

**PERCEPÇÃO DOS DISCENTES DO CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS
CONTÁBEIS DA UNIVERSIDADE FEDERAL RURAL DO SEMIÁRIDO, QUANTO
À CARGA TRIBUTÁRIA NACIONAL**

***PERCEPTION OF STUDENTS OF THE ACCOUNTING COURSE FROM FEDERAL
RURAL UNIVERSITY OF SEMI ARID REGARDING TO NATIONAL TAX BURDEN***

Keivillany Fernandes Barbosa

Universidade Federal Rural do Semi-árido
keivillanylopes@gmail.com

Thaiseany de Freitas Rêgo

Universidade Federal Rural do Semi-árido
thaiseany@yahoo.com.br

RESUMO

As informações pertinentes ao Sistema Tributário Nacional são importantes para o profissional que atua na área contábil, uma vez que sua participação na redução do lucro das empresas é expressiva. Esta pesquisa objetiva analisar qual a percepção dos discentes do curso de graduação em Ciências Contábeis, da Universidade Federal Rural do Semiárido (UFERSA) em relação à carga tributária nacional. O estudo é do tipo exploratório-descritivo e para a sua realização fez-se necessário construir um instrumento de coleta tratando sobre o perfil sócio-demográfico da amostra, bem como seu entendimento e percepção sobre a carga tributária nacional, com uma escala Likert de 5 pontos. Com a coleta dos dados, foram obtidos 66 questionários válidos, sob os quais se procedeu com a análise descritiva. Os resultados apontam que os discentes investigados são predominantemente do gênero feminino (57,6%), possuem até 24 anos de idade (75,8%) e ainda não atuam na área contábil (80,3%). Os dados revelam que há algumas divergências de opinião entre os mesmos, no que diz respeito aos conhecimentos específicos na área de tributos e à carga tributária nacional.

Palavras-chaves: Formação acadêmica; Contabilidade tributária; Tributos.

ABSTRACT

Information relevant to the National Tax System is important for Accounting professionals, since their participation in the company's profit reduction is expressive. This research aims to analyze what is the perception of students of the Accounting course from Federal Rural University of Semi Arid regarding to national tax burden. The study is exploratory-descriptive and for its implementation, it was necessary to create a data collection instrument handling on the socio-demographic profile of the sample, as well as their understanding and perception of the national tax burden with a Likert scale of 5 points. With the data collection, were obtained

66 valid questionnaires, under which were held with descriptive analysis. The results indicate that the students investigated are predominantly female (57,6 %) and of this group, (75,8%) are younger than or equal to 24 years old, and (80,3 %) still do not work in the accounting field. The data also reveal that there are some differences of opinion among them regarding to specific knowledge in the tax area and national tax burden.

Keywords: *Academic education; Tax accounting; Taxes.*

1 INTRODUÇÃO

Os indivíduos que buscam uma colocação no mercado de trabalho precisam desenvolver diferenciais para poderem efetivamente ingressar e se manter no campo de atuação profissional. O mundo contemporâneo tem exigido dos profissionais da área contábil, conhecimentos que vão além da escrituração dos livros obrigatórios. Isso tem estimulado a classe a agregar valor ao seu trabalho, por meio da busca e acesso a novos conhecimentos. (NAZARIO; MENDES; AQUINO, 2006).

Analisando o contexto das atividades desenvolvidas pelo profissional contábil, um dos diferenciais é o conhecimento sobre planejamento tributário. O fato é que o ônus fiscal gerados pelo Poder Público para a classe empresarial diminui o volume de riquezas gerado para a organização. Isso requer do profissional contábil, uma atuação de parceria com os empresários, no sentido de lhes apresentar práticas de gerenciamento eficazes e constantes, que estimulem a preservação da continuidade do empreendimento (NAZARIO; MENDES; AQUINO, 2006).

Segundo Marion (2001), o contador pode desempenhar inúmeras funções em diversas áreas, dentre as quais se destaca a fiscal e a tributária. Tal fato ocorre em razão das demandas da legislação fiscal e da necessidade de se buscar alternativas legais para o gerenciamento do ônus tributário, com o intuito de eliminá-lo, reduzi-lo ou postergá-lo. Especificamente no caso brasileiro, essas áreas passam por constantes mudanças quanto aos processos de fiscalização, tributação, contribuição e regulamentação, o que exige do profissional contábil atenção a essas configurações. Uma particularidade para essa classe, é que os mesmos podem atuar ainda na área Pública como fiscal de tributos e na área Privada como contador fiscal das empresas.

Destaca-se que esses profissionais precisam entender a respeito do Sistema Tributário Brasileiro (STB) e acompanhar as suas mudanças, de modo que possa trazer diferencial para

atrair e manter clientes. Como no decorrer do curso de graduação, em Ciências Contábeis, existem disciplinas que oferecem aos discentes conhecimentos relativos aos tributos, espera-se que os mesmos conheçam sobre a sua dinamicidade. Considerando as premissas que envolvem a carga tributária e a necessidade dos profissionais da área contábil estar apto para ingressar no seu campo de atuação, o presente estudo busca responder a seguinte pergunta: **Qual a percepção dos discentes do curso de graduação em Ciências Contábeis, da Universidade Federal do Semiárido (UFERSA) em relação à carga tributária nacional?**

O estudo se desenvolve com base na pesquisa de Curcino, Ávila e Malaquias (2013) sobre a percepção dos discentes ingressantes e concluintes dos cursos de graduação de uma universidade de Minas Gerais. O trabalho observa ainda o discurso desenvolvido por Nazário, Mendes e Aquino (2006), quanto a percepção dos discentes quanto a importância do conhecimento em contabilidade tributária em instituições de ensino superior, situadas no Distrito Federal. Outro ponto interessante, é que segundo dados do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT, 2013), no ano de 2012, a carga tributária nacional superou o recorde histórico de 2011, o que tem demandado do profissional contábil, a busca por novas formas legais para reduzir os custos tributários das empresas.

Logo, para atingir o objetivo desse estudo, são discutidos elementos relacionados à formação acadêmica requerida pelo Ministério da Educação (MEC), bem como sobre tributos e carga tributária. Em seguida discutem-se elementos relacionados aos aspectos metodológicos de coleta e análise de dados. Posteriormente são apresentados os principais achados do estudo, bem como realizadas algumas considerações e recomendações para estudos futuros.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

As mudanças ocorridas no ambiente econômico e no campo de atuação profissional têm ocasionado o aumento da competitividade das organizações e estimulado a busca por profissionais cada vez mais bem preparados. Nesse contexto, destaca-se que os profissionais que atuam na área contábil precisam desenvolver habilidades e competências voltadas ao gerenciamento de informações, que tornem as organizações cada vez mais competitivas e

eficazes. As Instituições de Ensino Superior (IES) acabam por absorver em sua conjuntura, o papel de formar profissionais preparados e capacitados para solucionar situações-problema (SCHLINDWEIN, 2007).

Sontag *et al.* (2007) destacam que o bacharel na área contábil é um profissional devidamente capacitado para identificar e apresentar soluções aos problemas gerenciais das organizações. A atuação desse profissional requer que o mesmo se mantenha atualizado, seja por meio de eventos de curta duração (palestras, minicursos, *workshops*) ou longa duração (especialização, mestrado, doutorado). Tal fato se deve em razão da necessidade de que o mesmo possa está em sintonia com as constantes mudanças legais que interferem nas práticas e procedimentos contábeis.

O Conselho Nacional de Educação (CNE), por meio da Resolução CNE/CES n.º 10/2004, em seu art. 4 determina que os cursos de graduação em Ciências Contábeis devem formar profissionais que possuem habilidades e competências próprias de seu campo de atuação:

- I Utilizar adequadamente a terminologia e a linguagem das Ciências Contábeis e Atuariais;
- II Demonstrar visão sistêmica e interdisciplinar da atividade contábil;
- III Elaborar pareceres e relatórios que contribuam para o desempenho eficiente e eficaz de seus usuários, quaisquer que sejam os modelos organizacionais;
- IV Aplicar adequadamente a legislação inerente às funções contábeis;
- V Desenvolver, com motivação e através de permanente articulação, a liderança entre equipes multidisciplinares para a captação de insumos necessários aos controles técnicos, à geração e disseminação de informações contábeis, com reconhecido nível de precisão;
- 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 a sociedade, gerando também informações para a tomada de decisão, organização de atitudes e construção de valores orientados para a cidadania;
- VII Desenvolver, analisar e implantar sistemas de informação contábil e de controle gerencial, revelando capacidade crítico analítica para avaliar as implicações organizacionais com a tecnologia da informação;
- VIII Exercer com ética e proficiência as atribuições e prerrogativas que lhe são prescritas através da legislação específica, revelando domínios adequados aos diferentes modelos organizacionais.

Paralelamente a essas exigências formativas, Mendes, Silva e Niyama (2011, p. 10), comenta que a Organização das Nações Unidas (ONU), deliberou que os discentes da área contábil devem ter conhecimentos mais aprofundados sobre contabilidade tributária. Dentre os pontos que os discentes que a ONU destaca como essenciais esse processo formativo:

- a) Diferenciar a contabilidade financeira da fiscal;
- b) Conhecer o funcionamento do sistema fiscal do seu país;
- c) Calcular impostos e conhecer as obrigações tributárias das empresas e pessoas físicas;
- d) Conhecer os impactos dos principais impostos sobre as operações de pessoas físicas e jurídicas;
- e) Entender a importância do planejamento tributário como forma de reduzir ao mínimo o ônus tributário, através de meios lícitos; e
- f) Conhecer as atividades “não nacionais” que geram obrigações tributárias.

Mendes, Silva e Niyama (2011) aponta que a ONU defende uma perspectiva formativa voltada ao contador global, que poderia atuar a nível macro em todos os continentes do Mundo. Nesse contexto, o ensino da contabilidade tributária tem o papel de permitir ao estudante desenvolver capacidades analíticas e de aplicabilidade de uma política tributária em âmbito local, regional, nacional e internacional. Tratando sobre a necessidade de componentes curriculares na área tributária, Carneiro *et al.* (2009) assinala uma lista que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) recomenda para a formação dos discentes que buscam uma graduação na área das Ciências Contábeis, como pode ser visualizado no Quadro 1.

Quadro 1: Componentes curriculares na área tributária sugeridas pelo CFC

TIPO DE CONTEÚDO	COMPONENTES CURRICULARES
Formação básica	Direito comercial e Legislação societária Direito trabalhista e Legislação social Direito e Legislação tributária
Formação profissional	Planejamento e Contabilidade tributária

Fonte: Carneiro *et al.* (2009)

Tais recomendações do CFC garante que os discentes possam ter acesso às informações sobre a área tributária, ainda durante o processo formativo. Com o conhecimento da legislação tributária o profissional contábil pode propiciar as empresas condições para se reduzir o ônus fiscal e aumentar seus lucros, de modo que possam se manter competitivas. Fabretti (2009, p. 5) comenta que a Contabilidade tributária “é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada”.

Fabretti (2009, p. 8) ainda chama a atenção ao fato de que a Contabilidade Tributária tem o dever de:

Apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando-o de forma clara e sintética, para em seguida, atender de forma extracontábil às exigências da legislação do IRPJ e da CSLL, determinando a base de cálculo fiscal para a formação de provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado econômico (contábil), para determinação do lucro líquido à disposição dos acionistas, sócios ou titular de firma individual.

Durante o processo de formação acadêmica, os discentes que optam pela graduação na área contábil, adquirem conhecimentos tributários por meio dos conteúdos ministrados nos componentes curriculares de formação básica e profissional. Esses conhecimentos, embora sejam discutidos no processo formativo de base ainda precisam ser atualizados e aprofundados em ambientes de educação continuada. Tal fato ocorre em razão das inúmeras mudanças ocorridas na legislação tributária e dos ajustes normativos que interferem nos interesses das organizações, cuja falta de habilidade do profissional contábil com esse tipo de demanda pode gerar prejuízos aos empresários (MARTINEZ, 2002).

2.2 TRIBUTOS

De acordo com o art. 3, da Lei n.º 5.172/1966, o “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Os tributos, de uma forma geral, são constituídos com vias a atender qualitativamente as necessidades básicas da sociedade, em termos de saúde, educação, segurança, lazer. O Poder público se preocupa com a arrecadação dos tributos, haja vista que essa é sua principal fonte de receitas para financiar as despesas.

O tributo consiste em uma obrigação pecuniária mensurada em moeda corrente nacional, cujo fato gerador inicia-se independentemente da vontade do contribuinte (ABRAHÃO, 2011). Segundo Oliveira *et al.* (2011, p. 5), para melhor entendimento sobre a definição dos tributos, é interessante se inteirar sobre as suas principais características:

- Prestação pecuniária: significa que o tributo deve ser pago em unidades de moeda corrente, inexistindo o pagamento in natura ou in labore, ou seja, o que é pago em bens ou em trabalho ou prestação de serviço;
- Compulsória: obrigação independente da vontade do contribuinte;
- Em moeda ou cujo valor se possa exprimir: os tributos são expressos em moeda corrente nacional (reais) ou por meio de indexadores;
- Que não constitua sanção de ato ilícito: as penalidades pecuniárias ou multas não se incluem no conceito de tributo; assim, o pagamento de tributo não decorre de infração de determinada norma ou descumprimento da lei;
- Instituída em lei: só existe a obrigação de pagar o tributo se uma norma jurídica com força de lei estabelecer essa obrigação;
- Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada: a autoridade não possui liberdade para escolher a melhor oportunidade de cobrar o tributo; a lei já estabelece todos os passos a serem seguidos.

Considerando as características que permeiam os tributos, destaca-se que a essência prevalece sobre a forma, e que toda obrigação instituída pelo Poder público absorve esses elementos (OLIVEIRA, 2009). Em se tratando das espécies tributárias, Abrahão (2011) comenta a existência de cinco, como pode ser visualizado no Quadro 2:

Quadro 2: Classificação e destinação dos tributos

TRIBUTO	DESTINAÇÃO
Impostos	Despesas Gerais
Taxas	Exercício do poder de polícia; ou do serviço público, potencial ou efetivo
Contribuição de melhoria	Obra Pública
Empréstimo compulsório	Conforme destinação constitucional
Contribuições especiais	Destinação constitucional específica

Fonte: Adaptado de Abrahão (2011).

Considerando a destinação legal dada a cada tipo de tributo, observa-se que os impostos se diferenciam dos demais, em razão de não possuir uma destinação específica, ou uma contraprestação por parte do Poder público, que possa gerar maior respaldo para a sua arrecadação. O Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 16, destaca que os impostos representam uma obrigação, cujo fato gerador independe de qualquer atividade. Amaro (2013 *apud* SABBAG, 2012, p. 402) comenta que “o fato gerador do imposto é uma situação (por exemplo, aquisição de venda, prestação de serviços etc.) que não supõe nem se conecta com nenhuma atividade do Estado especificamente dirigida ao contribuinte”.

Sabbag (2012) aponta que as receitas auferidas com impostos são destinadas para custear os gastos relacionados à educação, segurança, limpeza, entre outros. Já a taxa atende a certas peculiaridades vinculadas às atividades desenvolvidas pelo Estado. Amaro (2013 *apud*

SABBAG, 2012, p. 414) destaca que “o fato gerador da taxa não é um fato do contribuinte, mas um fato do Estado. O Estado exerce determinada atividade e, por isso, cobra a taxa da pessoa a quem aproveita aquela atividade”. O fato gerador da taxa observa a utilização do poder de polícia e dos serviços públicos específicos.

A contribuição de melhoria encontra-se prevista no art. 145 da Constituição da República Federativa do Brasil (CF/1988), instituindo a União, Estados e Municípios o direito de criar e cobrar contribuições de melhoria decorrentes de obras públicas. O CTN no seu art. 81 expõe que:

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Desse modo, os tributos que tratam das contribuições de melhoria são constituídos com a finalidade de ressarcir aos cofres públicos, em razão dos investimentos auferidos a determinada localidade. Harada (2010) comenta que as contribuições se confundem com os impostos ou taxas, mas a sua essência está relacionada a atuação indireta do Estado. Diante disso, encontram-se listados no Quadro 3, os principais tipos de tributos, competência e fato gerador, dentre os 89 listados no Portal Tributário (2013).

Quadro 3: Principais tributos, competência e finalidade

TRIBUTO	COMPETE	FATO GERADOR
Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ)	União	O faturamento de pessoas jurídicas.
Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL)	União	O lucro das pessoas jurídicas e entes equiparados pela legislação do Imposto de Renda.
Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep)	União	As receitas de pessoas jurídicas.
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)	União	As receitas de pessoas jurídicas.
Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	União	O valor dos produtos industrializados ou importados.
Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicações (ICMS)	Estado	O valor das mercadorias e serviços de transporte entre estados e municípios e serviços de comunicação.

Imposto sobre Serviços (ISS)	Município	O valor de serviços prestados por empresas.
------------------------------	-----------	---

Fonte: Adaptado de Pêgas (2011) e do Portal Tributário (2013).

Baltazar (2013) aponta que a arrecadação dos tributos ocorre em razão da execução dos princípios e objetivos do Poder público, especialmente quando se trata da erradicação da pobreza e a redução das desigualdades econômico-sociais. No Brasil a sonegação tributária é legitimada na concepção do “para que pagar se não há retorno dos serviços públicos” (BALTAZAR, 2013, p. 4). Tal comentário se justifica em razão da observância da existência de políticas públicas voltadas para a redução das condições de pobreza, além das dificuldades de acesso à educação e à saúde.

Compreendendo esses fatores, destaca-se que o desenvolvimento de ações sociais ocorre apenas quando os tributos devidos são efetivamente pagos e a sociedade fiscaliza como se dá a aplicação desses recursos. As ações públicas voltadas à redução das desigualdades sociais, vinculadas ao acesso à educação e à saúde, tem-se mostrado insuficientes. Apesar disso, os problemas decorrentes da sonegação, corrupção e não pagamento de tributos, tem contribuído para a ampliação dos problemas sociais, o que exige dos profissionais da área contábil, uma formação condizente com as perspectivas éticas de contribuição para o desenvolvimento social.

2.3 A CARGA TRIBUTÁRIA NO BRASIL

Curcino, Ávila e Malaquias (2013 *apud* SALVADOR, 2006, p. 2) comentam que a carga tributária “é um indicador que expressa à relação entre o volume de recursos, que o Estado extrai da sociedade sob a forma de impostos, taxas e contribuições para financiar as atividades que se encontram sob sua responsabilidade, e o Produto Interno Bruto (PIB)”. Os tributos representam o valor pago pelas empresas para ao Poder público (União, Estados e Municípios), em razão de suas atividades operacionais. O valor percentual dos tributos federais é determinado pela Secretaria da Receita Federal (SRF).

Amaral, Olenik e Amaral (2013), realizaram um estudo no qual afirmam que a carga tributária brasileira de 2012 bateu um recorde histórico, atingindo 36,27% do PIB. O interessante, é que esse aumento simboliza um crescimento de 0,25% em relação a 2011, que foi de 36,02%. O tributo que apresentou um crescimento mais expressivo foi a Contribuição ao

Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) que passou de R\$ 271,59 bi em 2011 para R\$ 302,32 bi em 2012, gerando um aumento de 11,31%. Percentualmente os tributos municipais tiveram um aumento mais expressivo (10,53%), seguido do estadual (8,64%) e do federal (6,22%), como pode ser visualizado na Tabela 1.

Tabela 1: Crescimento da Carga tributária brasileira entre 2011 e 2012 (em bilhões de R\$)

PODER PÚBLICO	2011	2012	CRESC. (R\$)	CRESC. (%)
Federal	1.051,83	1.117,21	65,38	6,22%
Estadual	363,29	394,67	31,38	8,64%
Municipal	77,02	85,13	8,11	10,53%
TOTAL	1.492,15	1.597,02	104,87	7,03%
PIB	4.143,02	4.402,54	259,52	6,26%

Fonte: Adaptado de Amaral, Olenik e Amaral (2013).

Apesar de algumas medidas tomadas pelo governo com o intuito de beneficiar alguns setores da economia, como redução do Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), a desoneração da folha de pagamento, observa-se que a carga tributária continuou crescendo. Outro ponto que merece destaque é que os valores arrecadados têm o papel de reunir elementos que propiciem o atendimento das demandas sociais. Com a sanção da Lei nº 12.741/2012, todas as empresas de serviços e comércio estão obrigadas a declararem o valor do imposto de cada produto na nota fiscal ao consumidor final, de modo que esse possa ter conhecimento sobre seus gastos com tributos e cobrar ações efetivas do Poder público em função de seu bem-estar.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

O objeto de estudo são os discentes matriculados regularmente no curso de graduação em Ciências Contábeis da UFERSA, no primeiro (1.º e 2.º período) e último (8.º e 9.º período) ano de curso, que somam 128 discentes regularmente matriculados. O critério de escolha da amostra considerou o fato da mesma ser a única Instituição Federal de Ensino Superior (IFES) do Município de Mossoró/RN, que oferece o curso de graduação em Ciências Contábeis. Outro ponto considerado, diz respeito ao fato do referido curso oferecer componentes curriculares obrigatórios e optativos na área tributária e está formando a sua primeira turma no ano de 2013.

O processo de coleta das informações se deu no período do mês de junho de 2013, observando a percepção dos discentes quanto à carga tributária nacional. O propósito consistiu em permitir a comparação entre os alunos ingressantes e concluintes, como evidenciado no estudo de Curcino, Ávila e Malaquias (2013). Além dessa comparação, o estudo também vem contribuir a respeito da formação e conhecimento adquiridos na área tributária, antes mesmo de ingressarem no curso.

No que diz respeito aos aspectos classificatórios da pesquisa, a mesma configura-se quanto aos objetivos, como um estudo exploratório e descritivo. A pesquisa exploratória objetiva, segundo Raupp e Beuren (2008), conhecer com maior profundidade o assunto, de modo a torná-lo mais claro ou construir questões importantes para a condução da pesquisa. Já os estudos descritivos propiciam investigar os fatos observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem interferência do pesquisador (RODRIGUES, 2007). Tais classificações ocorrem em razão da finalidade do estudo em identificar e analisar o nível de conhecimento de determinada população sobre a carga tributária.

Quanto aos procedimentos, o estudo configura-se como um levantamento, o que de acordo com Gil (2002), caracteriza-se pelo questionamento direto das pessoas, cujo comportamento se deseja investigar. Esse levantamento será realizado por meio da utilização de um instrumento de coleta adaptado de Curcino, Ávila e Malaquias (2013), conforme pode ser observado no Apêndice A. Essa ferramenta de coleta está subdividida em três blocos, abordando elementos sociodemográficos do respondente, bem como seus conhecimentos e percepções sobre a carga tributária nacional.

No que diz respeito aos dois últimos blocos de perguntas, as mesmas foram dispostas utilizando-se da escala *Likert* de 5 pontos, nas quais os discentes atribuíam sua sensibilidade as afirmativas atribuindo conceitos de 1 (discordo totalmente) a 5 (concordo totalmente). Com a aplicação do instrumento e a obtenção dos resultados, foram respondidos 78 questionários. Os questionários foram tabulados no software do *Statistic Package for Social Sciencies (SPSS 20.0)*, para a realização das análises exploratórias e descritivas. Essa ferramenta foi utilizada com vias a proceder com o estudo quantitativo do mesmo, que segundo Rodrigues (2007), permite a tradução, em números, dos achados da pesquisa para as análises descritivas.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

O estudo teve como objeto de investigação os 128 discentes regularmente matriculados no período letivo 2013.1, no primeiro e último ano do curso de graduação em Ciências Contábeis da UFERSA. Iniciando o processo de análise exploratória dos 78 questionários que retornaram, buscou-se verificar a existência de dados faltantes ou observações atípicas. Ao se explorar os questionários obtidos, observou-se que 12 deles não apresentavam todos os quesitos respondidos. Analisando o conteúdo do *Boxplot*, constatou-se a existência de uma observação atípica, que poderia prejudicar o processo de análise.

Com o intuito de permitir que houvesse o maior número possível de elementos de análise, foram excluídos da amostra os questionários com dados faltantes e o que apresentou informações atípicas quanto ao período de ingresso no curso, o que totalizou 65 questionários válidos. As respostas consideradas apropriadas para análise foram segregadas de acordo com os elementos sociodemográficos, conhecimentos específicos sobre os tributos e carga tributária. Essa se deu em razão da necessidade de se estabelecer um comparativo entre os discentes que se encontram no primeiro ano de curso e os que estão no último.

Considerando o total de respondentes, 61,54% deles encontram-se nos primeiros períodos do curso, sendo esse público predominantemente do gênero feminino (60%). Os discentes são predominantemente jovens, com idades entre 16 e 24 anos (52,31%), e ainda não exercem atividades no campo de atuação profissional da contabilidade (61,54%). Tais configurações ocorrem em razão das exigências do campo de atuação profissional e da necessidade de busca por atualização e qualificação.

No que diz respeito aos conhecimentos específicos na área tributária, somaram-se os graus de concordância (concordo totalmente e concordo) e discordância (discordo e discordo totalmente), de modo a propiciar melhorias ao processo de visualização gráfica dos achados. Analisando as respostas dos iniciantes e concluintes do curso de graduação em Ciências Contábeis da UFERSA, observa-se que os mesmos têm percepções distintas, quanto aos objetivos dos tributos, como pode ser visualizado no Gráfico 1:

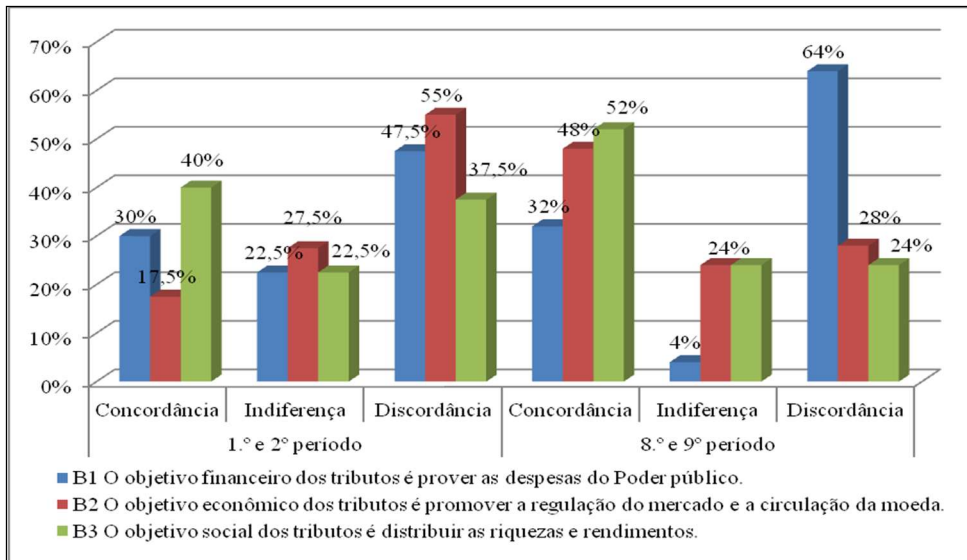


Gráfico 1: Aspectos relacionados aos objetivos dos tributos
Fonte: Dados da pesquisa (2013).

No que diz respeito ao objetivo dos tributos, o estudo aponta que os discentes têm dificuldades em compreendê-los em sua totalidade, o que pode estar ocorrendo em razão de problemas no processo formativo e pouca discussão sobre a finalidade dos tributos ou a falta de interesse dos mesmos em aprender sobre o assunto. Destaque é dado quanto à falta de compreensão dos discentes concluintes quanto ao objetivo financeiro dos tributos (64%), bem como as dificuldades dos discentes iniciantes com o entendimento do objetivo econômico dos tributos (55%). Outro ponto interessante, diz respeito ao entendimento dos concluintes quanto ao objetivo social dos tributos (52%), em termos de distribuição de riquezas e rendimentos.

Os achados apontam que a realidade formativa dos discentes da UFERSA tem se mostrado deficitária, quando se comparado com os resultados dos estudos desenvolvidos por Curcino, Ávila e Malaquias (2013). Isso ocorre porque apesar das dificuldades anunciadas por seu estudo no processo formativo dos discentes, que os concluintes detêm informações mais acuradas sobre os objetivos dos tributos.

Considerando esses achados, Sabbag (2012) comenta que o processo de arrecadação de tributos configura-se como uma principal fonte de receitas que o Estado dispõe para atingir os seus propósitos constitucionais. Dentre os principais objetivos, destaca-se a necessidade de construção de uma sociedade livre, justa e solidária, de modo a garantir o desenvolvimento nacional, e propiciar a erradicação da pobreza e da marginalização. Esses fatores podem inibir

problemas relacionados às desigualdades sociais e regionais, bem como a promoção do bem-estar da sociedade.

Em relação a finalidade de cada tributo, também foram somados os graus de concordância (concordo totalmente e concordo) e discordância (discordo e discordo totalmente). Analisando as respostas dos discentes que participaram do estudo, observa-se que os conhecimentos demonstrados pelos iniciantes e concluintes são frágeis e similares, como pode ser visualizado no Gráfico 2:

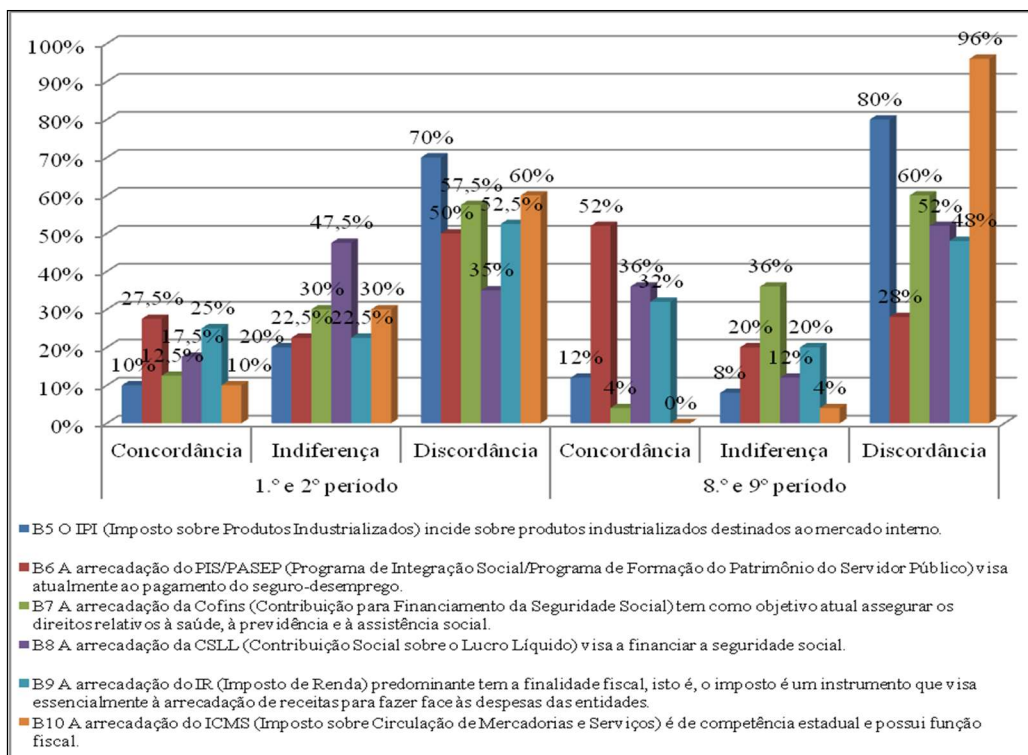


Gráfico 2: Aspectos relacionados a finalidade de cada tributo

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

Os tributos, segundo Abrahão (2011), são obrigações pecuniárias mensuradas em moeda corrente, cujo fato gerador inicia-se independentemente da vontade do contribuinte. Considerando que o IPI é um tributo federal que recai sobre os produtos industrializados, o estudo revela um dado preocupante, haja vista que os discentes concluintes da UFERSA (80%) indicam não deter esse tipo de informação, apesar de já terem cursado o componente curricular de Contabilidade e Planejamento Tributário. Tal fato também é apontado pelo estudo de Curcino, Ávila e Malaquias (2013), que apesar de não ter apresentado significância entre a

percepção dos respondentes, destacou que a maioria dos concluintes também discorda sobre a finalidade desse tributo.

Os discentes concluintes (52%) e iniciantes (50%) se mostram divididos com relação à finalidade do PIS/PASEP em financiar o seguro-desemprego. Quanto ao COFINS, o estudo aponta que os discentes concluintes (60%) e iniciantes (57,5%) não compreendem o seu propósito atual, que consiste em assegurar direitos relativos à saúde, previdência e seguridade social. De forma similar, o estudo aponta que os discentes também têm dificuldades em compreender adequadamente a função da CSLL e do IR. Esse problema pode estar ocorrendo não só pela falta de profundidade conceitual dos tributos federais, mas em razão dos escândalos e irregularidades apontados na mídia sobre a má utilização dos recursos públicos e o desvio de verbas.

Quanto à arrecadação do ICMS, os concluintes (96%) revelam outro dado preocupante, no que diz respeito à competência desse tributo e sua função fiscal, uma vez que discordam dessa compreensão. Isso pode ocorrer em razão da dificuldade dos discentes em compreender que esse tributo não tem destinação específica e que assume arrecadação livre de recursos. Esses achados se contrapõem ao que foi apontado por Curcino, Ávila e Malaquias (2013), no qual os concluintes demonstram deter conhecimentos específicos sobre a finalidade desse tributo.

Considerando esses achados, Curcino, Ávila e Malaquias (2013 *apud* CASSONE, 2006, p. 5) apontam que o “Estado desenvolve atividades políticas, econômicas, sociais, administrativas, financeiras, educacionais, policiais, que têm por fim regular a vida humana em sociedade, promovendo assim, a realização do bem comum”. Tal fato indica que os tributos possuem função bem definida, cuja arrecadação tem o papel de atender as demandas da sociedade. Quanto aos aspectos gerais dos tributos, o Gráfico 3 aponta que os respondentes demonstram ter dificuldades em relação a compreensão da carga-tributária, importância e destinação específica dos mesmos.

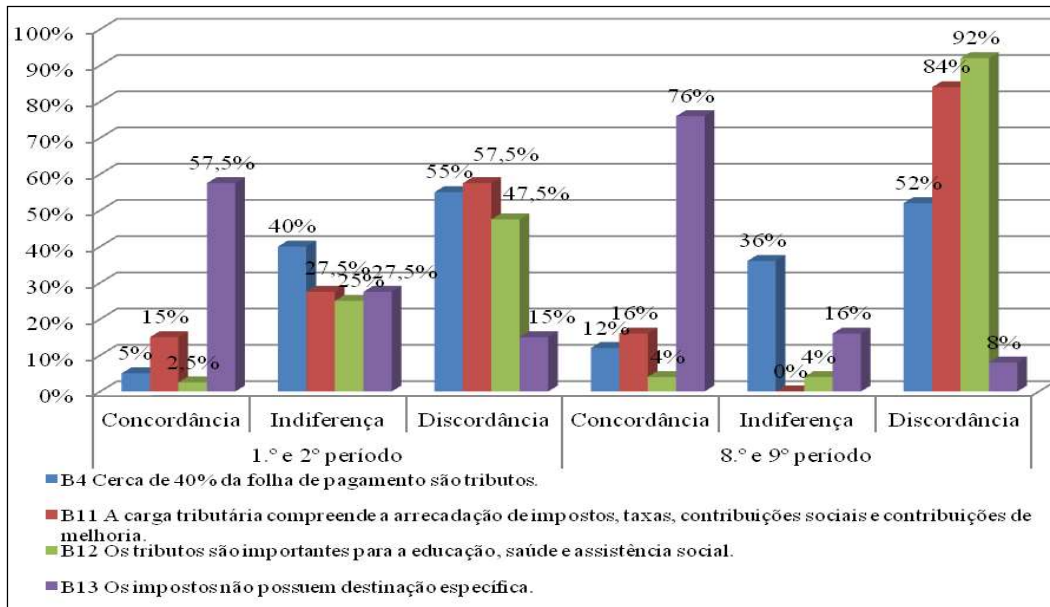


Gráfico 3: Aspectos gerais sobre os tributos

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

Os discentes iniciantes (55%) e concluintes (52%), discordam que cerca de 40% da folha de pagamento representam tributos. Talvez os mesmos não considerem que os tributos concernentes a folha abarquem elementos de responsabilidade do empregador e repasse da parte descontada dos colaboradores. Quanto aos tributos que compõem a carga tributária, os concluintes (84%) compreendem que os mesmos somam impostos, taxas, contribuições sociais e contribuições de melhoria.

No que diz respeito à importância dos tributos para o oferecimento de serviços na área da educação, saúde e assistência social, os concluintes (92%) apontam que discordam dessa finalidade. Tal fato pode estar ocorrendo em razão das dificuldades percebidas e discutidas na mídia, quanto à qualidade e efetividade na prestação de serviços dessa natureza. O que vai ao encontro a compreensão dos mesmos (76%), em relação à falta de destinação específica desses recursos, apesar da mesma ser legalmente prevista.

Considerando que a carga tributária nacional está cada vez mais elevada, quando comparada a outros países, e que o retorno social não tem atendido as necessidades básicas da sociedade, os dados apontam que os tributos são importantes e seu pagamento é necessário. Apesar disso, o Gráfico 4 revela que os respondentes não possuem uma visão otimista sobre o STB, desacreditando em seu papel de gerenciamento de recursos.

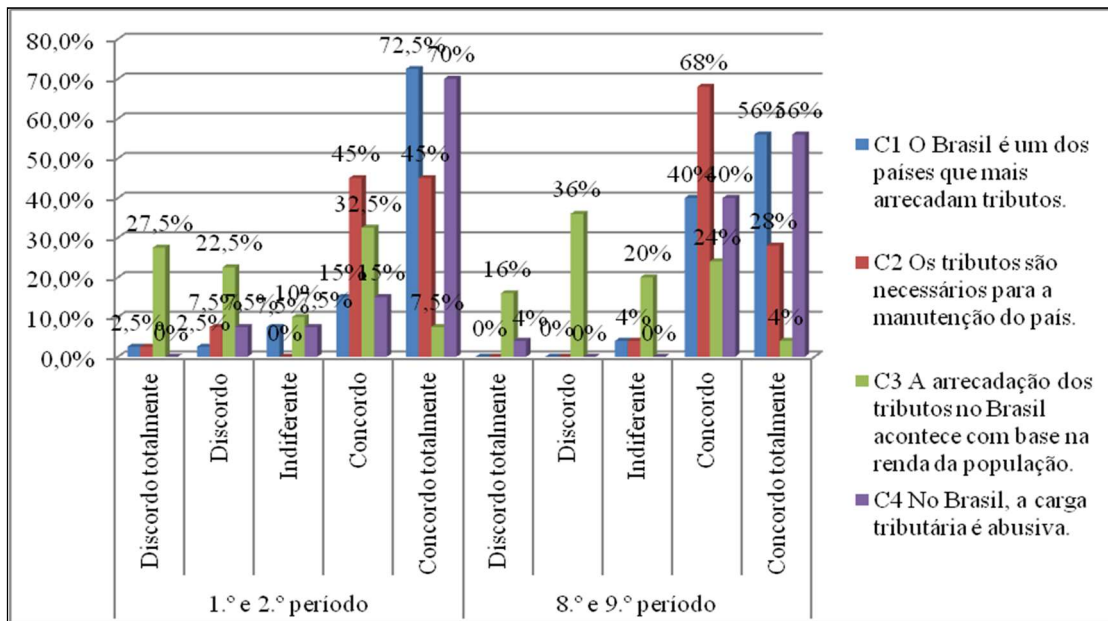


Gráfico 4: Aspectos gerais sobre a carga tributária.

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

Os dados apontam que os discentes concordam que o Brasil é um dos países que mais arrecadam tributos, principalmente os iniciantes (72,5%). Outro ponto interessante, diz respeito à necessidade de arrecadação de tributos, com a finalidade de gerir as atividades nacionais. Os discentes iniciantes (50%) e concluintes (52%), discordam que a arrecadação dos tributos observa a capacidade de renda da população.

Segundo informações extraídas do IBPT (2013), o Brasil está entre os 30 países com maior carga tributária do Mundo, se posicionando no último lugar quando se trata de prover serviços públicos de qualidade, como: saúde, educação, segurança, transporte. O estudo aponta ainda que isso pode está ocorrendo em razão dos altos índices de sonegação fiscal e os problemas no processo de gestão dos recursos. Ainda quanto aos aspectos inerentes a aplicação e sonegação de tributos, os discentes apontam uma perspectiva pessimista, como pode ser visualizado no Gráfico 5.

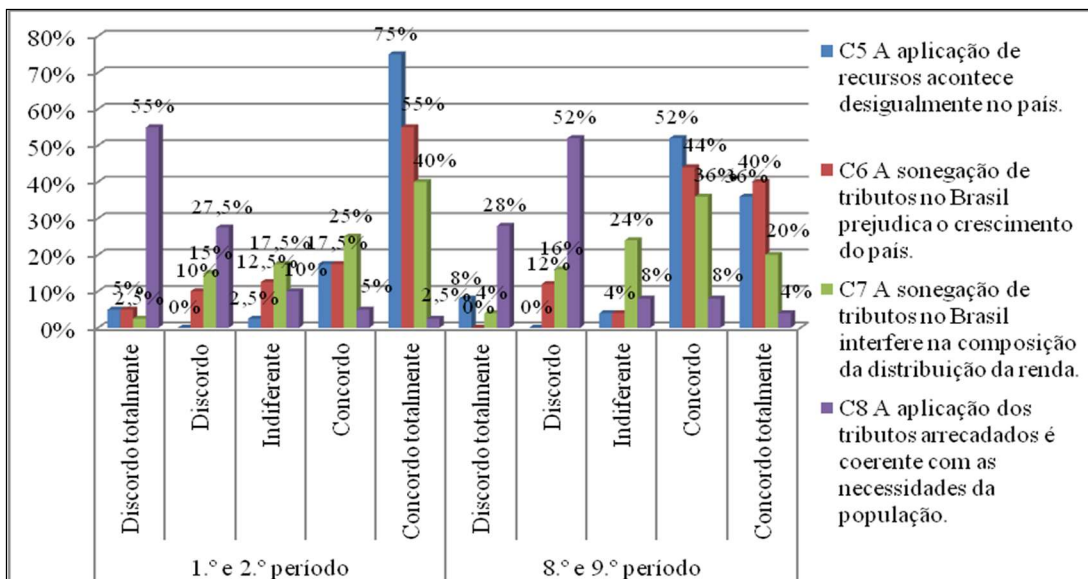


Gráfico 5: Aspectos sobre aplicação e sonegação de tributos.

Fonte: Dados da pesquisa (2013).

Os discentes apontam que a aplicação dos recursos acontece de forma desigual no país. Quanto à afirmação de que a sonegação de tributos prejudica o crescimento do país, os concluintes (84%) apontam que concordam com isso. Além disso, os dados indicam que a sonegação de tributos interfere na composição e distribuição da renda. Outro dado interessante diz respeito ao fato da aplicação dos tributos serem incoerentes com as necessidades da população.

Considerando os achados do estudo, observa-se que o discente da área de Ciências Contábeis tem adquirido conhecimentos mais aprofundados sobre a carga tributária nacional, apesar de apresentarem dificuldades com questões relacionadas à finalidade de cada tributo. Apesar disso, o estudo de Curcino, Ávila e Malaquias (2013), apontou que o fato de se encontrar no estágio de concluinte, nem sempre indica que os discentes estão mais bem preparados para tratar sobre o assunto ou que tenha um nível de conhecimento adequado. Isso ocorre, porque o processo de aprendizagem na área tributária requer leitura e atualizações constantes quanto às mudanças legislativas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS E RECOMENDAÇÕES

O estudo objetivou analisar qual a percepção dos discentes do curso de graduação em Ciências Contábeis, da UFERSA em relação à carga tributária nacional. Para tanto, foi construído e aplicado um instrumento de coleta baseado no Curcino, Ávila e Malaquias (2013). Esse processo culminou com a coleta de 66 questionários válidos (84,61%), sobre os quais se levantou algumas considerações importantes:

- Os discentes demonstram ter dificuldades quanto à compreensão dos objetivos e a finalidade dos tributos, o que possivelmente está vinculado há problemas no processo formativo;
- Os discentes demonstram ter dificuldades quanto à complexidade e dinamicidade do STN, demandando conhecimentos mais acurados e aproximação com a prática profissional;
- Os discentes compreendem que os tributos são necessários para a manutenção do país, mas julgam que a carga tributária nacional é abusiva e não condiz com os serviços oferecidos;
- Os discentes compreendem que a sonegação fiscal prejudica o desenvolvimento do país e que os problemas de corrupção e desvio de verbas também dificultam o atendimento das demandas sociais.

Os discentes do curso de graduação em Ciências Contábeis da UFERSA demonstraram ter conhecimentos superficiais sobre a área tributária, apesar de compreender a carga tributária nacional como elevada. Considerando tais elementos e as limitações do estudo, sugere-se que sejam discutidos elementos relacionados à percepção dos discentes do curso de graduação em Ciências Contábeis, de outras Instituições de Ensino Superior (IES) de Mossoró e região. Tais estudos poderiam ainda ser expandidos no sentido de investigar como os componentes curriculares da área tributária são desenvolvidos e tratados pelos docentes. Além disso, poderiam ser realizados experimentos com os egressos desses cursos, investigando o seu comportamento diante das simulações de alguns fatos geradores dos tributos.

REFERÊNCIAS

RRCF, Fortaleza, v.5, n.1, Jan./Jun. 2014 <http://institutoateneu.com.br/ojs/index.php/RRCF/index>

ABRAHÃO, M. A. **A elisão fiscal como ferramenta para o planejamento tributário**. 2011. Disponível em: <http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis295994.pdf>. Acesso em: 14 jun. 2013.

AMARAL, G. L.; OLENIK, J. E.; AMARAL, L. M. F. **Carga tributária brasileira de 2012**. Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/559/CargaTributaria2012IBPT.pdf>. Acesso em: 23 maio 2013.

AMARAL, G. L.; OLENIK, J. E.; AMARAL, L. M. F. **Estudo sobre a Carga Tributária/PIB x IDH**. Disponível em: <https://ibpt.org.br/img/uploads/novelty/estudo/787/ESTUDOFINALSOBRECARGATRIBUTARIAPIBXIDHIRBESMARCO2013.pdf>. Acesso em: 02 agosto 2013.

BALTAZAR, A. H. L. **Direito Tributário e Controle Social**. 2013. Disponível em: http://www.esaf.fazenda.gov.br/educacao_fiscal/pnef/publicacoes/artigos/direito-tributario-e-controle-social-2013-por-antonio-henrique-lindemberg. Acesso em: 15 jul. 2013.

BRASIL. **Lei n.º 5.172** – Código Tributário Nacional (CTN), de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: 23 maio 2013.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm. Acesso em: 13 de julho 2013.

BRASIL. **Lei n.º 12.741**, de 08 de dezembro de 2012, Dispõe sobre as medidas de esclarecimento ao consumidor, de que trata o § 5º do artigo 150 da Constituição Federal; altera o inciso III do art. 6º e o inciso IV do art. 106 da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990 - Código de Defesa do Consumidor. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2012/Lei/L12741.htm. Acesso em 13 de julho de 2013.

BRASIL. **Resolução CNE/CES n.º 10**, de 16 de dezembro de 2004. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf. Acesso em: 14 jun. 2013.

CARNEIRO J. D. *et al.* (coord.). **Proposta nacional de conteúdo para o curso de graduação em ciências contábeis**. 2. ed. rev. e atual. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2009.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Quanto somos**. Disponível em:

http://50.97.105.38/~cfcor495/wordpress/wpcontent/uploads/2012/11/Evolu%C3%A7%C3%A3o_a_nual-2011.pdf. Acesso em: 06 ago. 2013.

CURCINO, G. M.; ÁVILA, L. A. C.; MALAQUIAS, R.F. 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**, Florianópolis, vol. 12, n. 34, p. 66-79, dez./mar. 2013.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

GIL, A. C. **Técnicas de pesquisa em economia e elaboração de monografias**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HARADA, K. **Direito Financeiro e tributário**. 19. ed. São Paulo: Atlas 2010.

MARION, J. C. **O ensino da contabilidade**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MARTINEZ, M. P. O contador diante do planejamento tributário e da lei antielisiva. 2. 2002, São Paulo. **Anais eletrônicos...** São Paulo, Congresso USP de Controladoria e Finanças, 2002.

MENDES, P. C. M.; SILVA, A. B.; NIYAMA, J. K. A aderência do conteúdo da disciplina contabilidade tributária ministrada nos cursos de graduação em ciências contábeis do Brasil ao conteúdo do currículo internacional proposto pela ONU. **Revista Ambiente Contábil**, Natal, vol. 3. n. 1, p. 1-19, jan./jun. 2011.

NAZARIO, N. S.; MENDES, P. C. M.; AQUINO, D. R. B. A. Percepção dos Discentes quanto à importância do Conhecimento em Contabilidade Tributária em Instituições de Ensino Superior do Distrito Federal: um Estudo Empírico. 30. 2006, Salvador. **Anais eletrônicos...** Salvador, Encontro da ANPAD, 2006.

OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade tributária**. 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, L. M. *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PÊGAS, P. H. **Manual de Contabilidade Tributária**. 7. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2011.

PORTAL TRIBUTÁRIO. **Os tributos no Brasil**. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/tributos.htm>. Acesso em 13 de julho de 2013.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da pesquisa aplicável às ciências sociais. In: BEUREN, I. M. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008, p. 76-97.

RRCF, Fortaleza, v.5, n.1, Jan./Jun. 2014 <http://institutoateneu.com.br/ojs/index.php/RRCF/index>

RODRIGUES, W. C. **Metodologia Científica**. 2007. Disponível em: http://pesquisaemeducacaoufrgs.pbworks.com/w/file/64878127/Willian%20Costa%20Rodrigues_metodologia_cientifica.pdf. Acesso em: 14 jun. 2013.

SABBAG, E. **Manual de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SONTAG, A. G. *et al.* Fatores que influenciam a opção pelo curso de Ciências Contábeis. 6. 2007, Cascavel. **Anais eletrônicos...** Cascavel, Seminário do Centro de Ciências Sociais Aplicadas de Cascavel/UNIOESTE, 2007.

SCHLINDWEIN, A. C. **O ensino de Ciências Contábeis nas Instituições de Ensino Superior da Mesorregião do Vale do Itajaí/SC: uma análise das Contribuições curriculares da Resolução CNE/CSE n. 10/2004**. 2007. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis). Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis, Universidade Regional de Blumenau, Blumenau, 2007.