



## **A disciplina contabilidade tributária e o mercado de trabalho**

### **The tax accounting discipline and the job market**

Marcello Sartore de Oliveira<sup>1</sup>

#### **Resumo**

A presente pesquisa teve por objetivo analisar se as IES (Instituições de Ensino Superior) bem como o CFC (Conselho Federal de Contabilidade), através do Exame de Suficiência, estão realçando a disciplina Contabilidade Tributária de modo pertinente com o que o aluno irá deparar no mercado de trabalho. A metodologia utilizada neste estudo recaiu sobre a pesquisa qualitativa, envolvendo 15 melhores cursos de Ciências Contábeis, conforme o Ranking Universitário da Folha de São Paulo, de 2014, com o propósito de se analisar a carga horária disponibilizada para a disciplina Contabilidade Tributária. A pesquisa incluiu o Exame de Suficiência, no que se refere à atenção dispensada a disciplina. E, por fim, questionários foram distribuídos com a finalidade de examinar a opinião dos alunos de Contabilidade da UFRRJ, que já se formaram ou que se encontram na fase final do curso, em especial aqueles que já estejam inseridos no mercado de trabalho, acerca da oferta da disciplina Contabilidade Tributária. Os dados analisados demonstraram que os tributos são responsáveis por 45,4% de todo o custo da indústria de transformação - significando que quase metade de tudo que é produzido pela indústria é direcionado para o pagamento de tributos -, por 35,0% do PIB dos serviços, construção civil e serviços industriais de utilidade pública e por 40,23% da receita bruta operacional do setor energético. Dessa maneira, por impactar de forma expressiva o custo de produção das organizações, a área tributária é de extrema relevância para o profissional contábil. Entretanto, em que pese sua importância para o aluno de contábeis,

---

<sup>1</sup>Doutorando em Políticas Públicas pela Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ), Av. Pedro Calmon, 550, Cidade Universitária da Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro - RJ, CEP: 21941-901. E-mail: [msartoliveira@gmail.com](mailto:msartoliveira@gmail.com) Orcid: <https://orcid.org/0000-0001-9365-4684>

observou-se que a disciplina Contabilidade Tributária é ofertada, na sua maioria, em apenas um período, não sendo suficiente para preparar o futuro contador para o mercado de trabalho, conforme respostas apresentadas por 96,4% dos entrevistados da UFRRJ. Outro paradoxo observado se refere ao CFC, ao dispensar no Exame de Suficiência, historicamente, em média, apenas 1,5 questões de cunho tributário dentre as 50 possíveis. O baixo número de questões, bem como não constar a disciplina Contabilidade Tributária no conteúdo programático desse exame, de forma direta, faz com que a referida disciplina, apesar de sua relevância na área contábil, seja considerada pelos alunos com uma das menos relevantes para a realização do exame. A presente pesquisa evidenciou que a área acadêmica, devido à baixa carga horária disponibilizada a Contabilidade Tributária, conforme apontado na maior parte das instituições analisadas, bem como CFC, por transmitir pouca ênfase à disciplina, através de seu exame para obtenção de registro, deixam de desenvolver habilidades e atributos necessários aos alunos de Contábeis que irão ingressar na área tributária, acentuando, assim, uma discrepância entre o que os contadores realizam e o que os acadêmicos ensinam. Por fim, conclui-se que caso o Contador não seja preparado para atuar de forma proativa na gestão dessa relevante despesa, outros especialistas inevitavelmente irão assumir essa função, em especial aqueles que possuam familiaridade com o Direito Tributário.

**Palavras-chave:** Contabilidade Tributária. IES. CFC.

### **Abstract**

The present research aimed to analyze whether the HEIs (Higher Education Institutions) as well as the CFC (Federal Accounting Council), through the Sufficiency Exam, are emphasizing the subject Tax Accounting in a way that is pertinent to what the student will encounter in the labor market. The methodology used in this study was qualitative research, involving 15 best Accounting courses, according to the Folha de São Paulo University Ranking of 2014, with the purpose of analyzing the workload made available for the subject Tax Accounting. The research included the Sufficiency Examination, with respect to the attention given to the subject. And, finally, questionnaires were distributed with the purpose of examining the opinion of UFRRJ Accounting students, who have already graduated or are in the final phase of the course, especially those who are already inserted in the labor market, about the offer of the subject Tax Accounting. The data analyzed showed that taxes are responsible for 45.4% of the entire cost of manufacturing industry - meaning that almost half of everything produced by the industry is directed to the payment of taxes -, for 35% of the GDP of services, civil construction and industrial services of public utility, and for 40.23% of

the gross operating revenue of the energy sector. Thus, by impacting expressively on the production cost of organizations, the tax area is extremely relevant for the accounting professional. However, despite its importance for the accounting student, it was observed that the subject Tax Accounting is offered, for the most part, in only one period, not being sufficient to prepare the future accountant for the job market, according to the answers presented by 96.4% of the interviewees from UFRRJ. Another paradox observed refers to the CFC, which historically dispenses, on average, only 1.5 tax-related questions out of the 50 possible in the Sufficiency Exam. The low number of questions, as well as the fact that the subject Tax Accounting is not directly included in the syllabus of this exam, means that this subject, despite its relevance in accounting, is considered by students as one of the least relevant for the exam. This research showed that the academic area, due to the low workload made available to Tax Accounting, as pointed out in most of the institutions analyzed, as well as the CFC, for giving little emphasis to the subject, through its exam for registration, fail to develop the necessary skills and attributes for Accountancy students who will enter the tax area, thus accentuating a discrepancy between what accountants do and what academics teach. Finally, we conclude that if Accountants are not prepared to act proactively in the management of this relevant expense, other specialists will inevitably take over this function, especially those who are familiar with Tax Law.

**Keywords:** Tax Accounting. IES. CFC.

### Introdução

A Contabilidade possui como uma de suas principais funções a preparação de demonstrativos contábeis para que os usuários de uma organização possam tomar decisões nas áreas de custos, produtividade, avaliação do desempenho empresarial, planejamento tributário, auditoria, entre outros. Desse modo, é considerada uma ferramenta de extrema relevância nos processos de decisão das organizações.

Percebe-se que a contabilidade brasileira surgiu, e teve grande impulso, na época da chegada da Família Real, em 1808, em um mesmo ambiente em que havia uma necessidade de se criar e aprimorar o sistema de arrecadação tributária do Brasil. Dessa maneira, a contabilidade nacional, que se desenvolveu inicialmente graças ao Poder Público, nasceu com um enfoque tributário, com a finalidade de auxiliar o governo no gerenciamento público tributário.

Não obstante, a presente pesquisa se refere à Contabilidade Tributária atual, que está associada à gestão tributária responsável pela visão estruturada sobre o processo de gerenciamento de tributos na organização, envolvendo a identificação, análise e seleção das principais alternativas de tributação disponíveis na legislação vigente, propiciando, não apenas a redução nos custos da produção, mas, até mesmo, a sobrevivência da organização num cenário tão competitivo, como o atual. Portanto, em nada se assemelha àquela contabilidade com enfoque tributária/fiscal.

No mesmo sentido, outra dúvida costuma surgir quando se trata de Contabilidade Tributária, uma vez que, infelizmente, ainda é possível enxergar no meio Contábil profissionais que confundem esse nobre ramo da Contabilidade, ao considerar que seus operadores são meros preenchedores de obrigações tributárias acessórias.

Ter essa visão distorcida da área contábil tributária é o mesmo que compartilhar a afirmação, de quem não conhece nossa ciência, que Contador é um mero profissional responsável por preencher a escritura contábil.

Apontando a existência da antiga discussão acerca dessa ideia formada prematuramente, e que somente possui fundamento no campo do desconhecimento, e com o intuito de melhor esclarecê-la, Carvalho (1973, pg. 26) comenta que “o homem que somente redige contas, como se dá em algumas organizações administrativas, não é contador... O Contador possui o saber, diga-se mesmo o gênio...”

Não obstante as dúvidas incrustadas aos externos do mundo contábil, abandonando a seara alheia e retornado aos campos férteis da contabilidade, sabe-se que essa ciência social, por ser um instrumento imprescindível para tomada de decisão, é considerada uma ferramenta de extrema relevância nos processos de decisão das organizações.

E a área contábil tributária não fica impermeável a essa característica da contabilidade, principalmente quando se percebe que na indústria de transformação brasileira quase a metade de tudo que é produzido é direcionado para o pagamento de tributos. No setor energético brasileiro, 40,23% é destinado ao encargo tributário. Tais porcentagens, significativas, não são diferentes em outros setores da economia brasileira. Dessa maneira, justifica-se a presente pesquisa em virtude da relevância da tributação para o profissional de Ciências Contábeis.

Caso o Contador não seja preparado pelas devidas entidades - como as Instituições de Ensino Superior e pelo C.F.C., este, inclusive através do Exame de Suficiência – para atuarem de forma proativa na gestão dessa significativa despesa, outros especialistas inevitavelmente irão assumir essa função, em especial aqueles que possuem familiaridade com o Direito Tributário.

Com esse estudo pretende-se fornecer resposta para o seguinte problema de pesquisa: A Contabilidade Tributária está sendo ministrada pelas Instituições de Ensino Superior (IES) e exigido o seu conhecimento pelo C.F.C., através do Exame de Suficiência, de forma que prepare ao aluno de Ciências Contábeis para a realidade do mercado de trabalho?

## Referencial Teórico

### 2.1 História do Curso de Ciências Contábeis

O aumento da complexidade da vida econômica, decorrente do crescimento do comércio, da produção e circulação de riqueza, fez surgir o processo de segregação do trabalho e a especialização de atividades, acarretando, assim, uma necessidade de qualificar profissionais para atuarem em diversas áreas, entre elas a escrituração mercantil.

De acordo com Rodrigues (1985) a origem da formação profissional do contador é datada de 1754, quando Francisco Xavier de Mendonça Furtado envia a seu irmão, Marquês de Pombal, carta propondo a criação de uma Aula de Comércio, que seria supervisionada pela Junta de Comércio de Lisboa.

Ainda de acordo com Rodrigues (1985), em 19 de abril de 1759 foi assinado o Alvará que aprovou os estatutos da Aula de Comércio, tendo como consequência o início do ensino contábil português.

Com a chegada da Família Real no Brasil, em 1808, o ensino contábil passou a ter relevância ainda maior para o Império, já quem em 15 de julho de 1809 foi criada a Aula de Comércio na Corte do Rio de Janeiro e na Academia Militar, que representa o surgimento do ensino contábil no Brasil.

Para essa escola foi nomeado o Sr. José Antônio Lisboa, que ficou conhecido como Visconde de Cairu, que se tornou o primeiro professor de Contabilidade no Brasil.

Sá (2008) ensina que outras escolas foram criadas no País para a formação de guardalivros<sup>2</sup>, como a Aula de Comércio do Maranhão (1811), as Aulas de Comércio da Bahia (1856), de Pernambuco (1813) e a Academia de Comércio de Juiz de Fora (1891), e, ainda, a Escola Prática de Comércio (1902), em São Paulo.

Para Martins e Silva (2007) mesmo com todos os esforços da Corte, o ensino comercial não se desenvolvia devido ao desinteresse da população. Devido a isso, o ensino levou quase

---

<sup>2</sup> Como era conhecido o profissional de contabilidade.

cem anos para apresentar uma estrutura adequada, o que só veio a ocorrer após o movimento do Grêmio do Guarda-livros de São Paulo para criação do curso.

Ainda de acordo com Martins e Silva (2007), a falta de produtos nacionais que suprissem as necessidades internas do país e a ausência de um produto forte no mercado externo enfraqueciam a economia do Brasil Império, já que devido ao grande volume de importação, em relação às exportações, a balança comercial brasileira era deficitária. Dessa maneira, surgiu uma maior necessidade de arrecadação tributária, o que fez surgir em 1843, portanto ainda na fase Imperial, a primeira tentativa de implantar o imposto de renda.

Dando continuidade aos ensinamentos de Martins e Silva (2007), através da Lei de Orçamento 317, datada de 21 de outubro de 1843, estabeleceu-se o imposto progressivo sobre os vencimentos recebidos dos cofres públicos, a título de contribuição extraordinária, que vigorou nos anos de 1843 a 1845, sendo essa a primeira experiência de implantação do Imposto de Renda no Brasil.

Pelo exposto acima, percebe-se que a contabilidade nacional surgiu e se fortaleceu no mesmo ambiente em que havia uma necessidade de se criar e aprimorar a arrecadação tributária nacional. Portanto, essa contabilidade, que se desenvolveu graças aos esforços do Poder Público, nasceu com um forte enfoque tributário, voltada para auxiliar o governo no gerenciamento público tributário.

Entretanto, o presente estudo se refere à Contabilidade Tributária atual em que nada se confunde com a contabilidade com enfoque tributário. No enfoque fiscal, conforme Hendriksen (1999), a relevância para a solução de problemas e da sistematização da contabilidade é vista com base na ótica do Fisco, ou seja, pela forma que o órgão arrecadador e normatizador de tributos entende que se deva tratar determinados assuntos. Entretanto, Hendriksen (2009) afirma que o enfoque tributário na contabilidade gerou efeitos adversos sobre a teoria e os princípios contábeis.

Já a contabilidade Tributária está associada à gestão tributária onde se oferece uma visão estruturada sobre o processo de gerenciamento de tributos na organização, envolvendo a identificação, análise e seleção das principais alternativas de tributação disponíveis na legislação vigente, propiciando, não apenas a redução nos custos da produção, mas, até mesmo, a sobrevivência da organização num cenário tão competitivo, como o atual.

## 2.2 O Curso Superior de Ciências Contábeis – Legislação

Nesse capítulo, o presente trabalho irá evidenciar como a legislação contribuiu para o desenvolvimento do curso de Ciências Contábeis.

Schmidt (2000) assevera que uma das primeiras grandes manifestações ocorreu em 1850, com a criação do Código Comercial que determinou não só a obrigatoriedade da escrituração contábil, mas também a elaboração anual da demonstração do Balanço Geral.

Outro fato relevante, ocorrido na década de 30, do século passado, que não só organizou o ensino comercial, mas inclusive regulamentou a profissão de Contador, foi a publicação do Decreto nº 20.158, em 1931, no Diário Oficial da União.

O curso de Ciências Contábeis e Atuariais foi criado com a publicação do Decreto-Lei nº 7.988/45, com duração prevista de quatro anos, tendo por objetivo conceder o título de bacharel em Ciências Contábeis para aqueles que o concluíssem.

Ainda de acordo com Schmidt (2000), no ano de 1946 ocorreram dois eventos significativos para o desenvolvimento da Contabilidade brasileira, que foram a criação da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Universidade de São Paulo, através do Decreto-Lei 15.601/46, que foi de fundamental importância porque fez surgir assim um centro de pesquisas totalmente nacional, e a criação do Conselho Federal e dos Conselhos Regionais de Contabilidade pelo Decreto-Lei nº 9.295.

O primeiro registro profissional de CRC do Estado do Rio de Janeiro foi o do Senador João Lyra, que é considerado como o Patrono da Classe Contábil, sendo bastante homenageado pela sua contribuição na luta pela regulamentação da profissão contábil.

Seguindo os ensinamentos de Schmidt (2000), a segunda etapa do desenvolvimento da Contabilidade no Brasil tem início em 1964, quando o professor José da Costa Boucinhas introduziu um novo método de ensino contábil, seguindo a linha norte americana, baseada no livro *Introductory Accounting, de Finney & Miller*. A adoção dessa nova metodologia teve como consequência a publicação do livro Contabilidade Introdutória, em 1971, por um grupo de professores da Faculdade de Ciências Econômicas e Administrativas da Universidade de São Paulo (FEAUSP), que passou a ser adotado pela maioria das faculdades de Contabilidade do Brasil.

O ano de 1976 foi bastante relevante a Contabilidade brasileira, em decorrência da publicação da Lei 6.404/76, nova Lei das Sociedades por Ações, que sofreu grande influência norte-americana.

Para Iudícibus e Marion (2002) quanto as contribuições da Lei 6404/76, podemos citar a separação entre a Contabilidade comercial e fiscal, aperfeiçoamento da classificação das contas no balanço e do mecanismo de correção monetária, implantação da reavaliação a valor de mercado e do método de equivalência patrimonial e origem da reserva de lucros.

Não querendo de modo algum discordar dos ensinamentos dos ilustres Doutrinadores acima, mas tomando a liberdade de reforçar o que fora mencionado no capítulo anterior, deve-se atentar que quando se diz que houve uma separação entre a contabilidade comercial e a fiscal, na verdade se quer dizer que a contabilidade passou a ter um enfoque comercial, ao invés de se limitar ao enfoque fiscal. Portanto, em nada reduziu a importância da Contabilidade Tributária que, conforme já mencionado, nada tem a ver com a contabilidade com enfoque fiscal/tributário.

Já a Resolução do Conselho Federal de Educação (CFE) nº 03/92 fixou os conteúdos mínimos e a duração dos cursos de Graduação. Para o curso de Ciências Contábeis foi estabelecida a duração de 2.700 horas/aula, sendo integralizado no máximo em sete anos e no mínimo em quatro anos para o período diurno. Sendo estabelecido, para o período noturno, o prazo de cinco anos. Fixou também normas para que as instituições de ensino superior elaborassem os currículos para o curso de Ciências Contábeis, definindo, assim, o perfil do profissional a ser formado.

A edição do Parecer CES/CNE nº 146/2002 marcou o início da edição de outras normas, relativas às Diretrizes Curriculares Nacionais para cursos de graduação em Ciências Contábeis.

Já o Parecer CNE/CES nº 67/2003 reuniu, em documento único, todas as referências legais existentes na Câmara de Educação Superior, sobre os currículos mínimos profissionalizantes, fixados pelo então Conselho Federal de Educação, e sobre as Diretrizes Curriculares Nacionais estabelecidas pelo Conselho Nacional de Educação.

O Parecer CNE/CES nº 108/2003, após audiências com a sociedade, buscou discutir e avaliar a duração e integralização dos cursos de bacharelado. Dessa interação com a sociedade resultou o Parecer CNE/CES nº 289/2003, que buscou elaborar e aprovar as Diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de Graduação em Ciências Contábeis, a serem observadas pelas Instituições de Ensino Superior (IES) em sua organização curricular.

A Lei nº 12.249/10, sancionada pelo Presidente da República em 11 de junho deste ano, altera o Decreto-Lei nº 9.295, de 27 de maio de 1946, que regulamenta a profissão contábil em nosso país. Dentre as alterações, destacam-se o retorno do Exame de Suficiência como etapa obrigatória do registro profissional.



A Câmara de Educação Superior do Conselho Nacional de Educação, no uso de suas atribuições, através da Resolução 10/2014, instituiu as Diretrizes Curriculares Nacionais para o curso de graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, a serem devidamente observadas pelas Instituições de Educação Superior.

Em seu artigo 4º, a Resolução 10/2014 enfatiza, nos seguintes incisos, que:

O curso de graduação em Ciências Contábeis deve possibilitar formação profissional que revele, pelo menos, as seguintes competências e habilidades:

II - demonstrar *visão sistêmica e interdisciplinar* da atividade contábil; (grifo nosso)

IV - aplicar adequadamente *a legislação inerente às funções contábeis*; (grifo nosso)

VI - exercer suas responsabilidades com o expressivo domínio das funções contábeis, incluindo noções de atividades atuariais e de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais, que viabilizem aos agentes econômicos e aos administradores de qualquer segmento produtivo ou institucional o pleno cumprimento de seus encargos quanto ao gerenciamento, aos controles e à prestação de contas de sua gestão perante à sociedade, *gerando também informações para a tomada de decisão*, organização de atitudes e construção de valores orientados para a cidadania; (grifo nosso)

VII - desenvolver, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de *controle gerencial*, revelando capacidade crítica analítica para avaliar as implicações organizacionais com a tecnologia da informação; (grifo nosso)

Sendo assim, a IES deve proporcionar ao profissional que queira atuar na Contabilidade Tributária, da mesma forma que em todas áreas contábeis, entre outras características, uma visão sistêmica e interdisciplinar, buscando, normalmente, amparo não apenas na legislação contábil, mas também no Direito Tributário. Deve, inclusive, prepará-lo para gerar informações para a tomada de decisão da organização, ou seja, estimulá-lo a ser um profissional proativo, e não apenas um cumpridor de obrigações tributárias acessórias<sup>3</sup>. E, por fim, mas não menos relevante, ser um profissional voltado para o controle gerencial, no caso o tributário, onde possa fornecer informações úteis para a gestão da organização, o que somente é possível quando se conhece bem as legislações contábil e tributária.

### 2.3 A Contabilidade

Uma de suas principais funções da Contabilidade é a preparação de demonstrações contábeis para os usuários de uma organização, como, por exemplo, acionistas, investidores, administradores, fornecedores, governo e a sociedade em geral. E, para isso, o Contador é o profissional encarregado em preparar demonstrativos para o processo de tomada de decisões

---

<sup>3</sup>Obrigação tributária acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.Ex.: emissão de nota fiscal e declaração de imposto de renda.

nas áreas de custos, produtividade, avaliação do desempenho empresarial, planejamento tributário, auditoria, entre outros.

O objetivo da contabilidade, conforme a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade<sup>4</sup>, é permitir a cada grupo principal de usuários a avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras.

Em que pese as definições acima, já bastante pacificada entre os operadores da Contabilidade, cabe mencionar o que diz Silva<sup>5</sup> (2007) acerca da visão equivocada, de parte da sociedade, do que seria a nossa Ciência:

A sociedade em geral, principalmente as classes menos abastadas – até porque nem sempre estiveram com a oportunidade de obter o necessário pelo mandrião governo – liga frequentemente nossa ciência à espécie de “arrecadação de impostos”; os demais setores da sociedade, da imprensa e das outras disciplinas, reconhecem exageradamente que nossa disciplina pertence ao ramo das “exatas” ou a define simplesmente (e como é simples) nossa matéria como a escrituração, ou seja, reduzindo-nos àquela figura cansada e atabiliária do guarda-livros. Um dos maiores tratadistas da contabilidade do século passado, o professor Carlos de Carvalho (1973, Pág 26-27) já dizia: “Contador, em resumo, é aquele que possui a teoria, é o que chega à prática depois de deduções científicas. Guarda-livros é o que chega à prática por meio da própria prática... ele é senhor de uma arte empírica”. Tais palavras são importantes, para aclarar as dúvidas diversas que podem existir.

Como se pode observar, conforme explana Silva (2007), para indivíduos com pouco ou nenhum conhecimento em matéria contábil, ainda persiste uma visão de que o Contador é um mero preenchedor de escrituração contábil, que se limita a fazer lançamentos contábeis.

Desse modo, percebe-se que, para esses leigos contábeis, o Contador tem sua imagem ainda confundida com a figura do "guarda-livros" que, conforme o site “Contábeis”, seriam “os profissionais que tinham por principal função escriturar e manter em boa ordem os livros mercantis das empresas comerciais. Era um trabalho altamente mecanicista e que exigia pouca especialização e quase nenhum conhecimento científico” .

Continua o site “Contábeis” asseverando que a antiga ocupação de guarda-livros, na verdade, deu origem ao atual profissional técnico em contabilidade.

Para Iudícibus, Martins e Carvalho (2005, p. 9) a contabilidade, antes de ciência, foi um sistema completo de escrituração, onde sistema de escrituração e método das partidas dobradas eram sinônimos de contabilidade. Esta visão se reformulou ao longo da história, tendo a contabilidade recebido diversos outros sentidos e significados.

---

<sup>4</sup> Resolução Conselho Federal De Contabilidade - Cfc Nº 1.121 De 28.03.2008

<sup>5</sup> Silva, Rodrigo Antonio Chaves da. A finalidade do Conhecimento Contábil. 2007. <http://www.gestiopolis.com/a-finalidade-do-conhecimento-contabil/> acessado em :

Os autores continuam enfatizando que com a evolução na utilização da contabilidade, esta passou a se preocupar, de maneira mais abrangente, com os eventos econômicos relativos às entidades, de forma a traduzir aos seus interessados/usuários o que se passa em termos econômicos e financeiros em seus negócios.

Não obstante as dúvidas incrustadas aos externos do mundo contábil, abandonando a seara alheia e retornado aos campos férteis da contabilidade, sabe-se que essa ciência social, por ser um instrumento imprescindível para tomada de decisão, é considerada uma ferramenta de extrema relevância nos processos de decisão das organizações.

Segundo Marion (2005, pg.23), “a contabilidade é o instrumento que auxilia a administração a tomar decisões, com a coleta de todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e sumarizando-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem para a tomada de decisão”

Dessa maneira, pode-se verificar que a contabilidade é um instrumento relevante para o gerenciamento de caixa das empresas, impactando assim na continuidade das mesmas.

Para Natan *et. al* (2005) a Contabilidade, como Ciência Social, é um produto do meio refletindo as diferentes condições sócio-econômico-político-legais. Como consequência, continua Natan (2005), para que a Contabilidade cumpra sua missão, deve acompanhar as mudanças da sociedade em que está inserida. Nesse início de século, em que o ambiente econômico se apresenta cada dia mais incerto, a Contabilidade deve manter sua postura prudente sem perder a qualidade da evidenciação de suas informações.

Ainda de acordo com Natan *et al.* (2005) fundamental que os profissionais da contabilidade sejam proativos procurando sempre alternativas para aperfeiçoamento da capacidade informacional, nunca se afastando do seu grande objetivo de prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física, e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.

Por fim, Natan *et al.* (2005) enfatizam que, caso o Contador, em qualquer área, não consiga satisfazer o usuário com informações úteis, confiáveis e oportunas, outros profissionais poderão fazê-lo.

## 2.4 Contabilidade de Custos

Na acirrada concorrência do mundo empresarial, ferramentas gerenciais e de controle deixaram de ser uma opção e tornaram-se regras essenciais para o crescimento e a sustentabilidade das organizações. Desse modo, a contabilidade de custo possui papel de

destaque como ferramenta fundamental para desenvolver todas as técnicas de controle; especialmente sobre os custos.

Martins (2003, pg. 15) corrobora afirmando que:

“com o significativo aumento de competitividade que vem ocorrendo na maioria dos mercados, seja industriais, comerciais ou de serviços, os custos tornam-se altamente relevantes quando da tomada de decisões em uma empresa. Isto ocorre pois, devido à alta competição existente, as empresas já não podem mais definir seus preços apenas de acordo com os custos incorridos, e sim, também, com base nos preços praticados no mercado em que atuam”.

Não obstante, conforme assevera Martins (2003), a contabilidade de custos não nasceu com o propósito de ser um instrumento da administração. De início, a preocupação dos Contadores, Auditores e Fiscais foi a de fazer da Contabilidade de Custos uma forma de resolver seus problemas de mensuração monetária dos estoques e do resultado.

Devido a sua fase inicial, onde não foi utilizado todo o seu potencial no campo gerencial, a Contabilidade de Custos deixou de ter uma evolução mais acentuada por um longo tempo. Entretanto, nas últimas décadas, devido ao crescimento das organizações, com o conseqüente aumento da distância entre administrador e ativos e pessoas administradas, passou a Contabilidade de Custos a ser encarada como uma eficiente forma de auxílio no desempenho dessa nova missão, a gerencial. (MARTINS, 2003)

Corroborando com os argumentos acima, Neves e Viceconti (2010) comentam que a Contabilidade de Custos, que tinha como função inicial fornecer elementos para avaliar estoques e apurar resultados, passou a prestar também mais duas funções de grande importância à contabilidade gerencial: a utilização dos dados de custos para auxílio ao controle, bem como para tomada de decisões.

Para Santos (2009), no sentido mais amplo, a Contabilidade de Custos tem por finalidade mostrar os caminhos a serem percorridos na prática da gestão profissional de um negócio. A ausência de informações provenientes da contabilidade de custos poderá resultar no fracasso do empreendimento.

Já para Padoveze (2002), com a informação precisa, oriunda da Contabilidade de Custos, a empresa tem condições de avaliar e analisar sua participação no mercado, buscando sempre melhorias, seja nos produtos, serviços ou nos índices de preço. A apuração de preço mais acessível para o cliente se inicia, de fato, na apuração do custo da empresa perante o mercado e seus concorrentes, pois, para uma organização prosperar deve, além da sua qualidade, da capacidade de seus produtos, buscar custos que sobrevivam a um ambiente extremamente competitivo.

Pelo exposto, a Contabilidade de Custos que hodiernamente é, de forma indiscutível, considerada uma ferramenta imprescindível para qualquer organização, uma vez que a análise do custo do produto ou do serviço, bem como a verificação do lucro que a organização irá obter, são fatores determinantes não só para a empresa prosperar em um cenário tão competitivo, mas inclusive para continuar existindo, passou por um longo processo de amadurecimento nessas últimas décadas. E, mesmo tendo atingido um nível de excelência, a Contabilidade de Custos, como toda área contábil, se encontra em constante processo de desenvolvimento.

## 2.5 A Importância da Contabilidade Tributária

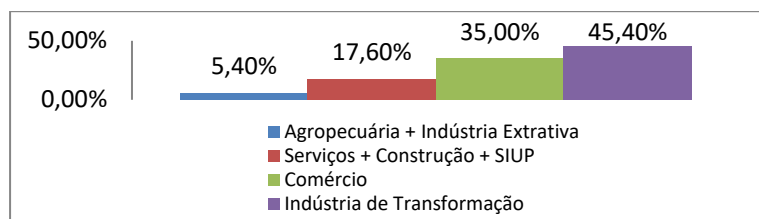
A Contabilidade Tributária que, conforme Costa (2012), compreende parte da contabilidade gerencial voltada para identificação, tratamento e gerenciamento dos tributos inseridos nos fatos e atos contábeis que tendem a viabilizar o patrimônio da empresa no exercício de sua atividade econômica, e que, portanto, não se confunde com o simples cálculo de tributos, é relevante para as Organizações? Toma-se a liberdade de responder esse questionamento com outra pergunta: qual é a despesa que chega a ultrapassar 40% do custo de produção de um determinado bem ou serviço? A resposta, ou melhor, a única resposta é a tributação!

Segundo o estudo “A Carga Tributária para a Indústria de Transformação”<sup>6</sup>, da Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (Firjan), realizado com base em dados oficiais da Receita Federal, divulgados pela primeira vez em 2014, a carga tributária para a indústria de transformação é 45,4% do seu PIB, o que significa que quase metade de tudo que é produzido pela indústria é direcionado para o pagamento de tributos.

Completam a lista de atividades o comércio, com 35,0% do PIB em tributos, os serviços, construção civil e serviços industriais de utilidade pública (SIUP), com 17,6%, e a agropecuária com indústria extrativa, com 5,4%.

---

<sup>6</sup> <http://www.firjan.com.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=2C908A8F4EB14A4C014EB723DDAE49A7&inline=1>



**Gráfico 01: Carga tributária brasileira por setores, como proporção do PIB - 2012**

Fonte: Sistema Firjan – adaptado pelo autor

Nessa mesma linha, o Instituto Acende Brasil, que é um Centro de Estudos voltado ao desenvolvimento de ações e projetos para aumentar o grau de Transparência e Sustentabilidade do Setor Elétrico Brasileiro, publicou o “Estudo sobre a Carga Tributária & Encargos do setor elétrico brasileiro”<sup>7</sup>, tendo como base o ano de 2014.

O referido estudo aponta que o setor energético recolheu 61,7 bilhões de reais, valor que corresponde à somatória de tributos e encargos, tendo auferido, como receita bruta, o montante de 153,4 bilhões de reais. Sendo assim, percentual correspondente à carga tributária foi de 40,23% da receita bruta operacional.

Pelo comparativo, levando em consideração a série histórica, o ano de 2014, apesar de sua considerada incidência de tributos e encargos, foi o período que apresentou a menor carga tributária, quando comparado desde 2003.

Portanto, o ramo da Contabilidade que trabalha com despesas que chegam a ultrapassar 40% de todo o custo de produção, não apenas é relevante, como é indispensável para qualquer tipo de organização.

Já na área acadêmica, Pêgas (2014) ensina que existem instituições onde a disciplina Contabilidade Tributária é aplicada em dois semestres, o que é fundamental, dada a complexidade e abrangência no tratamento da matéria. Em outras instituições, em que pese a relevância da tributação nos custos da produção, a disciplina é oferecida em apenas um único período.

Pelo exposto, o Contador tributarista, aquele que de fato se desvencilhou do paradigma de que esse profissional é um mero calculador de tributos, ou um simples preenchedor de obrigação acessória, por atuar diretamente sobre a maior despesa que compõe o custo de produção de bens e serviços, como por exemplo na indústria, onde a tributação chega a ultrapassar os 45% de seu PIB, é um profissional imprescindível para qualquer organização.

Entretanto, não atuando de forma proativa na gestão dessa significativa despesa, outros

<sup>7</sup> [http://tributario.com.br/wp-content/uploads/sites/2/2016/01/TributoEncargos\\_SetorEletrico\\_AcendePrice.pdf](http://tributario.com.br/wp-content/uploads/sites/2/2016/01/TributoEncargos_SetorEletrico_AcendePrice.pdf)

especialistas inevitavelmente irão assumir essa função, em especial aqueles que possuam familiaridade com o Direito Tributário.

## 2.6 Exame de Suficiência

Em 1998, a Resolução CFC nº 825/98 declarou que compete ao Conselho Federal de Contabilidade dispor sobre o exame de suficiência profissional como requisito para concessão de registro profissional. Deste modo, no ano seguinte, o Conselho resolveu instituir o exame através da Resolução CFC nº 853/99, como requisito para obtenção do registro profissional em Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC's).

A Resolução CFC 853/99 considera que o objetivo do exame de suficiência implica o atendimento de um nível mínimo de conhecimentos necessários ao desempenho das atribuições deferidas ao Contabilista, além de se revestir da função de fiscalização do exercício profissional, em caráter preventivo.

Editado pela primeira vez no ano 2000, o Exame de Suficiência deixou de ser obrigatório a partir de 2004 e logo após suspenso por força de liminar judicial devido à falta de lei, amparado apenas pela Resolução do CFC, no caso, a 853/99.

Para Oliveira Dutra e Kurotori (2009) a nova sistemática contábil global e a necessidade de um profissional com um perfil atualizado acarretam preocupação em relação aos cursos de graduação no Brasil, aos docentes, aos discentes e as instituições. Dessa maneira, o CFC, juntamente com os Conselhos Regionais de Contabilidade, intensificaram esforços no sentido de o Exame de Suficiência voltar a ser obrigatório.

Sendo assim, em 2010, com a entrada em vigor da Lei 12.249/10, o Exame de Suficiência passou a ter previsão legal, tornando-se obrigatório, uma vez que a alínea f do artigo 6º, do decreto-lei 9.295/46, ganhou a seguinte redação:

Art. 6º São atribuições do Conselho Federal de Contabilidade:

f) regular acerca dos princípios contábeis, do Exame de Suficiência, do cadastro de qualificação técnica e dos programas de educação continuada; e editar Normas Brasileiras de Contabilidade de natureza técnica e profissional."

Ainda embasado por Oliveira Dutra e Kurotori (2009), a obrigatoriedade do exame sistematicamente melhora a qualidade dos cursos, a atenção das universidades para o programa de graduação, a especialização dos docentes em diferentes áreas e a "exclusão" do mercado de trabalho dos profissionais despreparados.

Sua principal finalidade, de acordo com o Art.1º da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) nº 1.373/11, é “comprovar a obtenção de conhecimentos médios, consoante os conteúdos programáticos desenvolvidos tanto no curso técnico em contabilidade, quanto no de bacharelado em ciências contábeis”, valorizando a profissão e os profissionais perante a sociedade e influenciando indiretamente na melhoria do ensino.

Para bacharéis em Ciências Contábeis, conforme edital de 2016, a prova abrange as seguintes áreas de conhecimento: Contabilidade Geral; Contabilidade de Custos; Contabilidade Aplicada ao Setor Público; Contabilidade Gerencial; Controladoria; Noções de Direito e Legislação Aplicada; Matemática Financeira e Estatística; Teoria da Contabilidade; Legislação e Ética Profissional; Princípios de Contabilidade e Normas Brasileiras de Contabilidade; Auditoria Contábil; Perícia Contábil; Língua Portuguesa Aplicada.

Ainda de acordo com o edital, o conteúdo de Noções de Direito se divide em: Direito Público e Privado; Direito Trabalhista e Legislação Social; Direito Comercial e Legislação Societária, e; Direito e Legislação Tributária.

Percebe-se que, apesar de a área tributária possuir um impacto significativo no custo da produção de bens e serviços das organizações, a disciplina Contabilidade Tributária não faz parte, de forma direta, do conteúdo do Exame de Suficiência, que tem por finalidade habilitar profissionais capacitados para atender o mercado.

### **Metodologia**

Como procedimentos técnicos foram adotados pesquisas bibliográfica, documental e de campo. A realização deste estudo foi realizada em duas fases. Na primeira etapa, o trabalho foi desenvolvido com as fontes impressas, utilizando-se como instrumento de coleta de dados a pesquisa bibliográfica e a pesquisa documental.

#### **3.1 Coleta de Dados**

Na segunda etapa, realizou-se a pesquisa junto aos 15 melhores cursos de Ciências Contábeis, conforme o Ranking Universitário da Folha de São Paulo, do ano de 2014, com o propósito de se analisar a carga horária disponibilizada para a disciplina Contabilidade Tributária.

Dando continuidade ao trabalho de campo, procurou-se, ainda, junto aos Exames de Suficiência do C.F.C., averiguar a importância que o Conselho transmite, acerca da



Contabilidade Tributária, aos alunos que estão terminando a vida acadêmica e iniciando a fase profissional. Para isso, foram analisados os testes de Exame de Suficiência desde 2011.

Por fim, procedeu-se a pesquisa de campo sendo disponibilizado questionário com a finalidade de examinar a opinião dos alunos de Ciências Contábeis da Universidade Rural do Estado do Rio de Janeiro/UFRRJ - que já se formaram ou que se encontram na fase final do curso, em especial aqueles que já estejam inseridos no mercado de trabalho – acerca da oferta da disciplina Contabilidade Tributária. Para isso foram encaminhados, através de correio eletrônico, 69 questionários para os alunos. A presente pesquisa obteve 29 questionários respondidos.

### **Análise de Dados**

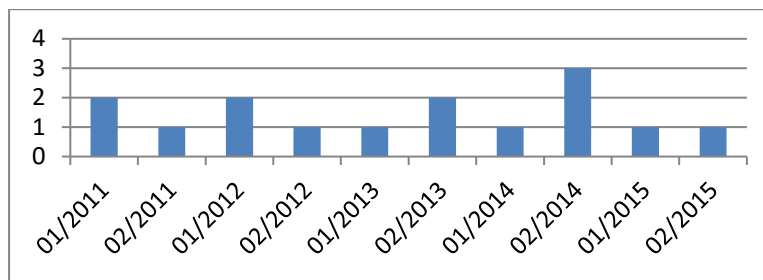
Esta seção analisa os resultados das pesquisas que foram realizadas com alunos do Curso de Ciências Contábeis da UFRRJ, bem como sobre a análise da carga horária destinadas à disciplina Contabilidade Tributária pelas principais Universidades, e, por fim, a relevância dispensada a essa disciplina, pelo CFC, no Exame de.

#### **4.1 Análise da Área Tributária no Exame de Suficiência do CFC**

Com a intenção de analisar a atenção dispensada pelo C.F.C. à disciplina Contabilidade Tributária, através do Exame de Suficiência, procurou-se comparar o número de questões que normalmente são exigidas dessa disciplina desde a primeira edição, o que veio a ocorrer após a publicação da Lei 12.249/10.

Num total de 50 questões de cada prova, a disciplina Contabilidade Tributária teve, ao longo das 10(dez) edições, uma única questão em 06(seis) realizações do Exame. Em outras 03(três) provas, foram aplicadas duas questões, enquanto que na avaliação de 02/2014, três questões.

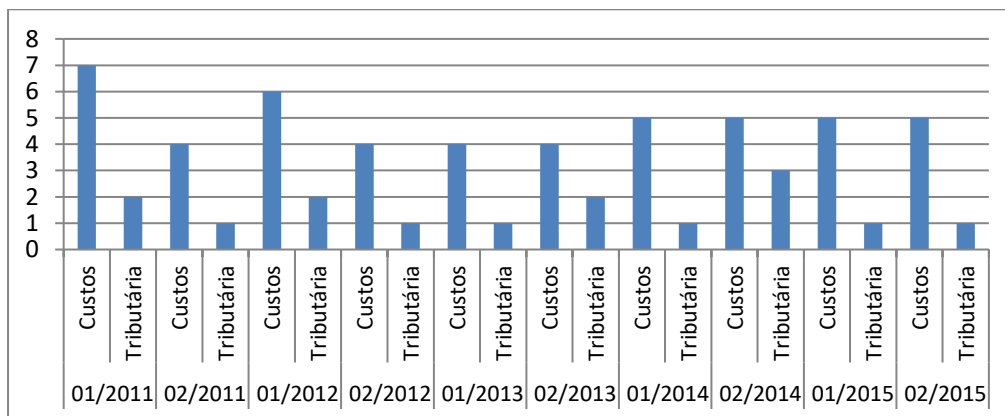
Percebe-se que, a cada realização do Exame, costuma-se ser cobrado conhecimento do formando de Contábeis, na área tributária, através de 1,5 questões, dentre as 50 (cinquenta) existentes no certame.



**Gráfico 02 – Quantidade de Questões de Contabilidade Tributária, dentre 50, no Exame de Suficiência.**  
 Fonte: Exames de Suficiência. Elaborado pelos Autores

Por se tratar da única despesa que chega a ultrapassar 40% do custo de produção de um determinado bem ou serviço, tendo, portanto, principal efeito sobre o custo de produção das Organizações, o presente estudo procurou realizar comparação entre a quantidade de questões das disciplinas Contabilidade Tributária e de Custos, exigidas no Exame de Suficiência.

Utilizando o somatório de questões, nas dez edições do Exame, verifica-se que foram 49 (quarenta e nove) de Contabilidade de Custos e 15(quinze) de Contabilidade Tributária, o que significa que, em média, a área de custos recebe mais que o triplo de questões tributárias.

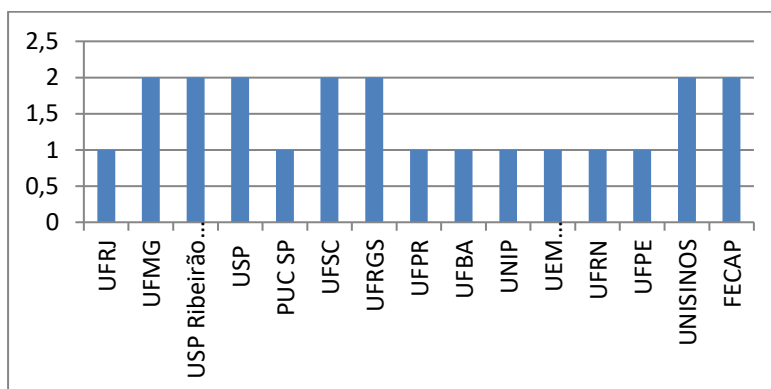


**Gráfico 03 – Comparação entre quantidade de questões nas áreas de Custos e Tributária.**  
 Fonte: Exames de Suficiência – adaptado pelos autores

Não é demais lembrar que a presente pesquisa não tem a intenção de apresentar alguma crítica ao tratamento dispensado à contabilidade de custos, pois, como já expresso em capítulo anterior, trata-se de forma indiscutível de uma área de excelência no meio contábil. Entretanto, a comparação acima se limita ao fato de a tributação ser a maior despesa que compõe o custo da produção, o que já lhe deveria proporcionar subsídios suficientes para receber consideração no mínimo similar às principais áreas contábeis.

## 4.2 Pesquisa Realizada Junto as Universidades

Em pesquisa realizada junto as quinze melhores Universidades no que se refere ao curso de Ciências Contábeis, conforme Ranking Universitário da Folha de São Paulo de 2014, sete IES oferecem a disciplina Contabilidade Tributária em dois semestres, enquanto que as oitos demais, em apenas um período.



**Gráfico 04: Quantidade de Períodos de Contabilidade Tributária**

Elaborado pelos autores

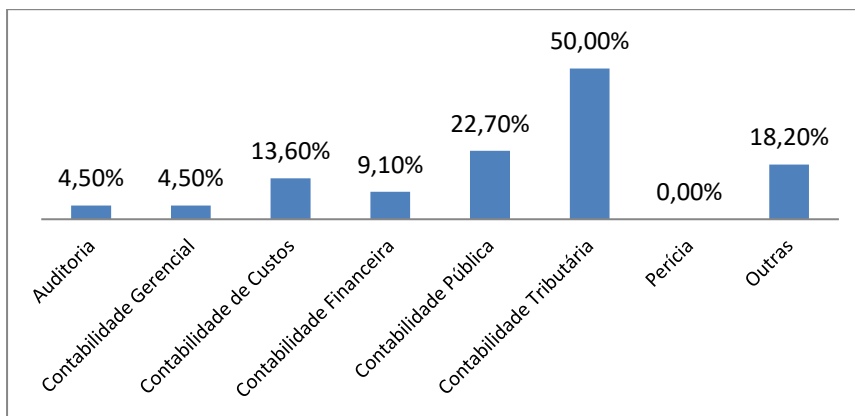
## 4.3 Pesquisa Realizada junto aos alunos da UFRRJ

Em pesquisa realizada junto aos alunos do recente curso de Ciências Contábeis da UFRRJ, já que teve sua primeira turma colando grau em 2014, foram distribuídos 69(sessenta e nove) questionários, através de correio eletrônico, quando se utilizou a ferramenta Google Docs. Nesta fase da pesquisa, 29(vinte e nove) alunos apresentaram respostas.

No que se refere à questão de o aluno realizar alguma atividade profissional na área contábil, antes de ingressar no curso de contábeis, 93,1% apresentaram resposta negativa para esse quesito. Outros 6,9% responderam que atuavam na área da Contabilidade Financeira.

No segundo quesito da pesquisa, 75,9% (setenta e cinco por cento) relataram que passaram a realizar atividade profissional na área contábil em decorrência do ingresso na graduação em Ciências Contábeis.

Dando continuidade à pesquisa, quando perguntados em quais áreas passaram a exercer atividade contábil, em decorrência da graduação, metade dos entrevistados apontaram a seara tributária.



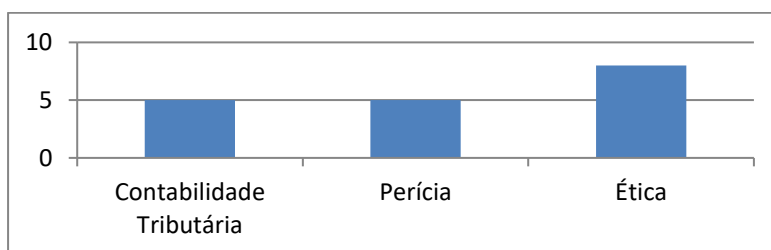
**Gráfico 05: Área de Atuação dos Novos Profissionais**

Elaborado pelos autores

Em relação às disciplinas em que os alunos mais se dedicaram, ou vem se dedicando (neste caso para aqueles que ainda não prestaram o exame), para a realização do Exame de Suficiência, as disciplinas que receberam maiores destaques foram:

Contabilidade de Custos com 9(nove) respostas, seguida de Contabilidade Gerencial, que obteve 5(cinco).

Já em relação às disciplinas menos importantes, na visão dos alunos para a realização do Exame de Suficiência do C.F.C., aparecem: Ética com 8(oito) respostas, seguida de Contabilidade Tributária e Perícia, com 5 (cinco).



**Gráfico 06: Disciplinas com menores dedicações para o Exame de Suficiência**

Elaborado pelos autores

Percebe-se que, a Contabilidade Tributária, disciplina que trata da despesa que atinge, entre outros, 45,4 % do total do custo da produção da Indústria brasileira, 40,4% do custo de todo o Setor Energético nacional, fica em segundo plano no que se refere à dedicação dos alunos para a realização do Exame de Suficiência do C.F.C.. Exame, esse, que tem, em tese, finalidade de habilitar profissionais contábeis capacitados para atender o mercado.

Cabe reforçar que, conforme já exposto neste trabalho, a disciplina Contabilidade Tributária não consta, de forma direta, no Edital do Exame, uma vez que está inserida no conteúdo da disciplina “Direito e Legislação Tributária”, que, juntamente com Direito Público

e Privado, Direito Trabalhista e Legislação Social e Direito Comercial e Legislação Societária, formam a disciplina “Noções de Direito e Legislação Aplicada”.

Além desse detalhe, cabe lembrar que historicamente, desde 2011, o Exame de Suficiência cobra em média, dentre as 50 questões do certame, 1,5 questões de conteúdo tributário.

Por fim, no quesito que procurou analisar se a carga horária obrigatória referente à disciplina Contabilidade Tributária, disponibilizada pela Instituição de Ensino Superior (IES) - no caso a UFRRJ, onde a disciplina é ofertada em 01(um) semestre - é suficiente para o aluno se sentir no caminho de se tornar um profissional proativo, voltado para o controle gerencial tributário, onde possa fornecer informações úteis para a gestão da organização, 96,6% dos entrevistados afirmaram que “NÃO” é suficiente.

### **Considerações Finais**

Este estudo que pretendeu analisar se a disciplina Contabilidade Tributária está sendo evidenciada pelo meio acadêmico e pelo C.F.C., através do Exame de Suficiência, de forma que prepare os alunos para a realidade do mercado de trabalho, presume-se alcançado, sendo que algumas considerações serão a seguir apresentadas.

Ao longo do trabalho foi possível observar que a área tributária que é responsável por 45,4% de todo o custo da indústria de transformação - o que significa que quase metade de tudo que é produzido pela indústria brasileira é direcionado para o pagamento de tributos -, por 35,0% do PIB dos serviços, construção civil e serviços industriais de utilidade pública (SIUP), por 40,23% da receita bruta operacional do setor energético e etc., por impactar de forma tão expressiva o custo das organizações, não deixa dúvida que se trata de uma área extremamente fértil para o profissional da área contábil.

Entretanto, a Contabilidade Tributária - que está associada à gestão tributária onde se oferece uma visão estruturada sobre o processo de gerenciamento de tributos na organização -, talvez devido ao velho paradigma que de ser comparada à contabilidade com enfoque fiscal/tributário ou mesmo de ser confundida como sinônimo de preenchimento de obrigação tributária acessória, não vem recebendo a atenção merecida pelas IES aqui estudadas, por ser ministrada em carga horária não condizente com a complexidade e abrangência no tratamento da matéria, bem como pelo C.F.C., no que se refere ao Exame de Suficiência, quando historicamente dispensa, em média, apenas 1,5 questões de cunho tributário, dentre as 50

possíveis. Soma-se, ainda, que nem conteúdo próprio para a disciplina disponibiliza no edital do Exame.

A presente pesquisa evidenciou que a área acadêmica, devido à baixa carga horária disponibilizada a Contabilidade Tributária, conforme apontado na maior parte das instituições analisadas, bem como CFC, por transmitir pouca ênfase a disciplina, através de seu exame para obtenção de registro, deixam de desenvolver habilidades e atributos necessários aos alunos de Contábeis que irão ingressar na área tributária, acentuando, assim, uma discrepância crescente entre o que os contadores realizam e o que os acadêmicos ensinam.

Sendo assim, devido a relevância da área tributária para o Contador, a presente pesquisa sugere ao meio acadêmico, bem como ao C.F.C., proporcionar ao profissional que queira atuar na Contabilidade Tributária, da mesma forma que em todas as áreas contábeis, entre outras características, uma visão sistêmica e interdisciplinar, buscando, normalmente, amparo não apenas na legislação contábil, mas também no Direito Tributário. Deve, inclusive, prepará-lo para gerar informações para a tomada de decisão da organização, ou seja, estimulá-lo a ser um profissional proativo, e não apenas um cumpridor de obrigações tributárias acessórias.

Confundir Contador Tributarista como mero preenchedor de obrigação tributária acessória é tão alarmante, preocupante, como confundir Contador como mero preenchedor de escrituração contábil.

E, por fim, mas não menos relevante, caso o Contador não seja preparado de fato para atuar de forma proativa na gestão dessa significativa despesa, outros especialistas inevitavelmente irão assumir essa função, como já assumiram, em especial aqueles que possuam familiaridade com o Direito Tributário.

Concluindo a presente pesquisa, que não teve por intuito esgotar o tema, sugere-se a realização de outros estudos que, como este, contribua para aperfeiçoar a atuação do Contador como um profissional proativo na área tributária.

### Referências

CARVALHO, Carlos de. Estudos de Contabilidade. 25ª ed. Volume III. São Paulo: Editorial Irradiação S.A. 1973

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. *Introdução à teoria da contabilidade*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARION, José Carlos. *Contabilidade Empresarial*. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MARTINS, Eliseu. *Contabilidade de custos*. 9. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo V. E. *Contabilidade de custos um enfoque direto e objetivo*. 9. ed. São Paulo: Frase, 2010.

OLIVEIRA DUTRA, J.D.; KUROTORI, I.K. *O Retorno Do Exame De Suficiência Do CFC*. Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ, Rio de Janeiro, v.14, n.1. p.1-18, jan./abr.,2009.

PADOVEZE, Clovis Luiz. *Sistema de informações contábeis: fundamentos e análise*. 3ª ed. Atlas: São Paulo, 2002.

PÊGAS, Paulo Henrique. *Manual da Contabilidade Tributária*. 8ª Ed. Rio de Janeiro: Editora Freitas Bastos: Rio de Janeiro, 2014.

RODRIGUES, Alberto Almada. *A Primeira Regulamentação da Profissão Contábil em Portugal e no Brasil: a matrícula dos homens de negócios (comerciantes)*. Revista do Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul. Nº 42. Porto Alegre: CRCRS, 1985.

SÁ, Lopes de. *História Geral da Contabilidade no Brasil*. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2008. Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2008.

SANTOS, Joel J. *Contabilidade e análise de custos*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SCHMIDT, Paulo. *História do Pensamento Contábil*. Porto Alegre: Bookman, 2000.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da; MARTINS, Wilson Carlos Ribeiro da. *História do Pensamento Contábil*, Curitiba, Juruá, 2007.

SZÜSTER, Natan; SZÜSTER, Flávia Rechtman; SZÜSTER, Fortunée Rechtman - *Contabilidade: Atuais Desafios e Alternativa para seu Melhor Desempenho*. Revista Contabilidade e Finanças/USP, São Paulo, n. 38, p. 20 – 30, Maio/Ago. 2005

Submetido em: 12.12.2022

Aceito em: 09.01.2023