

ABRACICON

Publicação Trimestral da Academia
Brasileira de Ciências Contábeis

SABER

Experiências de enfrentamento de pós-graduandos em Contabilidade diante da pandemia da Covid-19

Por Iago França Lopes, Alison Martins Meurer e Fabiana Frigo Souza



Academia

Parceria entre ACCERJ e CRCRJ disponibiliza livro de bolso do Profissional da Contabilidade

Exclusiva Abracicon

Percepção dos estudantes de Ciência Contábeis sobre a função dos tributos: o caso de uma Instituição de Ensino Superior da Região Metropolitana do Recife/PE

Conversa Afinada

Entrevista com Werner Lucena



ABRACICON

ACADEMIA BRASILEIRA
DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

I CONCURSO NACIONAL DE ARTIGOS CIENTÍFICOS DO CONACI

Edital no Site:

WWW.CONACI.ORG.BR

Prazo de Entrega:

31 de outubro de 2020

Participe

EXPEDIENTE

REVISTA ABRACICON SABER
EDIÇÃO Nº 32 – MAIO/JUNHO/JULHO 2020
ISSN: 2357/7428

Editor

Academia Brasileira de Ciências Contábeis
(Abracicon)

Endereço:

SAS - Quadra 05 - Bloco J - Edf. CFC, 4º
andar, CEP: 70070-920 – Brasília (DF)

Contato:

(61) 3314-9453
abraciconsaber@abracicon.org.br

I. DIRETORIA DA ABRACICON

Presidente

Maria Clara Cavalcante Bugarim (AL)

Diretor de Administração e Finanças

José Antonio de França (DF)

Diretor Operacional

Antônio Carlos Nasi (RS)

Diretora de Ensino e Pesquisa

Gardênia Maria Braga de Carvalho (PI)

II. CONSELHO FISCAL

Membros efetivos

Washington Maia Fernandes (MG)
Presidente
Jucileide Ferreira Leitão (RN)
Irineu De Mula (SP)

Membros suplentes

Alcedino Gomes Barbosa (GO)
Roberta Carvalho de Alencar (CE)
José Corrêa de Menezes (AM)

Coordenadora do Conselho Editorial

Acadêmica Dra. Gardênia Maria Braga de
Carvalho

Conselho Editorial

Acadêmico Clovis Belbute Peres
Acadêmico Elias Dib Caddah Neto - Ms.
Acadêmico José Antonio de França - Dr.
Acadêmico José Eustáquio Giovannini - Ms.
Acadêmico Vicente Pacheco - Dr.

Revisão: Maria do Carmo Nóbrega

Colaboradoras: Fernanda da Silva Costa e
Luciana Martins da Silva Sousa

Projeto Gráfico, Redação e Diagramação
CQueiroz Comunicação – (81) 3429.5846

Fotos: Cedidas pelas Academias Regionais e
Abracicon

Permitida a reprodução de qualquer matéria,
desde que citada a fonte. Os conceitos
emitidos em artigos assinados são de
exclusiva responsabilidade de seus autores.

www.abracicon.org.br

Edição n.º 32

Um tema recorrente e que tem sido destaque, há pelo menos seis meses, em todos os meios de comunicação e, mesmo, em toda a sociedade é a pandemia do novo coronavírus (Covid-19) e seus efeitos presentes e futuros.

Não diferente de outros países, o Brasil ainda está sob a influência desse agente invisível e que ainda tem causado medo e muitas incertezas, seja no campo pessoal, seja na esfera empresarial. Estamos diante de uma situação sem precedentes, tentando nos adaptar a esse "novo normal", mas que, com muita fé, sairemos vitoriosos.

Diante dessa temática, a edição presente da Abracicon Saber traz várias abordagens a respeito do assunto, sob diferentes enfoques, tanto em artigos e matérias jornalísticas como em colunas de opinião, a exemplo do Artigo Prime, intitulado "Experiências de enfrentamento de pós-graduandos em Contabilidade diante da pandemia da Covid-19", que mostra como esta crise sanitária "alterou as dinâmicas sociais e organizacionais da sociedade contemporânea".

Por outro lado, as videoconferências e o formato home office vêm ganhando força e destaque nas organizações. Tudo isso para preservar a saúde de todos. A Acadernic, que aderiu à nova modalidade, realizou a sua Assembleia Geral Extraordinária 01 - AGE 01/20, por videoconferência em abril, fazendo uma homenagem póstuma ao Professor Ulyssis Celestino de Góis (Patrono da Contabilidade Potiguar) pelo seu aniversário.

Também relacionada à Covid-19, a nossa coluna "Regionais" traz matéria esclarecedora com a opinião da conselheira do CFC Sílvia Mara Leite Cavalcante, do Estado de Mato Grosso. Em sua análise, os desafios legais e econômicos vivenciados pelas empresas irão continuar, mesmo após o fim da pandemia, sendo os pontos principais as relações trabalhistas e a sustentabilidade econômica da empresa.

Já a APC tem procurado adotar medidas para minimizar os efeitos da Covid-19, trabalhando para auxiliar os profissionais da contabilidade a enfrentarem o cenário de crise, bem como para prepará-los para o momento de recuperação da economia na pós-pandemia. Dessa forma, a APC



Maria Clara Cavalcante Bugarim
Presidente da Abracicon

retomou o Encontro com os Acadêmicos em ambiente virtual.

Por sua vez, a ASCC implantou o projeto "Falando de Contabilidade", que traz, no formato live, todas as terças-feiras, temas relevantes para os profissionais, estudantes e toda a sociedade.

Diante do mesmo quadro, e em obediência às medidas de segurança sanitária e respeitando o isolamento social, a Abracicon realizou a última edição do Projeto Quintas do Saber, intitulada "As vítimas escondidas da Covid-19", no formato virtual, no canal da Abracicon no Youtube.

Saindo do tema "pandemia", vamos revisar, nesta edição, parceria entre ACCERJ e CRCRJ, que editaram o "Livro de Bolso do Profissional da Contabilidade-2020", em formato digital, com as principais legislações que regem a profissão contábil.

Sem me estender muito, afirmo que os nossos estimados leitores irão se deparar ainda, nas próximas páginas, com a elucidativa entrevista do profissional da contabilidade Werner Lucena; com a coluna mural do Acadêmico, que tem como convidado o profissional Washington Maia Fernandes; com a excelente entrevista da competente Nilva Amália Pasetto; e com diversos artigos relacionados a ICMS Ecológico, tributos e IFRS; e com as dicas preciosas de livros do editor Clóvis Belbute Peres.

Por fim, e não menos importante, tenho a honra de parabenizar o diretor de Administração e Finanças e acadêmico da Abracicon, José Antonio de França, pela grande conquista de concluir mais um doutorado, desta vez em Economia. Muito obrigada, Professor França, pela sua competência e ensinamentos. Nós da Abracicon sentimos muito honrados em poder contar com a sua imprescindível e valiosa contribuição.

Boa leitura a todos.

Matéria de Capa



41

Experiências de enfrentamento de pós-graduandos em Contabilidade diante da pandemia da Covid-19

05

Parceria entre ACCERJ e CRCRJ disponibiliza livro de bolso do Profissional da Contabilidade



38

jovem profissional

Estou preparado para o futuro da profissão Contábil?

48

especializando-se

Para ter progresso é necessário o acesso

08

academia

Quintas do Saber e a pandemia da COVID-19

50

mural do acadêmico

Washington Maia Fernandes

09

exclusiva abracicon

Percepção dos estudantes de Ciência Contábeis sobre a função dos tributos: o caso de uma Instituição de Ensino Superior da Região Metropolitana do Recife/PE

51

socializando o conhecimento

Entendendo a Avaliação de Desempenho de Organizações Econômicas

19

atualidades

Nível de adoção dos IFRS para pequenas e médias empresas: um estudo em empreendimentos sergipanos

52

espaço do acadêmico

Processo de convergência e adoção das IFRS: estudo de caso do Brasil

27

artigo científico

ICMS Ecológico: um estudo das publicações científicas na área de Ciências Contábeis

67

Nilva Amália Pasetto

perfil



conversa afinada



46

Entrevista com Werner Lucena

69

indicações

História Geral e das Doutrinas da Contabilidade e Orçamento, Contabilidade e Gestão no Setor Público

Parceria entre ACCERJ e CRCRJ disponibiliza livro de bolso do Profissional da Contabilidade

A Academia de Ciências Contábeis do Estado do Rio de Janeiro (AC CERJ), em parceria com o Conselho Regional de Contabilidade do Rio de Janeiro (CRCRJ), disponibilizam a publicação digital do Livro de Bolso do Profissional da Contabilidade – 2020, contendo as principais legislações que regem a profissão contábil.

O objetivo é que este livro seja mais um instrumento de orientação e desenvolvimento dos profissionais da contabilidade, para que possam exercer suas atividades de maneira cada vez mais ética e com inegável qualidade técnica.

Por isso, a ACCERJ e o CRCRJ, irmanados com as demais entidades congêneras

– sistema contábil brasileiro, sindicatos, associações e federações, atuam dia após dia em busca da valorização profissional e do reconhecimento por parte da sociedade.

Ao longo das páginas, estão as principais legislações que regem a profissão contábil: O Decreto-Lei n.º 9295/1946; o Código de Ética Profissional do Contador (NBC PG - 01 (CEPC)); a Resolução CFC n.º 560/1983, que define nossas Prerrogativas Profissionais; a Resolução CFC n.º 1.486/2015, que dispõe sobre o Exame de Suficiência; a Resolução CFC n.º 1.554/2018, que detalha as regras do Registro Profissional; e a Resolução CFC n.º 1555/2018, que trata dos registros das Organizações Contábeis.



Desejamos que a Contabilidade e os profissionais da contabilidade possam permanecer em constante evolução e que o Livro de Bolso do Profissional da Contabilidade seja mais um dispositivo de conhecimento, contribuindo para a construção deste futuro.

Aroldo José Planz
Presidente ACCERJ – Biênio 2019 – 2020”

Acaderncic realiza Assembleia por videoconferência

No dia 25 de abril de 2020, Acaderncic realizou a Assembleia Geral Extraordinária 01 - AGE 01/20, por videoconferência. Durante o evento, foi realizada uma homenagem póstuma ao Professor Ulyssis Celestino de Góis (Patrono da Contabilidade Potiguar) pelo seu aniversário, 25 de abril de 1896. Este é mais um reconhecimento da classe contábil potiguar pelas grandiosas realizações do patrono no Rio Grande do Norte e no Brasil.

Na ocasião, também foram aprovados os nomes dos contadores, professores doutores Sérgio Luiz Pedrosa Silva e Thaiseany de Freitas Rêgo para completarem o quadro de acadêmicos desta instituição. Com a admissão dos novos acadêmicos, completa-se o quadro de 40 membros da Acaderncic, entre fundadores e efetivos.



Acadêmicos da Amacic em lives

Os desafios legais e econômicos vivenciados pelas empresas devido à pandemia do novo Coronavírus irão continuar, mesmo após o fim dela. É o que analisa a conselheira do Conselho Federal de Contabilidade, e consultora em contabilidade no Estado, Sílvia Cavalcante.

O professor e acadêmico Aldo Nuss, Cadeira nº 34, fez sua exposição sobre o tema "Recuperação Judicial em Tempo de Pandemia", em 4/6/2020, de maneira virtual sendo mediada pela professora e acadêmica Valdiva Rossato de Souza, Cadeira nº 5, ambos são membros da Amacic e dedicados às Ciências Contábeis.

Em 9 de junho, a live na forma webinar com o tema "O papel da contabilidade nas recuperações Judiciais em cenário de Covid-19" foi ministrada de maneira virtual pelo Professor e Acadêmico Aldo Nuss, membro da Amacic e pelo contador Paulo Silvestro, da empresa contábil Contática de Sorriso/MT.

O Evento foi promovido e realizado pela Rede Nacional de Contabilidade, de forma gratuita para todos os interessados na área, e teve como tema central, a importância dos contadores e da contabilidade, antes, durante e depois, nos processos de recuperações judiciais.



O Acadêmico Ederaldo José Pereira de Lima, Cadeira nº 41, nas participações em lives buscou levar informação a sociedade e projetar um cenário pós-pandemia, buscando os cuidados que a sociedade de uma maneira geral precisa ter, mas principalmente voltado às sociedades empresárias, demonstrando em alguns momentos a preocupação com o psicológico e o social, e isto

muito bem demonstrado na live realizada juntamente com o professor João Edison e com o psicólogo Felipe Epaminondas.

No dia 16/06/2020 às 18h30 horário de Mato Grosso, os acadêmicos Maila Karling Vieira, Cadeira nº 43, e Eden Aristoflavy Maranhão Praeiro, Cadeira nº 21, realizaram uma live com transmissão ao vivo pelo YouTube com o tema "Cuidados com finanças pessoais e empresariais em momentos de crise", a qual teve como objetivo dar dicas sobre como manter a saúde financeira das entidades em geral no cenário político e econômico atual.

Esse texto foi produzido e compilado pelos acadêmicos Ivan Echeverria, Aldo Nuss, Ederaldo José Pereira de Lima, Maila Karling Vieira e Sílvia Mara Leite Cavalcante.



Academia Paulista de Contabilidade adota medidas para minimizar os impactos da Covid-19

Com o intuito de auxiliar os profissionais da contabilidade a enfrentarem o cenário de crise, bem como prepará-los para o momento de recuperação da economia na pós-pandemia, a Academia Paulista de Contabilidade investe continuamente, por meio do seu corpo Acadêmico, para que os profissionais da contabilidade possam se manter atualizados. Uma das medidas adotadas pela APC, com o apoio do CRCSP, tradicional parceiro nesta iniciativa, foi a retomada do Encontro com os Acadêmicos, em ambiente virtual.



O primeiro Encontro desde ano com os Acadêmicos abordou o tema "Covid-19: as controvérsias contábeis e tributárias das MPs n.º 927/20 e 936/20", tendo como expositor o Acadêmico Miguel Silva e os moderadores Acadêmicos Alexandre Sanches Garcia, conselheiro do CRCSP e Gildo Freire de Araújo, presidente do Instituto Paulista de Contabilidade.

"É nosso dever enquanto Academia Paulista de Contabilidade fornecer subsídios para que profissionais e estudantes das Ciências Contábeis se mantenham atualizados. Apesar das

perdas com a pandemia, podemos afirmar que o profissional da contabilidade vem ganhando destaque e sendo reconhecido como um dos pilares fundamentais para a sustentação das empresas e da economia como um todo", assegurou o presidente da APC, Domingos Orestes Chiomento.

Com o mesmo propósito de incentivar o desenvolvimento técnico, científico profissional, a APC, em parceria com as Entidades Congraçadas da Contabilidade do Estado de São Paulo, adotou medidas, como as transmissões ao vivo do projeto

"Covid-19: crise, dicas e oportunidades", e lançaram a campanha: "A Saúde dos Negócios é com o Contador", a fim de mostrar a importância dos profissionais da contabilidade para os negócios e evitar que os impactos da pandemia sejam ainda maiores. Segundo o presidente da APC, a classe contábil paulista entende que preservar as atividades empresariais, neste momento de crise, é fundamental para a recuperação da economia, visto que sem empresas não há emprego, e sem empregos não há renda que possa circular o dinheiro e garantir a sobrevivência da sociedade.

A ASCC na era digital: implantação do projeto 'Falando de Contabilidade'

Academia Sergipana de Ciências Contábeis (ASCC), ao dar cumprimento a sua missão de promover, divulgar e valorizar o conhecimento contábil, iniciou no final de abril o projeto Falando de Contabilidade.

A iniciativa da presidente Erenita Sousa, mediadora das lives, traz a cada terça-feira temas relevantes para os profissionais, estudantes e toda a

sociedade. Os entrevistados, acadêmicos e academistas da ASCC já abordaram temas como: Você e sua identidade; Conduzindo os estudos durante a quarentena, Dicas para controlar suas finanças; NAF - atendimento fiscal à comunidade; Destinação de parte do IRPF; Gestão de custos em tempos de crise; e Controladoria no processo de gestão de empresas e como fazer contabilidade de micro e pequenas empresas.

O Falando de Contabilidade reforça a presença digital da Academia Sergipana de Ciências Contábeis e permanece contribuindo com a aproximação da classe contábil com a sociedade.



Quintas do Saber e a pandemia da COVID-19

Em obediência às medidas de segurança sanitária e respeitando o isolamento social, tendo em vista a pandemia mundial da COVID-19, a Academia Brasileira de Ciências Contábeis (Abracicon) realizou, cinco edições do Quintas do Saber, só que desta vez no formato on-line, no canal da Abracicon no Youtube.

Com palestrantes renomados da área contábil e temas devidamente atuais e em consonância com o momento atual, o Quintas do Saber tem sido considerado uma fonte de conhecimento altamente relevante e rica por parte dos participantes, sejam profissionais ou estudantes de Ciências Contábeis. Se você perdeu alguma edição, inscreva-se e assista em nosso canal do Youtube:

Confira os palestrantes e os temas abordados logo abaixo.



Diretor de Administração e Finanças conclui doutorado em Economia

No mês de junho, o Diretor de Administração e Finanças e acadêmico da Abracicon, professor José Antonio de França, contador e doutor em Contabilidade, defendeu com sucesso mais um título de Doutor em Economia pela Universidade Católica de Brasília (UCB), uma das mais conceituadas do Brasil, após uma jornada de nove anos de estudo das Ciências Econômicas, na graduação e na pós-graduação. Sua tese aporta relevante contribuição para a literatura porque desenvolve um modelo não paramétrico de avaliação de políticas públicas regionais, suportado por cálculo algébrico matricial, do qual a pesquisa contábil também pode se beneficiar. Parabenizamos o Professor França por este feito, que muito representa para a nossa Abracicon.



Percepção dos estudantes de Ciência Contábeis sobre a função dos tributos: o caso de uma Instituição de Ensino Superior da Região Metropolitana do Recife/PE



Os tributos referem-se a recursos que são captados por parte dos governos em prol de promover serviços públicos à população. Diante disso, este trabalho foi realizado com o objetivo de identificar a percepção dos estudantes de Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino Superior, localizada em Recife/PE, sobre a função dos tributos. Nessa perspectiva, buscou-se discutir a respeito da carga tributária no Brasil, a qual, atualmente, é considerada uma das mais elevadas do mundo. Sendo assim, cabe analisar o conhecimento dos alunos de Ciências Contábeis, que são os que mais têm contato e ciência do problema. Em termos metodológicos, trata-se de uma pesquisa descritiva, realizada por meio de levantamento, cujo instrumento de coleta de dados

foi um questionário estruturado, junto a uma amostra composta por 20 alunos matriculados no 8º período do curso de Ciências Contábeis de uma instituição de ensino superior da Região Metropolitana de Recife. O questionário foi respondido por 57% dos alunos matriculados no período em destaque. Os resultados demonstram que em termos de conhecimentos específicos os respondentes compreendem as destinações dos tributos e as suas funções, possuindo uma opinião formada quanto à distribuição dos tributos e à situação do país em relação à carga tributária, mesmo tendo em vista o pouco conhecimento relativo ao assunto. Em termos de contribuição, espera-se que a pesquisa sirva como uma interjeição para estudantes de Ciências

Contábeis sobre a importância de ter conhecimento da função dos impostos e cobrar seu emprego de forma coesiva com o que foi previsto, e que, esse é um papel de todo cidadão, independente, do nível de instrução, pois, todos, sem exceção, pagam impostos.

Palavras-chave: Carga Tributária. Contrato Social. Tributos.

INTRODUÇÃO

O Brasil é famoso pelo futebol, pelo carnaval, pelas praias que possui, pela diversidade musical, pela variedade de comidas regionais, pelas festas e demais aspectos que enaltecem a cultura brasileira. No entanto, existe algo que muito chama atenção quando se fala

do país: a alta carga tributária que corresponde a maior da América Latina.

Por sua vez os tributos no Brasil se dividem em três categorias, a saber: impostos, taxas e contribuições de melhorias. Além disso, o país conta com uma vasta lista de tributos que abrange as três esferas do Poder Público: municipal, estadual e federal. Em pesquisa realizada entre Brasil e EUA, constatou-se que os brasileiros trabalham, em média, 151 dias do ano para pagamento dos impostos, enquanto que nos EUA, corresponde a 98 dias (GLOBO ONLINE, 2015).

Apesar dessa alta carga tributária, os brasileiros em geral não se sentem satisfeitos com a forma em que os recursos públicos, oriundos da tributação, são empregados nos serviços públicos destinados as comunidades. Esse sentimento é retratado, inclusive, em algumas músicas brasileiras, quando observadas críticas por meio da seguinte letra: "Imposto a mais, desvio a mais e o benefício é um horror", indicando o emprego inadequado dos recursos arrecadados. Complementarmente, "Estradas, hospitais, escolas, tsunamis a céu aberto, não está certo. Pra quem vai tanto dinheiro?", questiona Viana (2007), sobre a forma em que o bem-estar social está sendo promovido pelos governantes.

Tendo em vista que, ao mesmo tempo em que a população critica o emprego ineficiente dos recursos público,

“Em termos de contribuição, espera-se que a pesquisa sirva como um alerta para a população sobre a importância de ter conhecimento da função dos impostos e cobrar seu emprego de forma coerente.”

observam-se poucas cobranças por parte da comunidade frente à eficiência dos serviços públicos. Mais do que isso, poucas pessoas se interessam em fazer o acompanhamento da forma em que dinheiro público está sendo gasto e, até mesmo, não buscam obter o conhecimento sobre os tributos de forma geral.

Independente da classe social ou de nível de instrução formal, a população, de forma geral, apresenta pouco conhecimento sobre educação fiscal. Por sua vez, a educação fiscal refere-se ao nível de conhecimento que as pessoas possuem sobre questões relacionadas à tributação. Quando esse conhecimento é baixo ou não existe, são identificadas várias dificuldades quanto à cobrança pela eficiente alocação dos recursos públicos, fato que faz com que o Governo acabe se sobressaindo, ou seja, não adotando práticas eficientes para a execução dos serviços públicos. Por outro lado, vê-se a importância da população contribuir com os impostos, pois é por meio desse dinheiro que o bem-estar comum é promovido (BORGES; PEREIRA; BORGES, 2015). Diante desse aspecto, surge a seguinte questão problema: Qual a percepção dos estudantes de Ciências Contábeis da Faculdade de Ciências Humanas

de Pernambuco, sobre a função dos tributos?

Em atendimento ao questionamento proposto, estabeleceu-se o objetivo de identificar a percepção dos estudantes de Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino Superior localizada em Recife/PE, sobre a função dos tributos. Este estudo se justifica por tratar a respeito da população ter consciência de acompanhar o andamento de como os recursos públicos, oriundos da tributação, estão sendo gastos, mais do que isso, como ocorre o retorno para a população por meio de serviços públicos, tais como, educação, saúde, segurança e infraestrutura, elementos essenciais para atendimento do bem comum, assim como proposto na Constituição.

No que tange à realização de uma pesquisa dessa natureza voltada aos estudantes de contabilidade, justifica-se pelo fato de serem os profissionais que atuarão diretamente com a parte tributária, seja em instituições privadas ou públicas, por isso, precisam ter conhecimento necessário para agir diante de situações que podem se deparar ao exercer sua função. Em termos de contribuição, espera-se que a pesquisa sirva como um alerta para a população sobre a importância de ter conhecimento da função dos impostos e cobrar seu emprego de forma coerente com o que foi previsto, e que esse é um papel de todo cidadão, independente do nível de instrução, pois todos, sem exceção, pagam impostos.

Este estudo se divide em cinco seções, sendo a primeira esta introdução, por meio da qual são apresentados os objetivos, a questão problema, e a justificativa para realização de uma pesquisa dentro de uma temática voltada aos aspectos tributários e suas respectivas contribuições. Em sequência, têm-se os aspectos teóricos que deram base para discursões dos resultados. A terceira seção refere-se à metodologia, na qual são apresentados os passos que viabilizaram a execução deste estudo. A quarta seção retrata os achados obtidos



por meio da metodologia empregada. Por fim, tem-se a quinta seção, responsável por trazer as conclusões do estudo, as limitações e sugestões de novas pesquisas.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 TEORIA DO CONTRATO SOCIAL

O contrato social é uma teoria da área da filosofia política que procurou explicar o surgimento do Estado e sua função como organizador da sociedade. Também estudou qual é o poder político do contrato social entre pessoas que se reúnem e mantêm uma ordem na sociedade.

O início da teoria é relacionado com o estado de natureza, que é o comportamento do homem quando não existem regras. E se não existem regras as ações de cada pessoa são limitadas pela sua própria decisão. Os teóricos do contrato social queriam explicar como e por que os indivíduos abriram mão de liberdades individuais em benefício do bem-estar político e social de todos. Eles também questionavam como garantir a preservação da liberdade do homem ao mesmo tempo em que se buscava o bem-estar coletivo. Segundo Rousseau (1964, p. 260):

Suponhamos que homem chegando à aquele ponto em que os obstáculos prejudiciais à sua conservação no estado de natureza sobrepujam pela sua resistência as forças de que cada indivíduo dispõe para manter-se nesse estado. Então, nesse estado primitivo já não pode subsistir, e o gênero humano parecia se não mudasse de modo de vida.

O contrato é conjuntamente a persistência de preservação dos interesses e da propriedade e oferece uma particularidade de pacificação das relações dos indivíduos entre si e a possibilidade de lateralização do conflito. Complementarmente, Rousseau (1757, p. 32) afirma que “encontrar uma forma

de associação que defenda e proteja contra toda força comum, a pessoa e os bens de cada associado e pela qual cada um, unindo-se a todos, apenas obedeça a si próprio, e se conserve tão livre quanto antes [...]”.

Isso nos leva a uma questão totalmente íntegra à preservação da liberdade natural do homem sem tirar o direito garantido de bem-estar na vida social, pois, segundo Rousseau, seria possível por meio do contrato social, a prevalência da soberania política da vontade coletiva. O contrato social, mesmo contraditório, é a base de formação social e legal do mundo, inclusive na formação da democracia. Com certeza o contrato social proposto por Rousseau é um divisor de águas nas teorias filosóficas sociais e ainda hoje orienta a sociedade na sua estruturação.

2.2 ASPECTOS GERAIS DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL

A arrecadação tributária é prevista em lei e serve para que o governo execute serviços públicos atendendo o bem-estar social, em busca de colocar em prática os direitos da população, os quais contemplam educação, saúde, moradia, segurança, entre outros, sendo o processo de arrecadação tributária algo que coloca em prática o contrato social que existe entre sociedade e

governo. Para melhor compreender o que vem a ser a tributação, Oliveira et al. (2011), expõe:

O Código Tributário Nacional conceitua tributo toda a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instruída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (OLIVEIRA et al., 2011)

Analisando o conceito apresentado por Oliveira et al. (2011) observa-se que alguns termos devem ser esclarecidos a fim de que a expressão tributo possa ser compreendida. Esses termos são: “prestação pecuniária” e “compulsória”.

Segundo Oliveira et al. (2011) prestação pecuniária “significa que o tributo deve ser pago em unidades de moedas corrente, inexistindo o pagamento in natura ou in labore, ou seja, o que é pago em bens ou em trabalho ou prestação de serviços”, isso quer dizer que os tributos devem ser pagos com dinheiro ou moedas e não com serviços ou bens.

Em relação ao termo “compulsória”, Oliveira et al. (2011) relata que se refere a uma “obrigação independente da vontade do contribuinte”, ou seja, o cidadão deverá pagar os impostos, tendo em vista o atendimento ao contrato social, já que esse recurso é direcionado ao atendimento dos serviços públicos.

Afonso (2011, p. 132) diz que “Constituição estrutura um regime democrático consubstanciando esses objetivos de igualização por via dos direitos sociais e da universalização de prestação sociais (seguridade, saúde, previdência e assistência sociais, educação e cultura). A democratização destas prestações (...), constitui fundamento do Estado Democrático de Direito, instituído no art. 1º”.

A Constituição Federal de 1988 diz que os estados deverão cumprir suas funções sociais, garantindo saúde,

“O contrato social é uma teoria da área da filosofia política que procurou explicar o surgimento do Estado e sua função como organizador da sociedade.”

educação, lazer, moradia, segurança dentre outros. Por outro lado, é possível observar que nem sempre os Estados oferecem adequadamente a serviços públicos à população, tendo em vista não ter uma estrutura capaz de suprir de forma eficaz toda a população.

Ao mesmo tempo que é possível enxergar o emprego não tão eficiente dos recursos públicos no país, o Brasil tem a maior carga tributária da América Latina. Além disso, é o país que está no grupo dos que têm menos impostos sobre a renda de lucro, é um dos que mais cobram sobre a seguridade social. Estudos falam que os brasileiros pagam proporcionalmente a 33,4% no mesmo tamanho que da economia em taxas de impostos, com um montante superior a 50% a média da região. Embora com a

convergência de impostos, a coleta é distinta. Outros estudos relatam que, em 2014, a carga tributária dos brasileiros é tão elevada que eles desembolsaram um preço compatível a um terço do PIB para pagar impostos, taxas e contribuições. O Brasil tem a maior carga, comparado a 22 países (NAKAGAWA, 2016).

2.3 ESTUDOS ANTERIORES

Estudos anteriores sobre a percepção de determinados públicos em relação ao emprego dos tributos é notável na literatura nacional, sendo algumas dessas investigações apresentadas no Quadro 1.

Após apresentar os aspectos teóricos que deram base para a discussão do fenômeno apresentados neste

estudo, segue-se para os aspectos metodológicos, os quais são tratados a seguir.

3 METODOLOGIA

A tipologia de pesquisa refere-se ao fragmento dos aspectos metodológicos que delimitam a realização do estudo. Para o caso da pesquisa em destaque, a tipologia é resumida no Quadro 2.

Após estabelecer os limites da pesquisa, seguiu-se para a seleção da amostra, ou seja, o público destinado a responder o questionário. Para selecionar o público destinado a responder o questionário, utilizou-se o critério de conveniência de acesso. O questionário foi aplicado com os alunos do 4º ano do curso de Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino

Quadro 1 – Estudos anteriores sobre a percepção de determinados públicos em relação à tributação

Autor/Ano	Objetivo	Principais Resultados
Galvão, Lima e Cavalcante (2018)	Apresentar a percepção dos contribuintes da cidade do Recife quanto ao comportamento do ente público diante dos impostos que a população paga.	Os resultados apontaram que o conhecimento da população da cidade de Recife quanto aos impostos que pagam era baixo no momento da pesquisa, principalmente entre aqueles com menores níveis de renda.
Lucena (2016)	Analisar a percepção dos alunos do curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN e dos profissionais que trabalham em escritórios na cidade de Natal-RN em relação à carga tributária no Brasil.	Os resultados demonstram que em termos de conhecimentos específicos os dois grupos de respondentes não compreendem as destinações dos tributos e as suas funções. Quanto às questões sobre a carga tributária e suas consequências sociais e econômicas os alunos e profissionais tiveram pouca divergência em suas respostas, o que leva a crer que ambas as categorias possuem uma opinião formada quanto a distribuição na arrecadação dos tributos e a situação do país em relação à carga tributária, mesmo tendo em vista o pouco conhecimento relativo ao assunto.
Grzybovskie Hahn (2006)	Explorar os conceitos teóricos da educação fiscal e da administração pública para, por meio de dados empíricos, discutir alternativas para aproximar os interesses do Estado aos do cidadão	Os sujeitos investigados são caracterizados como administradores-empresários. Os resultados revelam falta de sintonia entre o que o cidadão espera e está disposto a contribuir com aquilo que o governo oferece e exige em tributos. Implantar programas de educação fiscal é uma alternativa
Curcino, Ávila e Malaquias (2013)	Analisar comparativamente a percepção dos alunos ingressantes e concluintes de Graduação em Ciências Contábeis em relação à carga tributária no Brasil.	Os resultados sugerem que houve poucas diferenças significativas entre as percepções dos graduandos iniciantes e concluintes em relação à carga tributária no Brasil e que, portanto, a condição de concluinte não conferiu aos discentes maiores conhecimentos do que aos iniciantes. Além disso, verificou-se que os concluintes possuem uma visão mais pessimista em relação ao sistema tributário nacional do que os iniciantes.
Zittei, Logoboni e Souza (2016)	Identificar qual é a percepção dos micro e pequenos empresários na cidade de São Paulo em relação aos tributos cobrados no Brasil.	Apesar da maioria dos micro e pequenos empresários terem um grau de instrução alto, têm pouco conhecimento com relação ao tema.

Fonte: elaborado pelas autoras (2020).

Superior da Região Metropolitana de Recife. Sendo assim, verificou-se que havia 35 alunos matriculados no 4º ano, porém obteve-se apenas uma taxa de retorno de 20 questionários respondidos, portanto, 57% dos alunos matriculados.

O questionário foi construído a partir da pesquisa de Galvão, Lima e Cavalcante (2018), o qual buscou averiguar a percepção da população da cidade de Recife/PE, a respeito dos tributos. O questionário foi composto de dois blocos, sendo o primeiro responsável por apresentar o perfil dos respondentes e o segundo bloco contendo assertivas a respeito de vários aspectos sobre a tributação.

Destaca-se que o questionário utilizado na pesquisa de Galvão, Lima e Cavalcante (2018) foi uma adaptação do instrumento utilizado na pesquisa de Oberholzer e Stack (2014), os quais visaram encontrar o que determina a percepção sobre os aspectos tributários dos contribuintes sul-africanos. O questionário foi dividido em dois blocos, sendo o primeiro responsável por traçar o perfil dos respondentes e apresentou os elementos tratados no Quadro 3.

O segundo bloco, tal como apresentado no Quadro 4, apresentou os pontos percebidos pelos respondentes acerca dos tributos, elementos esses que foram elencados baseados na pesquisa de Galvão, Lima e Cavalcante (2018).



Quadro 2 – Tipologia da pesquisa

Critérios	Enquadramento da Pesquisa	Escopo
Natureza dos dados	Quantitativa	A pesquisa quantitativa utiliza intensivamente a estatística e expressa em números os resultados obtidos, pois seu objeto de estudo pode ser quantificado.
Natureza dos objetivos	Descritiva	Pesquisa descritiva é uma das classificações da pesquisa científica, na qual seu objetivo é descrever as características de uma população, um fenômeno ou experiência para o estudo realizado.
Lógica da pesquisa	Dedutiva	O raciocínio dedutivo tem o objetivo de explicar o conteúdo das premissas. Por intermédio de uma cadeia de raciocínio em ordem descendente, de análise do geral para o particular, chega a uma conclusão.
Modalidade	Levantamento	A pesquisa de levantamento é usada para confirmar ou negar determinada informação dentro de um grupo de controle. Isso vai representar o grupo que você está estudando pelo que chamamos de amostragem.
Análise de dados	Estatística	Os procedimentos estatísticos fornecem considerável reforço às conclusões obtidas, sobretudo, mediante a experimentação e a observação.

Fonte: elaborado pelas autoras (2020).

Quadro 3 – Bloco 1 do questionário: Perfil do respondente

Pesquisa	Opções de Resposta
Gênero	Masculino; Feminino.
Faixa Etária	Menos de 18 anos; Entre 18 e 25 anos; Entre 26 e 30 anos; Entre 31 e 35 anos; Entre 36 e 40 anos; entre 41 e 45 anos; Entre 46 e 50 anos; Entre 51 e 55 anos; Entre 56 e 60 anos; Acima de 61 anos.
Nível de Instrução Formal	Ensino Fundamental Incompleto; Ensino Fundamental Completo; Ensino Médio Incompleto; Ensino Médio Completo; Ensino Superior Incompleto; Ensino Superior Completo; Pós Graduação Incompleta; Pós Graduação Completa.
Renda Familiar	Menos de 1 Salário Mínimo; Entre 1 e 3 Salários Mínimos; Entre 3 e 5 Salários Mínimos; Entre 5 e 8 Salários Mínimos; Mais de 8 Salários Mínimos.
Situação Profissional	Estudante; Empregado Informal; Empregado Individual; Empregado CLT; Desempregado; Servidor Público.
Cursou a disciplina Contabilidade Tributária	Sim; Não.
Cidade onde reside	Questão aberta.
Cidade onde trabalha	Questão aberta.

Fonte: elaborado pelas autoras (2020).

Esse bloco deveria ser respondido em observância à escala Likert de (1) a (5), sendo (1) representando "discordo totalmente" e (5) "concordo totalmente".

Os dados obtidos com a aplicação do questionário foram tabulados por meio da ferramenta Microsoft Excel e analisados por meio da estatística descritiva. Com a tabulação dos referidos dados, foi possível construir tabelas com as frequências e percentuais dos questionamentos tratados no instrumento de coleta. A análise procedeu a dois momentos: o primeiro foi direcionado a apresentar os resultados que tratam do perfil dos respondentes e o segundo, responsável por descrever, de fato, a percepção dos respondentes quanto aos tributos.

4 RESULTADOS

Inicialmente, apresenta-se a estatística descritiva dos respondentes do questionário. Sendo assim, expõe-se a Tabela 1, a qual trata dos gêneros dos respondentes.

Analisando a Tabela 1, observa-se que os respondentes apresentaram gêneros equilibrados, ou seja, metade da amostra foi do gênero feminino e a outra metade do gênero masculino. Em relação à faixa etária dos respondentes, apresenta-se a Tabela 2.

Analisando a Tabela 2, constatou-se que o maior número de respondentes apresentou faixa etária entre 18 e 25 anos, a qual correspondeu a 40% da amostra. Por outro lado, as faixas etárias de 36 a 40 anos e 46 a 50 anos de idade foram as que apresentaram o menor número de respondentes, sendo cada uma com 5% de participação na amostra. Em relação ao nível de instrução, apresenta-se a Tabela 3.

Quadro 4 – Bloco 2 do questionário: Afirmações

Afirmações
Uma grande parte dos tributos é utilizada pelo governo em coisas que não trazem benefícios para a população.
Entendo que é injusto pagarmos tributos sem retorno de bons serviços dos entes públicos.
As alíquotas (porcentagens %) dos tributos deveriam ser reduzidas
A alíquota de imposto de renda deveria ser a mesma independente da renda do trabalhador
Não sei para que servem os tributos que pagamos
Os ricos deveriam pagar mais tributos que o restante da população, por exemplo, até hoje não foi regulamentado o IGF (imposto sobre grandes fortunas)
O total de tributos que pago é razoável diante dos benefícios que o governo nos proporciona
O cálculo dos tributos é muito complicado e desconhecido da população
O governo não nos fornece informações suficientes sobre como é utilizado o dinheiro dos tributos

Fonte: elaborado pelas autoras (2020).

Tabela 1 – Gênero dos Respondentes

Gênero	Frequência	Percentual
Feminino	10	50%
Masculino	10	50%
Total	20	100%

Fonte: dados da pesquisa (2020).

Tabela 2 – Faixa Etária dos Respondentes

Faixa Etária	Frequência	Percentual
Menos de 18 anos	0	0%
Entre 18 e 25 anos	8	40%
Entre 26 e 30 anos	3	15%
Entre 31 e 35 anos	5	25%
Entre 36 e 40 anos	1	5%
Entre 41 e 45 anos	2	10%
Entre 46 e 50 anos	1	5%
Entre 51 e 55 anos	0	0%
Entre 56 e 60 anos	0	0%
Acima de 61 anos	0	0%
Total	20	100%

Fonte: dados da pesquisa (2020).



Analisando a Tabela 3, constatou-se que o maior número de respondentes apresentou nível de instrução em pós-graduação incompleta, a qual correspondeu a 50% de participação da amostra. Em relação à renda familiar, apresenta-se a Tabela 4.

Analisando a Tabela 4, constatou-se que o maior número de respondentes apresentou renda familiar e está entre 1 a 3 salários mínimos, que corresponde a 60% de participação da amostra. Em relação à situação profissional, apresenta-se a Tabela 5.

Analisando a Tabela 5, constatou-se que o maior número de respondentes apresentou situação profissional está a situação CLT, que corresponde a 65% de participação da amostra por outro lado a menor situação profissional servidor público que corresponde 10% da participação da amostra. Em relação a "cursou a disciplina de contabilidade tributária", apresenta-se a Tabela 6.

Analisando a Tabela 6, constatou-se que o maior número de respondentes apresentou que cursou a disciplina Contabilidade Tributária, o que corresponde a 90% da participação da amostra. Em relação à cidade onde reside, apresenta-se a Tabela 7.

Analisando a Tabela 8 constatou-se que entre as 3 cidades citadas a cima, Recife obteve o maior percentual 85% da participação da amostra e a menor cidade foi Olinda com 5% da participação da amostra. Em relação a percepção dos respondentes a respeito dos tributos, apresenta-se a Tabela 9.

Tabela 4 – Renda Familiar dos Respondentes

Renda Familiar	Frequência	Percentual
Menos de 1 Salário Mínimo	1	5%
Entre 1 e 3 Salários Mínimos	12	60%
Entre 3 e 5 Salários Mínimos	4	20%
Entre 5 e 8 Salários Mínimos	3	15%
Mais de 8 Salários Mínimos	0	0%
Total	20	100%

Fonte: dados da pesquisa (2020).

Tabela 5 – Situação Profissional

Situação Profissional	Frequência	Percentual
Estudante	5	25%
Empregado CLT	13	65%
Servidor Público	2	10%
Empregado Informal	0	0%
Desempregado	0	0%
Empresário Individual	0	0%
Total	20	100%

Fonte: dados da pesquisa (2020).

Tabela 6 – Cursou a disciplina de Contabilidade Tributária

Cursou a disciplina de Contabilidade Tributária?	Frequência	Percentual
Sim	5	25%
Não	13	65%
Total	20	100%

Fonte: dados da pesquisa (2020).

Tabela 7 – Cidade onde Reside

Cidade onde reside	Frequência	Percentual
Camaragibe	1	5%
Jaboatão	3	15%
Olinda	4	20%
Recife	12	60%
Total	20	100%

Fonte: dados da pesquisa (2020).

Tabela 8 – Cidade onde Trabalha

Cidade onde reside	Frequência	Percentual
Jaboatão	2	10
Olinda	1	5%
Recife	17	85%
Total	20	100%

Fonte: dados da pesquisa (2020).



Tabela 9- Percepção dos respondentes sobre tributos

Percepção sobre Tributos	Discordo plenamente	Discordo parcialmente	Não concordo nem discordo	Concordo parcialmente	Concordo plenamente	Total
	%	%	%	%	%	%
Uma grande parte dos tributos é utilizada pelo governo em coisas que não trazem benefícios para a população.	0%	0%	30%	10%	60%	100%
Entendo que é injusto pagarmos tributos sem retorno de bons serviços dos entes públicos.	0%	5%	0%	15%	80%	100%
As alíquotas (porcentagens %) dos tributos deveriam ser reduzidas.	5%	5%	5%	10%	75%	100%
A alíquota de imposto de renda deveria ser a mesma independente da renda do trabalhador.	65%	15%	5%	5%	10%	100%
Não sei para que servem os tributos que pagamos.	40%	10%	30%	5%	15%	100%
Os ricos deveriam pagar mais tributos que o restante da população, por exemplo, até hoje não foi regulamentado o IGF (imposto sobre grandes fortunas).	15%	0%	15%	25%	45%	100%
O total de tributos que pago é razoável diante dos benefícios que o governo nos proporciona.	60%	20%	0%	10%	10%	100%
O cálculo dos tributos é muito complicado e desconhecido da população.	0%	5%	25%	20%	50%	100%
O governo não nos fornece informações suficientes sobre como é utilizado o dinheiro dos tributos.	0%	0%	5%	25%	70%	100%

Fonte: dados da pesquisa (2020).

Em relação à assertiva “Uma grande parte dos tributos é utilizada pelo governo em coisas que não trazem benefícios para a população”, verificou-se que a maior parte dos respondentes afirmou que concorda plenamente (60%). Isso quer dizer que, no geral, os respondentes avaliaram que o governo não emprega corretamente os recursos oriundos da tributação.

Levando em consideração que a essência de existir os tributos decorre da necessidade de o governo promover serviços públicos, contou-se com a assertiva: “Entendo que é injusto pagarmos tributos sem retorno de bons serviços dos entes públicos”. Analisando as respostas obtidas, verificou-se que a maior parte dos respondentes afirmou que concorda plenamente (80%).

Portanto, os respondentes avaliaram como sendo injusto pagar imposto, tendo em vista não tem como retorno serviços públicos de qualidade.

Sobre a assertiva “As alíquotas dos tributos deveriam ser reduzidas”, verificou-se que a maior parte dos respondentes afirmou que concorda plenamente (75%). Sendo assim, verificou-se que os respondentes avaliam que deveria reduzir a porcentagem dos impostos que pagam, fato que comprova mais uma vez, a insatisfação dos mesmos quanto ao que pagam de tributos e o efetivo retorno que têm com o emprego do tal recurso.

Em relação à assertiva “A alíquota de imposto de renda deveria ser a mesma independente da renda do

trabalhador”, verificou-se que a maior parte dos respondentes afirmou que discorda plenamente (65%). Isso quer dizer que a maioria dos respondentes avalia que deveria existir uma alíquota fixa independentemente da renda do trabalhador.

Sobre a assertiva “Não sei para que servem os tributos que pagamos”, verificou-se que a maior parte dos respondentes afirmou que, discordo plenamente (40%). Isso quer dizer que, no geral a população sabe para que servem os tributos, embora não tendo o retorno que espera.

No que tange à assertiva “Os ricos deveriam pagar mais tributos que o restante da população, por exemplo, até hoje não foi regulamentado o IGF

(Imposto sobre Grandes Fortunas)”, verificou-se que a maior parte dos respondentes afirmou que, concorda plenamente (45%). Isso quer dizer que, no geral, a população concorda que os ricos devem pagar mais tributos que o restante da população, tal como o regulamento no IGF.

Sobre a assertiva “O total de tributos que pago é razoável diante dos benefícios que o governo nos proporciona”, verificou-se que a maior parte dos respondentes afirmou que discorda plenamente (60%). Isso quer dizer a maioria dos respondentes avaliou a carga tributária que pagam é alta para o retorno que obtém por parte dos benefícios ofertados pelo governo.

Em relação à assertiva, “O cálculo dos tributos é muito complicado e desconhecido da população”, verificou-se que a maior parte dos respondentes concorda plenamente (50%). Isso quer dizer que os respondentes afirmam que, por um lado, alguns conhecem como o cálculo da tributação é realizado,

já o outro lado, a grande parte dos respondentes não conhece e nem sabe fazer o cálculo.

Sobre a assertiva, “O governo não nos fornece informações suficientes sobre como é utilizado o dinheiro dos tributos”, verificou-se que a maior parte dos respondentes concorda plenamente (70%). Portanto, os respondentes estão cientes que o governo não fornece informações sobre como estão sendo utilizados os tributos que a população paga.

CONCLUSÃO

Este estudo teve o objetivo de analisar a percepção dos alunos em relação à função dos tributos. Para isso foram aplicados questionários aos estudantes do curso de Ciências Contábeis de uma Instituição de Ensino Superior localizada em Recife/PE. Após todas as análises, identificou-se que dos 35 alunos matriculados, colaboraram apenas 20, ou seja, 57% dos alunos matriculados. O questionário foi construído a partir da pesquisa de

Galvão, Lima e Cavalcante (2018), os quais buscaram averiguar a percepção da população da cidade de Recife/PE a respeito dos tributos. O questionário foi composto por dois blocos, sendo o primeiro responsável por apresentar o perfil dos respondentes e o segundo bloco contendo assertivas a respeito de vários aspectos sobre a tributação.

A partir dos resultados obtidos com o questionário foi possível identificar que a condição de profissional não deu aos que já estão atuando no mercado de trabalho mais conhecimento sobre o sistema tributário. Entende-se que os resultados levantados neste estudo é apenas o começo para uma reflexão maior que pode proporcionar melhorias no ensino e na formação profissional.

Para pesquisas futuras, sugere-se ampliar a amostra, já que este trabalho contou com a colaboração de alunos concluintes do curso de Ciências Contábeis de apenas uma instituição privada de ensino superior localizada em Recife/PE. Sugere-se também aplicar o



questionário aos professores da área de Ciências Contábeis e comparar os achados com os resultados realizados com outros públicos, incluindo o de alunos. Pesquisas dessa natureza podem contribuir no sentido de buscar meios que melhor possa propagar o conhecimento a respeito da função dos tributos e, no caso de profissionais da contabilidade, terem uma base para explicar aos demais públicos como tal elemento contribui ou deveria contribuir para a sociedade.

REFERÊNCIAS

- ÁVILA, Róber. Fevereiro, 2018. A carga tributária e a desigualdade: breve histórico. Disponível em: <<https://www.cartacapital.com.br/blogs/brasil-debate/economia-politica-da-tributacao-no-brasil-breve-historico/>>. Acesso em 13 de junho de 2018.
- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 04 de julho de 2018.
- BRASIL. Receita Federal. Carga tributária no Brasil: Análise por tributos e bases de incidência. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>>. Acesso em 20 de junho de 2018.
- BORGES, Erivan Ferreira; PEREIRA, José Matias; BORGES, Mendes da Costa. Gestão pública no Brasil: uma proposta de mensuração da educação fiscal do cidadão. Revista de Contabilidade e Organizações, n. 25, p. 4-15, 2015.
- CREMASCO, Diego Mutti Ferreira. A Carga Tributária no Brasil é Alta Comparada à de Outros Países? Disponível em: <<http://www.politize.com.br/carga-tributaria-brasileira-e-alta/>>. Acesso em: 06 de junho de 2018.
- 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, 12(34), 66-79, 2013.
- GALVÃO, Nadieli Maria dos Santos; LIMA, Andreza Cristiane Silva de; CAVALCANTE, Marlon Francisco. Percepção da população da cidade do Recife quanto ao comportamento dos entes públicos frente aos impostos arrecadados. Revista Fatec Zona Sul, v. 4, n. 4, p. 19-37, 2018.
- GRZYBOVSKI, Denize; HAHN, Tatiana Gaertner. Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária. Revista de Administração Pública, v. 40, n. 5, p. 841-864, 2006.
- LUCENA, Jessica. Percepção acerca da carga tributária no Brasil: um estudo comparativo entre alunos e profissionais. Universidade Federal do Rio Grande do Norte (Trabalho de Conclusão de Curso). Natal, 2016
- MALVEZZI, Thais; Princípio da legalidade: discricionariedade e conceito jurídico indeterminado. Universidade Federal do Paraná (Trabalho de Conclusão de Curso). Curitiba, 2010.
- MENEZES, Fabiolla. Justiça tributária: questão de cidadania. O princípio da capacidade contributiva. Disponível em: <http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=6725>. Acesso em 04 de julho de 2018
- MIRANDA, Maria; Princípios Constitucionais do Direito Tributário.
- Os princípios do Direito Tributário/ vedação do confisco/ princípio da igualdade/ irretroatividade. Revista Virtual Direito Brasil. V.3, n.1, 2009.
- NAKAGAWA, Fernando. Março, 2016. Brasil tem maior carga tributária da América Latina. Disponível em: <<https://exame.abril.com.br/economia/brasil-tem-maior-carga-tributaria-da-america-latina/>>. Acesso em: 28 de agosto de 2018.
- OBERHOLZER; R.; STACK; E.M. Possible reasons for tax resistance in South Africa: A customised scale to measure and compare perceptions with previous research. Public Relations Review, 40, 251-266, 2014.
- RIBEIRO, Ronei; Direitos Sociais Na Constituição De 1988 E Sua Efetividade Jurisdicional. Universidade Federal de Rondônia (Trabalho de Conclusão de Curso). Rondônia, 2016.
- TORRES, Vitor, 2018. O que é contrato social. Disponível em: <<https://www.contabilizei.com.br/contabilidade-online/contrato-social/>>. Acesso em 20 de junho de 2018.
- VIANA, Djavan Caetano. Impostos. Disponível em: <<https://www.letras.mus.br/djavan/1085985/>>. Acesso em: 28 de agosto de 2018.
- VILALBA, Hélio; O Contrato Social de Jean-Jacques Rousseau: Uma Análise Para Além dos Conceitos. Universidade Federal de Mato Grosso do Sul-UFMS. (Trabalho de Conclusão de Curso). Mato Grosso, 2017.
- ZITTEI; M. V. M.; LUGOBONI; L. F.; SOUZA; R. C. A Percepção dos Micro-Empresários da Cidade de São Paulo Quanto ao Sistema Tributário Brasileiro. Revista de Micro e Pequenas Empresas e Empreendedorismo da FATEC Osasco, 2(1), 33-54, 2016.



Andreza Cristiane Silva de Lima: Professora substituta na Universidade Federal de Alagoas (UFAL), mestra e bacharela em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco (UFPE).



Rose Kelly Pontes de Melo: Graduada em Ciências Contábeis pela Faculdade de Ciências Humanas de Pernambuco (FCHPE – SOPECE).

Nível de adoção dos IFRS para pequenas e médias empresas: um estudo em empreendimentos sergipanos

O presente estudo teve por objetivo analisar o cumprimento dos IFRS pelas pequenas e médias empresas nas cidades de Itabaiana e Aracaju no Estado de Sergipe, no tocante à elaboração da escrituração contábil, de forma a comparar a ênfase dada a legislação tributária em relação à legislação comercial. Foram entrevistados onze profissionais da contabilidade, por meio de um questionário fechado, criado no Formulários Google, e enviado via WhatsApp no período de janeiro de 2020. O resultado da pesquisa mostrou que há uma preocupação maior em cumprir a legislação tributária do que a legislação contábil, e que os profissionais ainda possuem dificuldades em cumprir os IFRS em virtude da cultura difundida entre os clientes em não disponibilizar as informações para isso. Dessa forma, o conjunto completo das demonstrações contábeis ainda não é totalmente elaborado, apresentando-se que a ênfase está em elaborar o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício.

Palavras-chave: IFRS; Pequenas e Médias Empresas; Normas Tributárias.

1. Introdução

A adoção das normas internacionais de contabilidade (IFRS) no Brasil teve início em 2008, quando a Lei n.º 6.404/1976 (Lei das Sociedades por Ações) foi alterada pela Lei n.º 11.638/2007. Nesse primeiro momento,

as alterações foram acontecendo parcialmente com as empresas de grande porte, ou que tinham ações negociadas na Bolsa de Valores.

O marco mais intenso ocorreu em 2010, quando foi iniciada a obrigatoriedade de adoção plena dos IFRS para as empresas de grande porte e iniciado o processo de convergência das normas para as empresas de médio e pequeno porte, com a aprovação da resolução do CFC 2009/001255 Pronunciamento Técnico PME Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas.

Sob a perspectiva tributária, tem-se que a introdução dos IFRS afetou sensivelmente a apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep (PIS/Pasep) e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), uma vez que, para diversas situações, foram modificados os critérios de reconhecimento e mensuração de receitas e despesas exigidos pela LSA (SILVA et al., 2014).

Contudo, no próprio contexto de alteração legal do processo de convergência, foi assegurada a neutralidade tributária para



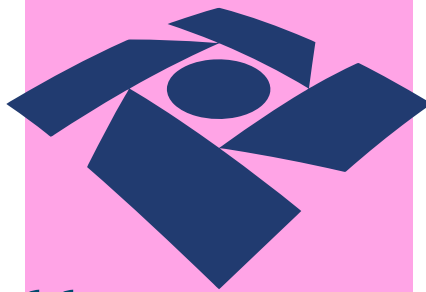
os IFRS, isto é, que a adoção dos métodos e critérios prescritos por esses padrões de contabilidade não repercutisse efeitos tributários. Essa neutralidade tributária foi operacionalizada pelo Regime Tributário de Transição (RTT), instituído pela Lei n.º 11.941, de 27 de maio de 2009, o qual determinava que, na apuração IRPJ, da CSLL, do PIS/Pasep e da Cofins, deveriam ser considerados os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007 (SILVA et al., 2014).

O processo de transição do regime tributário foi extinto com a publicação no Diário Oficial da União da MP 627 em 12/11/2013, e, a partir de 2015, as empresas passaram a adotar o novo modelo tributário, ou opcionalmente a partir de 2014 (SANTOS, 2015).

A legislação tributária brasileira é extremamente complexa e ainda influente na rotina contábil, com normas nas diferentes esferas (federal, estadual e municipal).

As empresas são obrigadas a cumprir obrigações tributárias, que é uma relação jurídica entre o credor (ente tributante) e o devedor (empresas), e o objeto dessa relação está relacionado a uma prestação de dar, fazer ou deixar de fazer.

As obrigações tributárias se dividem em: principal e acessória, conforme disposto no Art. 113 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional). A obrigação principal é a prestação de dar (pagar o tributo ou multas); a obrigação acessória é a prestação de fazer ou deixar de fazer; o seu objetivo é de auxiliar na arrecadação e na fiscalização dos tributos, por exemplo: a emissão de notas fiscais, a escrituração de livros fiscais e a entrega de declarações ao ente tributante. O não cumprimento da obrigação acessória ou o cumprimento de forma equivocada gera multa constituindo uma obrigação principal.



“ Diante de todas essas contribuições, a sociedade como um todo também será beneficiada. Foi escolhido o Estado de Sergipe, em virtude da facilidade de acesso e do contato com os profissionais. ”

É necessário muito zelo pela área tributária. São muitas horas de trabalho dos profissionais da área contábil/fiscal envolvidos no processo, para que o cumprimento das obrigações tributárias sejam feitos em conformidade, sem a geração de penalidades. E a área contábil? Está recebendo o mesmo zelo? As normas internacionais de contabilidade já estão sendo cumpridas pelas pequenas e médias empresas (NBC TG 1000)?

O estudo tem o objetivo de evidenciar a diferença entre o cumprimento das normas tributárias e o cumprimento das normas internacionais de contabilidade para as pequenas e médias empresas, no tocante à escrituração e à elaboração do conjunto completo das demonstrações contábeis. Além disso, pretende contribuir com os profissionais da contabilidade e empreendedores para que eles confirmem se estão conseguindo cumprir essas normas. A ideia é também gerar a possibilidade de o CRCSE identificar

a necessidade de intensificar, ou não, a educação profissional continuada nessa área para os seus associados, além de dar a possibilidade de as universidades e faculdades locais trabalharem com seus estudantes sobre o tema. Diante de todas essas contribuições, a sociedade como um todo também será beneficiada. Foi escolhido o Estado de Sergipe, em virtude da facilidade de acesso e do contato com os profissionais.

2. Referencial Teórico

2.1. Normas Contábeis X Normas Fiscais

A execução da normatização da Contabilidade no Brasil segue padrões internacionais, em que a base é constituída pelas Normas Internacionais de Contabilidade – International Financial Reporting Standards (IFRS), emitidas pelo Comitê de Normas Internacionais de Contabilidade – International Accounting Standard Board (Iasb), que é formado por mais de 140 entidades de diferentes países – inclusive o Brasil – e tem como função versar, prover e emitir normas internacionais de contabilidade.

Com essência, nos IFRS, o Comitê de Pronunciamento Contábil (CPC) emite os pronunciamentos contábeis, e os órgãos reguladores, tais como o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e o Banco Central do Brasil (Bacen), emitem normas em suas respectivas esferas de competência.

Além das normas da Contabilidade, os contribuintes devem observar todo o ordenamento jurídico e, principalmente, a legislação tributária. Com isso, surgem algumas perguntas: as pequenas e médias empresas que optam pelo regime de tributação Lucro Presumido ou Simples Nacional são obrigadas a

manter escrituração contábil, ou apenas é necessário escriturar o livro caixa com a movimentação financeira, inclusive bancária?

Para responder a essas perguntas, é necessário verificar algumas legislações como: Código Civil Brasileiro (CC), Constituição Federal (CF), Estatuto das Micro e Pequenas Empresas, Normas do Conselho Federal de Contabilidade e leis tributárias federal.

A obrigatoriedade da escrituração contábil é uma exigência de natureza comercial contida no Código Civil Brasileiro, Lei n.º 10.406/2002, Art. 1.179, complementada pelo Art. 1.180 e Art. 910, nos quais é estabelecido que o empresário e a sociedade empresária devem manter escrituração contábil, não sendo mencionados regimes tributários, apenas excluindo

dessa obrigatoriedade o empresário rural e o pequeno empresário.

O empresário é aquele que mantém atividade econômica organizada, produzindo e circulando bens e serviços, não se enquadrando como empresário aquele que exerce profissão intelectual, de natureza cinética, literária ou artística, ainda que com a ajuda de colaboradores, por exemplo: contadores, médicos e escritores, conforme o Art. 966 do Código Civil Brasileiro.

O Código Civil traz obrigatoriedade da escrituração contábil, e a justiça poderá se utilizar dela, mesmo com algumas restrições. Em qual momento ela será utilizada pela Justiça? E por quem?

Essas respostas são encontradas no próprio Código Civil Brasileiro, na Lei n.º 10.406/2002, nos artigos 1.190; 1.191 e 1.193.

O juiz poderá solicitar a escrituração contábil (Livro Diário, Balanço e DRE) quando necessário e resolver causas judiciais relacionadas a sucessões; comunhão ou sociedade, administração ou gestão à conta de outrem, ou mesmo em caso de falência. Também utilizará a escrituração contábil, as autoridades fazendárias e sem as restrições impostas à Justiça, desde que estas estejam no exercício da fiscalização do pagamento de impostos. Com as citações do Código Civil Brasileiro, já são detectados alguns usuários das demonstrações contábeis, com a finalidade de resolução de conflitos (os componentes da Justiça), por isso a importância de sua elaboração.

As normas para a elaboração da escrituração contábil pelas pequenas e médias empresas (PMEs) são emitidas pelo Conselho Federal de Contabilidade. A Resolução CFC n.º 1255, de 2009, aprova a NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas – com aplicação nos exercícios iniciados a partir de 1º de janeiro de 2010, a qual foi atualizada em 2016, portanto chamada de NBC TG 1000(R1).

É emitida uma norma específica para as PMEs em virtude de, muitas vezes, essas produzirem demonstrações contábeis apenas para o uso de proprietários-administradores ou apenas para o uso de autoridades fiscais ou outras autoridades governamentais. Demonstrações contábeis produzidas apenas para esses propósitos não são, necessariamente, demonstrações contábeis para fins gerais.

O termo Empresas de Pequeno e Médio Porte adotado na NBC TG 1000(R1) não inclui:

- (i) as companhias abertas, reguladas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM;
- (ii) (ii) as sociedades de grande porte, como definido na Lei n.º 11.638/2007;
- (iii) (iii) as sociedades reguladas pelo Banco Central do Brasil, pela Superintendência de Seguros Privados e outras sociedades cuja prática contábil é ditada pelo correspondente órgão regulador com poder legal para tanto.

A Resolução CFC n.º 1.330, de 2011, aprova a ITG 2000 – Escrituração Contábil, que sofreu alteração em 2014, passando a ser chamada de ITG 2000(R1) – Escrituração Contábil, com o seguinte objetivo e alcance:

A Constituição Federal, no Art. 179, autoriza o tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, definidas em lei. Para elas, são utilizadas leis específicas. A lei que normatiza o tratamento diferenciado para as microempresas e empresas de pequeno porte é a Lei Complementar n.º 123, de 14 de março de 2006, nela é instituído o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

A incerteza entre fazer, ou não, a escrituração contábil das microempresas (ME) e empresas de pequeno porte

Objetivo	Estabelecer critérios e procedimentos a serem adotados pela entidade para a escrituração contábil de seus fatos patrimoniais, por meio de qualquer processo, bem como a guarda e a manutenção da documentação e de arquivos contábeis e a responsabilidade do profissional da contabilidade.
Alcance	Deve ser adotada por todas as entidades, independente da natureza e do porte, na elaboração da escrituração contábil, observadas as exigências da legislação e de outras normas aplicáveis, se houver.

(EPP), pode ser gerada com a leitura do parágrafo segundo do Art. 26, da Lei Complementar 123, de 2006, em que é citado que é obrigatória a manutenção do livro caixa onde será escriturada a movimentação bancária e financeira, juntamente com a leitura do Art. 27, no qual é abordado que as MEs e EPPs poderão opcionalmente adotar contabilidade simplificada.

A Resolução CFC n.º 1418, de 2012, aprova a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte – com aplicação nos exercícios iniciados em 1º de janeiro de 2012.

Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP) é a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário a que se refere o Art. 966 da Lei n.º 10.406/2002, que tenha auferido, no ano calendário anterior, receita bruta anual de até R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e R\$4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), respectivamente.

A ITG 1000 estabelece critérios e procedimentos simplificados e é unicamente utilizada para as MEs e EPPs que optarem pela adoção dessa norma; significa que as MEs e EPPs podem utilizar a NBC TG 1000, que é a norma mais completa.

O contexto do Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que descreve a escrituração contábil está dentro de uma seção de obrigações fiscais. Então, as exigências e benefícios contidos na lei é de uso do Fisco. Já as normas para auxílio da tomada de decisões em litígios judiciais são as publicadas pelo Conselho Federal de Contabilidade. Por isso, é importante entender o cumprimento de cada norma.

Na leitura do parágrafo único, Art. 45 da Lei n.º 8.981, de 1995, também surge a dúvida sobre obrigatoriedade de elaboração da escrituração contábil, uma vez que é citado que: as empresas do lucro presumido que no decorrer do ano calendário mantiver o livro caixa, contendo toda a movimentação da escrituração financeira, inclusive bancária, estaria dispensada de elaborar a escrituração contábil nos termos da legislação comercial e do livro de registro de inventário, que consta o estoque existente no término do exercício.

A lei acima citada tem o objetivo de alterar a lei tributária federal. Então, o que está disposto nela é para uso do ente tributante da esfera federal. Para as demais finalidades, é obrigatório verificar a legislação comercial, o Código Civil Brasileiro e as normas do Conselho Federal de Contabilidade.

2.2. Conjunto das Demonstrações Contábeis

Como demonstrado no tópico anterior, todas as pequenas e médias empresas é obrigada a realização da escrituração contábil, disciplinada pelo Conselho Federal de Contabilidade, para cumprimento da Legislação Comercial.

As pequenas e médias empresas são regidas pela NCT TG 1000, portanto são obrigadas a realizar o conjunto completo das demonstrações contábeis que é composto pelo Balanço Patrimonial; Demonstração do Resultado; Demonstração do Fluxo de Caixa; Demonstração do Resultado Abrangente; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido e Notas Explicativas, observando-se os itens 3.17; 3.18 e 3.19 da norma.

O balanço patrimonial é uma demonstração que relata os bens e



direitos (ativo) e as obrigações e a participação dos acionistas (passivo) da empresa, dando, dessa forma, ao leitor, a posição patrimonial e financeira da empresa (ALMEIDA, 2017).

Segundo Iudícibus (2010), a demonstração do resultado do exercício é um resumo

ordenado das receitas e despesas da empresa em determinado período (12 meses); é apresentada de forma dedutiva (vertical), ou seja, das receitas subtraem-se as despesas e, em seguida, indica-se o resultado (lucro ou prejuízo).

Conforme o CPC 26, o resultado abrangente é a mutação que ocorre no patrimônio líquido durante um período que resulta de transações e outros eventos que não sejam derivados de transações com os sócios na sua qualidade de proprietários (aumento ou devolução de capital social, distribuição de lucros ou compra e venda de ações e quotas próprias dos sócios).

A demonstração do patrimônio líquido tem como objetivo relatar as modificações ocorridas no patrimônio líquido (grupo de contas do balanço Patrimonial) em determinado período de tempo (ALMEIDA, 2017).

Para Almeida (2017), a Lei n.º 6.404/1976 estabelece que a demonstração dos fluxos de caixa contemplará as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes de caixa, segregando-se essas alterações em, no mínimo, 3 (três) fluxos:

- a) das operações;
- b) dos financiamentos; e
- c) dos investimentos.

O CPC 26, no item 12, determina que as notas explicativas devem:

(a) apresentar informação acerca da base para a elaboração das demonstrações contábeis e das políticas contábeis específicas utilizadas, de acordo com os itens 117 a 124;

(b) divulgar a informação requerida pelos Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações do CPC que não tenha sido apresentada nas demonstrações contábeis; e

(c) prover informação adicional que não tenha sido aprese

Para as Micro e Pequenas Empresas, há um tratamento diferenciado (simplificado) trazido pela Constituição Federal. Então, para o cumprimento da Constituição Federal, o Conselho Federal de Contabilidade normatizou a ITG 1000. Essa estabelece a obrigatoriedade de elaboração de apenas algumas demonstrações como:

o Balanço Patrimonial; a Demonstração do Resultado; e as Notas Explicativas, conforme descrito nos itens 26 da norma.

Em virtude da importância das demonstrações contábeis para a tomada de decisões, o CFC incentiva a elaboração do conjunto completo das demonstrações pelas micro e pequenas empresas, mesmo não sendo obrigatória.

3. Metodologia

A pesquisa teve como objetivo detectar se as pequenas e médias empresas estão em conformidade com os IFRS, no quesito elaboração do conjunto completo das demonstrações contábeis; foi realizada por meio do Formulários Google, com um link enviado pelo aplicativo WhatsApp, para profissionais da contabilidade nas cidades de Itabaiana e Aracaju do Estado de Sergipe, responsáveis técnicos por empresas de pequeno e médio porte, com os regimes de tributação: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. O questionário ficou disponível no período de janeiro de 2020.

O questionário foi respondido por onze profissionais, não identificados, para proteger a sua privacidade. As perguntas eram sobre quais das demonstrações contábeis (Balanço Patrimonial – BP; Demonstração do Resultado do Exercício – DRE; Demonstração do Resultado Abrangente – DRA; Demonstração do Fluxo de Caixa – DFC; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido – DMPL) são elaboradas pelas pequenas e médias empresas, em cada tipo de tributação.

4. Resultado da Pesquisa

Inicialmente, foi verificado o regime tributário em que os onze profissionais da amostra trabalhavam em seus clientes, o qual é detalhado no Quadro 1. Pode-se perceber que todos os regimes de tributação foram abrangidos, sendo o Simples Nacional o regime com maior predominância.

No segundo momento, foi verificado o cumprimento da elaboração do conjunto completo das demonstrações contábeis por regime tributário, conforme destacado nos quadros 2, 3 e 4.

A elaboração do conjunto completo das demonstrações contábeis pelos contadores de pequenas e médias empresas, optantes do Simples Nacional, não chegou a 50%, e as demonstrações com maior índice de elaboração foram o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado do Exercício. Já o Livro Caixa é elaborado com um percentual maior que 50%, conforme destacado no Quadro 2. Desse modo, pode-se inferir que esse resultado talvez seja em função do cumprimento da legislação tributária.



Quadro 1: Regime Tributário das Empresas da amostra

Total da Amostra	Simples Nacional	Lucro Presumido	Lucro Real
11	9	5	4
	82%	45%	36%

Fonte: elaborada pela autora.

Quadro 2: Demonstrações Contábeis elaboradas por Empresas do Simples Nacional em percentual

Total da Amostra	Livro Caixa	BP	DRE	DRA	DFC	DMPL	Notas Explicativas
9	80%	80%	80%	0%	40%	40%	80%
	20%	20%	20%	0%	0%	0%	0%
	80%	80%	80%	0%	0%	0%	20%
	20%	20%	20%	0%	20%	20%	0%
	80%	0%	20%	0%	0%	0%	0%
	100%	100%	100%	100%	100%	100%	100%
	40%	40%	40%	0%	0%	0%	0%
	40%	40%	40%	20%	40%	40%	40%
0%	20%	20%	0%	0%	0%	20%	
Média	51%	44%	47%	13%	22%	20%	29%

Fonte: elaborada pela autora.

Nas pequenas e médias empresas do Lucro Presumido, já há uma atenção maior na elaboração das demonstrações contábeis, pois o percentual de elaboração ultrapassou 50%. Ainda é notória a ênfase dada ao Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado. Já as notas explicativas tiveram uma redução no percentual em relação ao Balanço e DRE. A DFC, DMPL e DRA ainda são pouco elaboradas. No que se refere ao Livro Caixa, é tão elaborado quanto o Balanço e a DRE, conforme destacado no Quadro 3.

Para as pequenas e médias empresas de Lucro Real, as demonstrações contábeis são elaboradas com mais representatividade. O Balanço e

DRE são elaborados em 100%, e a DFC, DML e Notas Explicativas com representatividade são maior ou igual a 50%. Para cumprimento da legislação tributária no tocante à apuração do IRPJ, CSLL, PIS não cumulativo e Cofins não cumulativa, nesse regime, também é necessária a elaboração das demonstrações contábeis. Esse pode ser um dos motivos a contribuir com melhores números, comparando-se com os demais regimes anteriores, conforme destacado no Quadro 4.

No terceiro momento, foram verificados os fatores que impossibilitam os profissionais da contabilidade na elaboração de 100% da escrituração contábil das empresas.

Quadro 3: Demonstrações Contábeis elaboradas por Empresas do Lucro Presumido em percentual

Total da Amostra	Livro Caixa	BP	DRE	DRA	DFC	DMPL	Notas Explicativas
5	100%	100%	100%	0%	100%	100%	100%
	100%	100%	100%	0%	0%	0%	100%
	100%	100%	100%	0%	0%	0%	100%
	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%
	100%	100%	100%	0%	0%	0%	0%
Média	80%	80%	80%	0%	20%	20%	60%

Fonte: elaborada pela autora.

O fator mais preponderante para não realização das demonstrações contábeis se encontra na falta de disponibilização da documentação pelas empresas, além da falta de interesse pelas informações e desorganização empresarial, conforme destacado no Quadro 5.

5. Conclusão

A ITG 1000 pode ser utilizada pelas MEs e EPPs, cujo faturamento é de até R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e R\$4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), respectivamente.

A NBC TG 1000 pode ser utilizada pela MEs e EPPs citadas acima, e deve ser utilizada pelas médias empresas, cujo faturamento é acima de R\$4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) até R\$300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

O conjunto das demonstrações obrigadas pela ITG 1000 são: Balanço Patrimonial; Demonstração do Resultado e Notas Explicativas.

O conjunto das demonstrações obrigadas pelas NBC TG 1000 são: Balanço Patrimonial; Demonstração do Resultado do Exercício; Demonstração do Resultado Abrangente; Demonstração do Fluxo de Caixa; Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido; e Notas Explicativas.

Na pesquisa, ficou constatado que a maior parte das empresas dá ênfase ao Balanço Patrimonial e à Demonstração do Resultado do Exercício, ou seja, ainda não há o cumprimento do conjunto completo das demonstrações contábeis.

Também é notório que há uma ênfase maior em elaborar o Livro Caixa e as Demonstrações, lembrando que o Livro

Quadro 4: Demonstrações Contábeis elaboradas por Empresas do Lucro Real em percentual

Total da Amostra	BP	DRE	DRA	DFC	DMPL	Notas Explicativas
4	100%	100%	0%	100%	100%	100%
	100%	100%	0%	0%	0%	100%
	100%	100%	0%	0%	100%	0%
	100%	100%	0%	100%	100%	100%
Média	100%	100%	0%	50%	75%	75%

Fonte: elaborada pela autora.

Quadro 5: Fatores que Impossibilitam a realização de 100% da Escrituração Contábil

Total da Amostra	11
As empresas não disponibilizam a documentação	100%
As empresas não têm interesse nas informações	55%
As empresas não querem pagar por esse serviço	27%
As empresa não são organizadas	55%
As empresas dos Simples Nacional e Presumido não são obrigadas	0%

Fonte: elaborada pela autora

Caixa atende às regras tributárias e, não, à legislação comercial.

Ademais, os IFRS tiveram o processo de implantação desde 2008, e ainda não estão sendo cumpridos em sua totalidade. Como visto na pesquisa, o cumprimento das normas tributárias estão prevalecendo sobre o cumprimento das normas contábeis.

As maiores dificuldades para o cumprimento dos IFRS estão na falta de colaboração dos empresários em fornecer as documentações necessárias, na desorganização por parte deles e da falta de interesse em obter as informações das demonstrações contábeis. A contabilidade já evoluiu muito, no entanto ainda são necessárias melhorias, principalmente com relação à cultura do empresariado, para que esses queiram estar em conformidade com as normas, e possam se utilizar da gama de informações para tomada de decisões,

cujas demonstrações contábeis são capazes de oferecer.

Referências

Alemida, Marcelo Cavalcanti. Auditoria: abordagem moderna e completa. 9.ed. São Paulo. Atlas, 2017.

BRASIL. Constituição da Republica Federativa do Brasil de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 08 fev 2020.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em 08 fev 2020.

BRASIL. Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm>. Acesso em: 08 fev 2020.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406.htm>. Aceso em: 08 fev 2020.

BRASIL. Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acesso em: 08 fev 2020.

BRASIL. Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Lei/L11941.htm>. Acesso em: 08 fev 2020.

“ Como visto na pesquisa, o cumprimento das normas tributárias estão prevalecendo sobre o cumprimento das normas contábeis. ”



BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de março de 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 08 fev 2020.

COMITE DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Pronunciamento Técnico CPC 26 – Apresentação das Demonstrações Contábeis. Disponível em: <http://static.cpc.aatb.com.br/Documentos/312_CPC_26_R1_rev%2014.pdf>. Acesso em: 08 fev. 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/RES_1418.pdf>. Acesso em 08 fev 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC TG 1000 – Contabilidade para Pequenas e Médias. Disponível em: <[http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1000\(R1\).pdf](http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTG1000(R1).pdf)>. Acesso em: 08 fev 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 1418, de 05 de dezembro de 2012. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2012/001418>. Acesso em 08 fev 2020.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. Resolução nº 2009/001255, 10 de dezembro de 2009. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/Res_1255.pdf>. Acesso em: 08 fev 2020.

Iudícibus, Sérgio de / Marion, José Carlos. Contabilidade Comercial: atualizado conform Lei nº 11.638/07 e Lei 11.941/09. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

Santos, Mateus Alexandre Costa dos. Contabilidade Tributária: um enfoque nos

IFRS e na legislação do IRPJ. São Paulo. Atlas. 2015.

Silva, Santos, Koga e Barbosa. TRIBUTAÇÃO E IFRS NO BRASIL: ALTERAÇÕES NA LEGISLAÇÃO DO IRPJ, CSLL, PIS/PASEP E DA COFINS, TRAZIDAS PELA LEI n.º 12.973/2014. 2014. Disponível em: <https://www.researchgate.net/publication/306392743_TRIBUTACAO_E_IFRS_NO_BRASIL_ALTERACOES_NA_LEGISLACAO_DO_IRPJ_CSLL_PISPASEP_E_DA_COFINS_TRAZIDAS_PELA_LEI_N_129732014>. Acesso em 08 fev 2020.



Mônica da Silveira Andrade: Sócia - MS Auditoria & Consultoria; bacharela em Ciências Contábeis – UFS; especialista em Auditoria Digital e Direito Tributário - BSSP Centro Educacional e Academista - Academia Sergipana de Ciências Contábeis.



ICMS Ecológico: um estudo das publicações científicas na área de Ciências Contábeis

Resumo: Tendo em vista crescentes desdobramentos sobre a necessidade de uma melhor política ambiental, tanto no Brasil como no mundo, torna-se necessária a criação de ferramentas que possibilitem um incentivo para as gestões locais engajarem na preservação ambiental. Surge assim o ICMS Ecológico, em 1991, no Estado do Paraná, tendo alcançado 16 unidades federativas. Entretanto, é necessário que profissionais contábeis estudem e investiguem o tema para uma melhor compreensão. Assim, o objetivo desta pesquisa foi verificar qual o panorama da produção científica sobre o ICMS Ecológico ou verde em periódicos contábeis vinculados à Associação Nacional de Programas Pós Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT). Por meio de um estudo bibliométrico, verificou-se que em periódicos da área contábil ainda existem um número reduzido de investigações acerca da temática. No entanto, as Instituições de Ensino Públicas são mais expressivas na elaboração de artigos que discutam o assunto. Torna-se assim urgente a necessidade de incentivar pesquisadores para trazer mais contribuições para a temática.

Palavras-chave: Contabilidade Ambiental. ICMS Ecológico. Meio Ambiente.

1 INTRODUÇÃO

Devido às transformações que o meio ambiente vem sofrendo pela ação do homem, a questão sobre preservação ambiental, que antes não tinha muita relevância para a sociedade, passou a ser



tratada com importância e preocupação. Situação que ilustra é o caso das praias nordestinas atingidas por manchas de óleo no final de agosto de 2019 que contaram com a ajuda de voluntários na limpeza das áreas atingidas (G1, 2019). Ainda assim, mesmo com a preocupação e esforço das pessoas em recuperar o meio ambiente os problemas avançam.

Com isso, é preciso citar também as tragédias ambientais ocorridas nas barragens de Brumadinho e Mariana. De acordo com Passarinho (2019), o Brasil poderia vir a se tornar a sede da pior tragédia humana provocada por rompimento de barragens de minério das últimas três décadas. Ambos os desastres deixaram danos irreparáveis ao meio

ambiente e um alto número de mortos, além dos que ficaram desaparecidos. Devido à gravidade dos desastres houve repercussão internacional. A degradação excessiva do meio ambiente pela ação humana, seja direta ou indireta, afeta o próprio ecossistema como também as pessoas, por isso esse tema tem chamado a atenção de autoridades globais (TINOKO, KRAEMER; 2008).

Cuidar e preservar o meio ambiente é dever de todos, a começar do Estado. De acordo com o Art. 225 da Constituição Federal de 1988 (CF) todos têm direito de desfrutar e o dever de cuidar do meio ambiente, cabendo ao Poder Público preservar e restaurar as áreas que necessitem de atenção. Mas, segundo

Veiga (2019), a Associação Americana para o Avanço da Ciência comunicou que Estados Unidos e Brasil passaram a liderar uma tendência mundial preocupante de grandes retrocessos na política ambiental, colocando em risco centenas de áreas protegidas.

Diante do contexto de problemas ambientais que o mundo já enfrentou e ainda enfrenta, bem como da necessidade de investimentos na preservação ecológica, surge, no ano de 1970, a contabilidade ambiental, servindo para auxiliar no processo de preservação do meio ambiente e para mostrar o importante papel que ela tem para com a conservação do ecossistema. Então, diante de tais acontecimentos, a contabilidade vem criando estudos para entender melhor sobre os danos ambientais e suas consequências. De acordo com Costa (2012), por meio da identificação e evidenciação das informações que a contabilidade dispõe, os danos causados ao meio ambiente já são investigados e estudados em vários países do mundo, ou seja, a área contábil, por meio da contabilidade ambiental, têm se preocupado com tais questões ambientais e vêm se engajando cada vez mais no assunto.

Com isso, surgem ferramentas utilizadas para incentivar as causas ambientais, entre elas o ICMS Ecológico ou Verde (ICMS-E). O ICMS-E é um recurso que vem sendo instituído pelos estados brasileiros para compensar financeiramente os municípios que têm áreas protegidas e, devido a isso, não podem exercer atividades nesses solos, para que essas áreas continuem salvas, garantindo a preservação. Com essa ferramenta, os municípios estão sendo incentivados a proteger ainda mais essas áreas, a criar novas áreas de preservação e também melhorar a qualidade das que já existem, pois quanto mais o município cuida do meio ambiente, mais ele recebe incentivos financeiros para continuar sua gestão (XERENTE; BILAC, 2018).

Até o momento de realização desta pesquisa somente 16 estados do Brasil eram regulamentados com o ICMS Ecológico. O Paraná foi o primeiro estado brasileiro a aderir essa medida tributária no ano de 1991, após isso vieram outras unidades federativas. Vialli (2017) apontou que o diretor de políticas de desenvolvimento territorial do Instituto de Pesquisa Ambiental da Amazônia, Eugênio Pantoja, disse que no Pará os municípios com maior índice de regularização ambiental são justamente os que recebem repasse do ICMS verde. Ou seja, a aplicação desse tributo incentiva ainda mais os municípios na preservação ambiental. Desse modo, pode-se citar também o estado de Pernambuco, que além do imposto motivar os cuidados com o ecossistema, ainda contribui para melhoria das condições de saúde e educação (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO, 2019).

Logo, cuidar do meio ambiente é papel da sociedade e principalmente das políticas públicas. E, pensando nisso, o ICMS Ecológico vêm sendo um incentivador

de preservação ambiental de inúmeros municípios brasileiros, associando-se à área contábil no que diz respeito à preocupação com a natureza. Assim, a contabilidade pode discutir o assunto por meio de pesquisas, auxiliando, mensurando, registrando e analisando os acontecimentos ambientais, trazendo melhor compreensão sobre o tema e um melhor entendimento.

Diante do contexto discutido, surge o seguinte problema de pesquisa: Qual o panorama da produção científica sobre o ICMS Ecológico ou Verde nos periódicos contábeis vinculados à Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT)? Como fonte de dados, foram escolhidos os periódicos vinculados ao ANPCONT por serem aqueles relacionados de forma mais específica à área contábil. Sabe-se que estudos contábeis podem ser encontrados em revistas de outras linhas do conhecimento, no entanto, para fins de um panorama mais específico da ciência em questão, optou-se por restringir aos periódicos mais específicos do setor selecionado. Diante disso, o objetivo geral da pesquisa é verificar qual o panorama da produção científica sobre o ICMS ecológico ou verde nos periódicos contábeis vinculados à Associação Nacional de Programas de Pós-Graduação em Ciências Contábeis (ANPCONT).

Esta pesquisa justifica-se por apresentar o que vem sendo abordado sobre o ICMS ecológico, podendo possibilitar a outros pesquisadores a busca direta na fonte de informações sobre o assunto. Com isso, este estudo pode contribuir na possibilidade de ampliação de novas pesquisas no meio acadêmico e poder levar à reflexão sobre pontos que ainda podem ser estudados e também sobre quais as regiões mais carentes de investigações sobre o tema. Vale ressaltar



que essa pesquisa tem um diferencial em relação ao estudo de Souza et al. (2018), que foi realizado sobre o mesmo tema, pois o presente trabalho focará somente nos periódicos da área contábil, trazendo um refinamento à pesquisa, enquanto que o estudo anterior manteve o foco nos artigos de revistas científicas diversas,

independente da área de conhecimento que o tema foi abordado.

Vale ressaltar que esta pesquisa é relevante para os municípios, visto que parte do ICMS arrecadado volta para a localidade, e eles precisam estar cientes que devem destinar uma parte dessa

contribuição às causas de proteção ambiental. Diante dos recursos recebidos pelos municípios, em prol da conservação do meio ambiente, é importante que as pessoas saibam desse repasse, para que assim possam cobrar mais da gestão local.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Quadro 1 – Resumo do ICMS Ecológico nos estados brasileiros.

Estados	% de destinação	Legislação	Crítérios para recebimento do ICMS ecológico
Acre	20,00	Lei Estadual n.º 1.530/2004	Unidades de conservação ambiental
Amapá	1,40	Lei Estadual n.º 322/1996	Unidades de conservação ambiental
Ceará	2,00	Lei Estadual n.º 14.023/2007	Índice Municipal de Qualidade do Meio Ambiente
Goiás	5,00	Lei Complementar n.º 90/2011	Unidades de conservação ambiental/mananciais para abastecimento público
Mato Grosso	7,00	Lei Complementar n.º 73/2000 Lei Complementar n.º 157/2004	5% unidades de conservação ambiental, terras indígenas e saneamento
Mato Grosso do Sul	5,00	Lei Complementar n.º 157/2004 Lei Estadual n.º 2.193/2000 Lei Estadual n.º 2.259/2001	Unidades de Conservação ambiental, terras indígenas e resíduos sólidos
Minas Gerais	1,35	Lei Estadual n.º 12.040/1995 revogada pela Lei Estadual n.º 13.803/2000	0,5% unidades de conservação ambiental, 0,5% índice de saneamento ambiental, 0,1% ocorrência de mata seca e 0,25% recursos hídricos
Pará	8,00	Lei Estadual n.º 7.638/2012	2% áreas protegidas e de uso especial, 2% estoque mínimo de cobertura vegetal e a redução do desmatamento e 4% obter Cadastro Ambiental Rural (CAR)
Paraná	5,00	Lei Complementar n.º 59/1991	Unidades de conservação ambiental e mananciais de abastecimento
Pernambuco	3,00	Lei Estadual n.º 11.899/2000	1% unidades de conservação ambiental e 2% sistemas de tratamentos ou de destinação final de resíduos sólidos
Piauí	5,00	Lei Ordinária n.º 5.813/2008	Selo ambiental
Rio de Janeiro	2,50	Lei Estadual n.º 2.664/1996 Lei Estadual n.º 5.100/2007	Unidades de Conservação 1,125% (desse percentual, 20% serão computados para as áreas criadas pelos municípios) 0,75% Índice de Qualidade Ambiental dos Recursos Hídricos e 0,625% coleta e disposição dos resíduos sólidos
Rio Grande do Sul	7,00	Lei Estadual n.º 11.038/1997	Áreas de Preservação Ambiental e aquelas inundadas por barragens exceto aquelas localizadas no município sede de usinas hidrelétricas
Rondônia	5,00	Lei Complementar n.º 147/1996	Unidades de conservação ambiental
São Paulo	1,00	Lei Estadual n.º 8.510/1993	Unidades de conservação ambiental e reservatórios para abastecimento de água
Tocantins	13,00	Lei Estadual n.º 1.323/2002	2% Política Municipal de Meio Ambiente 3,5% Unidades de Conservação e Terras Indígenas 2% Controle de queimadas e combate a incêndios 2% Conservação dos Solos 3,5 % Saneamento Básico e Conservação da Água

Fonte: adaptado de Brito e Marques (2017)

2.1 IMCS VERDE: ASPECTOS GERAIS

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), criado pela Constituição Federal de 1988, o qual é regulamentado de acordo com a Lei Complementar n.º 87/1996, é de competência estadual sendo repassados aos municípios 25% do valor arrecadado e, destes 25%, um quarto deve ser distribuído às gestões locais de acordo com o que dispuser a lei estadual, e o restante de acordo com a proporção do Valor Adicionado Fiscal (VAF).

Com base no Art. 158 da Constituição Federal de 1988, o ICMS Ecológico foi estabelecido com o intuito de cumprir as restrições legais ambientais existentes, com dado valor repassado para os municípios. Loureiro (2003) traz uma definição para tal instrumento tributário:

[...] denomina-se ICMS ecológico a qualquer critério, ou critérios, relacionados à busca de solução para problemas ambientais. Tais critérios são utilizados para a determinação do "quanto" cada município deverá receber na repartição dos recursos financeiros arrecadados através do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços. ICMS (LOUREIRO, 2003, p.30).

O ICMS Ecológico surgiu no Brasil, no Estado de Paraná, em 1991, por meio de Lei Complementar. Ele foi criado, pois o Estado sentiu a necessidade de modernizar as políticas ambientais e assim iniciou a cobrança de impostos, possibilitando a melhoria na qualidade de vida. Tendo em vista essa realidade evidenciada, por meio de resultados positivos da experiência vivenciada pelo Estado do Paraná, vários estados da nação criaram leis contemplando critérios ambientais para o rateio da cota-parte do ICMS (ASSIS, 2008).

“ O Paraná foi o primeiro estado brasileiro a aderir essa medida tributária no ano de 1991, após isso vieram outras unidades federativas. Vialli (2017) apontou que o diretor de políticas de desenvolvimento territorial do Instituto de Pesquisa Ambiental da Amazônia ”

É necessário ressaltar que o ICMS Ecológico/Verde é um instrumento importante que contribui para o incentivo de melhoria da gestão ambiental e do crescimento econômico. Segundo Fiuza (2004), o ICMS Ecológico apresenta dois focos principais: a conservação e a compensação. O primeiro estimula os municípios a adotarem iniciativas de conservação ambiental e desenvolvimento sustentável, por meio da criação de unidades de conservação, pela manutenção de áreas já criadas e pela incorporação de propostas que promovam o equilíbrio ecológico, a equidade social e o desenvolvimento econômico. O segundo recompensa, os municípios que possuam áreas protegidas em seu território. Contudo, o ICMS-E já está presente em 16 estados. O Quadro 1 resume a legislação e os critérios utilizados em cada unidade da Federação que adotou o ICMS Ecológico.

Segundo Viegas (2016) a resolução da Secretária Estadual de Meio Ambiente e Desenvolvimento Econômico (Semade) revela que 63 dos 79 municípios do Estado de Mato Grosso do Sul aderiram ao ICMS-E. Com isso, destes 63, três municípios se destacaram que foram Jateí com índice de 12,5656, Alcínópolis com 12,4516 e Taquarussu com 9,9528. Destaca-se o Município de Marliéria, em Minas Gerais, que tem seu ICMS per

capita maior do que os municípios de maior porte por causa do seu ICMS Verde, tendo 76% do seu território coberto por duas unidades de conservação (VIALLI, 2017).

Com isso, destaca-se o campo fértil existente nessa temática para pesquisas da área contábil. No entanto, para a realização de um levantamento da literatura sobre o assunto e as características dos trabalhos publicados é importante conhecer a técnica de bibliometria sobre o que se debruça a próxima subseção.

2.2 ESTUDOS BIBLIOMÉTRICOS EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

De acordo com Araújo (2006), a bibliometria consiste no estudo de técnicas estatísticas e matemáticas para apresentar formas da literatura e de análise quantitativa da informação. A bibliometria é composta de três leis: Lotka ou Lei do Quadrado Inverso, Bradford e Zipf. Lotka propõe que um número restrito de pesquisadores produz muito em determinada área de conhecimento, enquanto um grande volume de pesquisadores produz pouco. Lotka identificou que grande parte da produção científica é produzida por poucos autores (MACHADO JÚNIOR et al; 2014).

A Lei de Bradford, ainda de acordo com Machado Júnior et al. (2014), reflete sobre os grupos de periódicos. Percebeu-se que um reduzido número de periódicos debate determinado assunto de modo mais amplo, como também uma vasta região periférica dividida em zonas. Nessas zonas são refletidos o acréscimo do número de periódicos, que diminui a produção de artigos de assuntos específicos publicados. E por fim, a Lei de Zipf baseia-se em medir a repetição das palavras em vários textos, ocasionando uma lista estruturada de termos de um determinado assunto (MACHADO JÚNIOR et al., 2014).

A bibliometria tem sido utilizada em diversas ciências, inclusive a contábil, com o objetivo de evidenciar o estado da arte sobre determinados temas. O Quadro 2 traz alguns exemplos de pesquisas bibliométricas já realizadas no contexto nacional da contabilidade.

Tal como pode ser visto, os estudos abrangeram diversas áreas da contabilidade, sendo que apenas um foi encontrado sobre a temática de ICMS ecológico. No entanto, a atual pesquisa se diferencia da anterior por filtrar os estudos para revistas específicas da área contábil e ampliar o espaço temporal do estudo.

3 METODOLOGIA

Trata-se de uma pesquisa descritiva, pois, de acordo com Gil (2010, p. 27), pesquisa descritiva é aquela que descreve, estuda e levanta opinião de características, a fim de identificar possíveis relações entre variáveis. Assim, esta pesquisa irá realizar um levantamento das pesquisas contábeis sobre ICMS verde, verificando elementos como autores de mais relevância sobre o estudo desse tributo, as características

Quadro 2 – Resumo das áreas contábil que adotaram a metodologia do estudo bibliográfico.

Autor	Área	Revista da publicação
Freitas et al. (2012)	Contabilidade ambiental	Ambiente Contábil
Oliveira, et al. (2012)	Pesquisa Contábil	Revista Eletrônica do Alto Vale do Itajaí (Reavi)
Teixeira, L. Ribeiro, M. (2014)	Contabilidade Ambiental	Revista de Gestão Social e Ambiental (RGSA)
Araújo et al. (2014)	Perícia Contábil	Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI (Gecont)
Anjos et al. (2015)	Perícia Contábil	Revista de Contabilidade da UFBA
Rodrigues et al. (2016)	Contabilidade no terceiro setor	Contexto
Barbosa. Martins, (2016)	Ética na contabilidade	Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade (RAGC).
Anjos et al. (2016)	Mercado de Capitais em Contabilidade	Contexto
Almeida et al. (2016)	Contabilidade tributária	Contexto
Barros, et al. (2018)	Contabilidade do Terceiro Setor	Revista de Administração e Contabilidade (ReAC)
Cunto, Mota Nogueira (2018)	Ética Contábil	Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI (Gecont)
Souza et al. (2018)	ICMS Ecológico	Revista Brasileira de Contabilidade

Fonte: elaboração própria.

metodológicas, instituições de ensino com maior número de pesquisas sobre o tema, tudo isso com base nos periódicos que serão analisados.

Outrossim, a pesquisa tem características de um estudo tanto qualitativo quanto quantitativo. O olhar quantitativo existe porque serão verificadas variáveis numéricas, tais como: quantidade de artigos publicados, instituições de ensino mais proeminentes sobre o tema, entre outros. De acordo com Boaventura (2004), pesquisa quantitativa é aquela que utiliza maior número de variáveis para se obterem os dados, como dados estatísticos, média, mediana, etc. Também serão verificadas variáveis qualitativas como, por exemplo, principais temáticas discutidas nos artigos. De acordo com Rampazzo e Corrêa (2013, p. 70), a pesquisa qualitativa procura

aprofundar os conhecimentos que os atores sociais dão ao fato para interpretar e analisar conteúdos sobre os estudos.

Nota-se que os artigos foram extraídos dos periódicos vinculados à ANPCONT, compondo assim a amostra da pesquisa. Define-se amostra, segundo Rampazzo e Corrêa (2013, p. 87), como “[...] a representação menor de um todo maior, a fim de que o pesquisador possa analisar um dado universo [...]”.

Em relação às variáveis analisadas, vale destacar que foram adaptadas do estudo de Almeida et al. (2017), que é uma pesquisa bibliométrica da produção científica brasileira na contabilidade tributária. O artigo citado anteriormente foi escolhido por abranger os diversos aspectos concernentes ao estudo bibliométrico. Assim, as variáveis

adotadas estão esquematizadas no Quadro 3, a seguir.

Pode-se destacar que, adicionalmente, foi verificado o ano de maior número de pesquisas, juntamente com essa temática. Nesse sentido, o ano em que o ICMS verde teve início foi, segundo Sousa, Nakajima e Oliveira (2011), no ano de 1991 no Estado do Paraná, por uma aliança do poder estadual com os municípios, que será o período inicial de análise da pesquisa, enquanto o período final foi o ano de 2019, por ser o ano mais recente ao período de realização do estudo.

Em relação à análise quantitativa, utilizaram-se as técnicas da estatística descritiva, tais como média e frequência por meio do Excel. Já para a análise qualitativa, no que tange às temáticas, foram construídas nuvens de palavras, que permitiram a visualização de quais as expressões mais utilizadas pelos autores. Para a criação das nuvens de palavras

Quadro 3- Características Bibliométricas

Variáveis		Metodologia de Análise	Nomenclatura assumida
Tipo	Especificação		
Periódicos	Nome.	Informado no sítio.	Organização e separação.
	Quantidade de Artigos.	Contagem manual.	Quantidade numérica.
Artigo	Título.	Informado no sítio.	Classificação dos artigos por área.
	Ano.	Contagem manual.	Quantidade numérica.
	Resumo.	Informado no sítio e/ ou no corpo do artigo.	Delimitação da principal temática do artigo.
	Natureza da metodologia.	Análise Manual.	Ensaio/ Proposição de Modelo de Gestão/Revisão de Literatura/ Qualitativo/ Quantitativo/ QualiQuanti.
Autores	Quantidade de publicações.	Contagem de Autores Principais.	Quantidade numérica.
	Afiliação e redes de relação entre as instituições de afiliação.	Declaração pelo autor e em caso de dúvida, se buscou resposta no currículo lattes ou pesquisa no Google.	Instituição a qual os autores possuem vínculo empregatício.

Fonte: Almeida et al. (2017, p. 41)

foi utilizada uma ferramenta on-line. E mais, como recomendado por Dias et al. (2014), excluiu-se termos como: artigos, preposições, conjunções, pois se tornam irrelevantes para a análise.

4 RESULTADOS

Considerando o prosseguimento do objetivo geral e a busca da resposta do problema de pesquisa, foi observado, inicialmente, a quantidade de revistas obtidas nos periódicos contábeis vinculados à ANPCONT, que foram 35 revistas, sendo parte da amostra da pesquisa. Com isso, destas 35 revistas, em apenas 5 foram encontrados artigos da temática de ICMS Ecológico e ICMS Verde, que representam em percentual 14,28% do total de revistas. Devido a essa pequena quantidade de periódicos com publicações sobre o tema, é notável que a área contábil necessita pesquisar mais sobre o assunto.

Das 5 revistas, foram encontrados 8 artigos da área de ICMS-E e ICMS Verde que, foram publicados nos anos de 2007, 2010, 2012, 2014, 2016, 2017 e 2018. Em cada ano foi publicado apenas um artigo, sendo o ano de 2017 o único a ter dois trabalhos publicados sobre o



tema. Comparando-se o ano de início dos artigos publicados, 2007, com o período da lei de criação do ICMS Verde ou Ecológico, que foi, segundo Sousa et al. (2010), no ano de 1991, no Estado do Paraná, podemos concluir que os pesquisadores dessa área demoraram para iniciar a discussão sobre o assunto.

Em geral, os objetivos dos artigos alcançados tratavam do repasse do ICMS Ecológico, como no caso dos artigos de Leonardo e Oliveira (2007), Santos et al. (2017) e Conceição et al. (2018), retratando o repasse dentro dos seus respectivos municípios Maringá, Araguacema e nos estados nordestinos. O artigo de Uhlmann et al. (2010) abordou o nível de informações da política pública do ICMS Ecológico. Silva (2017) analisou se a adoção de critérios sociais poderia proporcionar uma maior participação no valor recebido do ICMS-E. Ferreira et al. (2016) analisaram o impacto da distribuição do ICMS Ecológico nas despesas na função gestão ambiental. Souza et al. (2014) analisaram o perfil das publicações brasileiras sobre ICMS-E e, por fim, Souza e Aragão (2012), tiveram como objetivo conhecer as ações implementadas do ICMS com fim ecológico. Esses objetivos são mostrados de forma mais clara no Quadro 4, que também destaca os títulos dos trabalhos, as revistas onde foram publicados.

A análise das principais palavras-chave presentes foi feita a partir da construção de uma nuvem de palavras, que buscou ilustrar a presente pesquisa sobre ICMS-E, revelada a seguir na Figura 1. É notável que a nuvem de palavras possibilita a identificação das palavras mais frequentes nos resumos, que foram "ICMS", "Ecológico", "Conservação", "Unidades", entre outras que denotam regiões de preservação ambiental

Quadro 4: Objetivos dos artigos.

Artigo	OBJETIVOS	REVISTA (ANO)
ICMS Ecológico: Uma iniciativa dos governos estaduais para a preservação ambiental.	Apresentar os critérios de repasse do ICMS Ecológico no Município de Maringá.	Revista Reflexão Contábil (2007).
Conhecimento dos gestores públicos sobre o instrumento de política pública ICMS Ecológico nos municípios da quarta colônia de imigração italiana do RS.	Investigar o nível de informação a respeito do instrumento de política pública do ICMS Ecológico possuído pelos gestores públicos dos municípios pertencentes à Quarta Colônia de Imigração Italiana do RS.	Revista Reflexão Contábil (2010).
ICMS Ecológico e preservação ambiental: uma análise da evolução do quociente entre a dotação atualizada da rubrica gestão ambiental e o orçamento atualizado dos municípios da zona da mata de Minas Gerais.	Analisar o impacto da distribuição do ICMS Ecológico nas despesas na função gestão ambiental, relativizadas em comparação com o orçamento atualizado, dos municípios localizados na Região da Zona da Mata Mineira.	Revista de Contabilidade do Mestrado de Ciências Contábeis da UERJ (2016).
Efeitos distributivos da cota-parte do ICMS aos municípios sergipanos: impactos de uma nova metodologia de cálculo.	Analisar se a adoção de critérios sociais poderia proporcionar aos pequenos municípios sergipanos uma maior participação no valor recebido a título de repasse da cota-parte do ICMS.	Gestão, Finanças e Contabilidade (2017).
O ICMS Ecológico como Incentivo para Implementação de Políticas Públicas Ambientais no Município de Marliéria (MG) ¹ .	Conhecer as ações implementadas a partir dos recursos oriundos do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços com fim Ecológico (ICMS Ecológico) no município de Marliéria (MG), e as situações específicas vivenciadas por esse município em função dessa prática.	Revista de Administração e Contabilidade. Faculdade Anísio Teixeira (FAT) (2012).
ICMS ECOLÓGICO: Um Estudo Sobre os Benefícios ao Município de Araguacema – TO.	Demonstrar como o Município de Araguacema TO poderá obter maior participação no repasse do ICMS Ecológico;	Revista de Administração e Contabilidade. Faculdade Anísio Teixeira (2017).
Adoção do ICMS Ecológico nos estados da região Nordeste e os critérios de repasse para os municípios.	Investigar e comparar os critérios que definem os repasses decorrentes do ICMS Ecológico nos estados nordestinos.	Revista Brasileira de Contabilidade – RBC (2014).
Análise bibliométrica do perfil dos estudos acerca do Imposto Sobre Operação Relativa à Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) Ecológico no Brasil.	Analisar o perfil das publicações brasileiras sobre ICMS ecológico.	Revista Brasileira de Contabilidade – RBC (2018).

Fonte: elaboração própria



("mata" referindo-se à zona da mata e RPPN que refere-se à Reserva particular do patrimônio natural). Além disso, aspectos envolvendo os "gestores", "políticas". Assim, entende-se que os principais pontos tratados nos trabalhos analisados são relativas à legislação do ICMS Ecológico e às áreas e unidades de conservação ambiental.

A principal forma de coleta de dados nos trabalhos analisados foi pesquisa bibliográfica, documental, estudo de caso e análise de conteúdo, tal como fica claro no Quadro 5. Além disso, os artigos utilizaram mais o método qualitativo sendo 62,5%, 25% para abordagem mista e 12,5% para quantitativo, mostrando assim que o principal método usado pelos autores foi baseado no caráter subjetivo, com narrativas escritas ou faladas.

Em relação aos autores com maior número de pesquisas, foi verificado que dos 8 artigos encontrados, todos são de autores diferentes, ou seja, não houve autores com duas ou mais pesquisas sobre esse assunto. Verificou-se também a instituição de ensino dos pesquisadores e concluiu-se que 76% dos autores são de instituições públicas, enquanto que 24% são de instituições privadas. Assim, esses dados mostram como as universidades públicas são importantes para a realização de pesquisas (LOPES, 2019).

Nesse sentido, verificou-se também se as instituições de ensino de pesquisa são aquelas onde os estados adotaram o ICMS Verde e constatou-se que em 50% (7 de 14) das instituições os estados adotaram o ICMS-E. Assim, as pesquisas sobre ICMS-E são de quantidades iguais tanto nos estados que adotaram essa ferramenta tributária quanto nos que não.



Figura 1 – Nuvem de palavras

Fonte: elaboração própria.

Quadro 5: Apresentação dos resultados da metodologia dos artigos.

Artigo	Procedimento de Coleta de dados	Abordagem Qualitativa / Quantitativa
ICMS Ecológico: Ativa dos governos estaduais para a preservação ambiental.	Pesquisa bibliográfica e análise de conteúdo.	Qualitativo.
Conhecimento dos gestores públicos sobre o instrumento de política pública ICMS Ecológico nos municípios da quarta colônia de imigração italiana do RS.	Entrevista estruturada.	Qualitativo.
ICMS Ecológico e preservação ambiental: uma análise da evolução do quociente entre a dotação atualizada da rubrica gestão ambiental e o orçamento atualizado dos municípios da zona da mata de Minas Gerais.	Pesquisa documental.	Qualitativo.
Efeitos distributivos da cota-parte do ICMS aos municípios sergipanos: impactos de uma nova metodologia de cálculo.	Análise documental.	Quantitativo.
O ICMS Ecológico como Incentivo para Implementação de Políticas Públicas Ambientais no Município de Marliéria (MG) ¹ .	Pesquisa bibliográfica e estudo de caso.	Qualitativo.
ICMS ECOLÓGICO: Um Estudo Sobre os Benefícios ao Município de Araguacema – TO.	Estudo de caso.	Qualitativo.
Adoção do ICMS Ecológico nos estados da região Nordeste e os critérios de repasse para os municípios.	Estudo comparativo.	Misto.
Análise bibliométrica do perfil dos estudos acerca do Imposto Sobre Operação Relativa à Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) Ecológico no Brasil.	Método da análise de conteúdo.	Misto.

Fonte: elaboração própria

Podemos citar que a presente pesquisa é semelhante a de Souza et al. (2018), visto que também é um artigo de pesquisa bibliométrica sobre o ICMS ecológico. Porém, diferencia-se pela fonte de dados, pois, enquanto esse escolheu os periódicos contábeis vinculados à ANPCONT, por estarem relacionados especificamente à área contábil, o outro escolheu analisar as publicações brasileiras sobre o ICMS-E, sendo um estudo mais genérico. Além disso, foi adotada uma nuvem de palavras, destacando quais palavras-chave mais predominavam nos textos. Desse modo, esse estudo específico dos periódicos da ANPCONT complementou o arcabouço de pesquisas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tendo como propósito somar na literatura existente, essa pesquisa teve como objetivo verificar qual o panorama da produção científica sobre o ICMS Ecológico ou Verde nos periódicos contábeis vinculados à ANPCONT. Foi realizado estudo bibliométrico entre os anos de 1991, que foi o ano em que o ICMS-E teve início, e 2019, por ser o ano mais recente ao período de realização desse estudo.

Apenas 8 artigos foram encontrados na temática em 5 das 35 revistas averiguadas, ou seja, isso quer dizer que a área contábil necessita pesquisar mais

sobre o tema, visto que é um assunto que trata de sustentabilidade sendo muito importante para a conservação do meio ambiente.

A partir dos resultados obtidos, foi verificado que 76% dos são de instituições públicas. Com isso, fica patente o quanto tais entidades são importantes nas pesquisas científicas. No entanto, não há diferença entre os estados, visto que as pesquisas partem tanto de regiões com regulamentação sobre o ICMS Ecológico como de locais sem tal instrumento.

Esta pesquisa se limita à análise apenas dos periódicos contábeis vinculados à ANPCONT. Por isso, para futuras pesquisas é esperado que haja um levantamento mais detalhado, por exemplo, em revistas de outras linhas de conhecimento, pois sabe-se que estudos contábeis podem ser encontrados nestas fontes. E também, que tente verificar as causas da não implementação do ICMS Ecológico por alguns dos estados brasileiros.

Em suma, esse trabalho pôde contribuir para a área contábil pelo fato de ser um tema pouco abordado no estudo científico, pois o ICMS-E teve início em 1991 e desde então vem sendo pouco discutido, mesmo sendo um assunto de relevância para a preservação ambiental. Mas esse recurso poderia ser utilizado também para questões de saúde,

educação e saneamento básico, como é possível exemplificar no caso do estado de Pernambuco, que além do tributo motivar os cuidados com o ecossistema, ainda contribui para melhoria das condições de saúde e educação (TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO, 2019).

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, L. F. C.; MACHADO, M.R.R.; MACHADO, L.S.; ZANOLLA, E. Análise bibliométrica da Produção Científica Brasileira em Contabilidade Tributária. *ConTexto*, v. 17, n. 35, p. 36-54, jan./abri. 2017.
- ANJOS, C.E.L.; PEDERNEIRAS, M.M.M.; LOPES, J.E.G.; MENEZES, D.C.C.L.; MACÊDO, J.M.A. Mercado de capitais como foco das pesquisas em contabilidade: Um estudo bibliométrico da produção científica nacional. *ConTexto*, Porto Alegre, v. 16, n. 33, p. 128-145, maio/ago. 2016.
- ANJOS, C.E.L.; MACÊDO, J.M.A.; PEDERNEIRAS, M.M.M.; SOARES, Y.M.A. Produção Científica na área de perícia contábil: Um estudo bibliométrico em periódicos nacionais. *R. Cont. Ufba*, Salvador- Ba, v. 9, n. 3, p. 48 – 63, set-dez 2015.
- ARAÚJO, C.A.Á. Bibliometria: evolução histórica e questões atuais. *Em Questão*,



Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 11-32, jan./jun. 2006.

ARAÚJO, J.G.N.; MEIRA, J.N.; LOPES, L.C.; MEDEIROS, P.M.; SOEIRO, T.M. Um estudo bibliométrico sobre as características dos artigos de perícia contábil. *GECONT*, v. 1, n. 2. Floriano-PI, Jul-Dez. 2014 p. 23-41.

ASSIS, P.C. ICMS Ecológico como indutor da preservação ambiental em municípios de baixo IDH no estado da Bahia. 2008. 140f. Dissertação. Mestrado em Desenvolvimento Sustentável – Universidade de Brasília. Brasília, 2008.

BARBOSA, A.C.; MARTINS, V.F. A ética para os profissionais da Contabilidade: Um estudo bibliométrico. *RAGC*, v. 4, n. 15, p. 01-14/ 2016.

BARROS, A.; FRAZÃO, D.; BARTOLLUZIO, A.; SANTOS, M.; VILELA, M. Contabilidade do terceiro setor: Um estudo bibliométrico nos principais congresso de Contabilidade do Brasil. *ReAC – Revista de Administração e Contabilidade. Faculdade Anísio Teixeira (FAT), Feira de Santana-Ba*, v. 10, n. 2, p. 2-14, maio/agosto, 2018.

BOAVENTURA, E.M. Metodologia de pesquisa: monografia, dissertação, tese. São Paulo: Atlas, 2014.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm> Acesso em 12 de novembro de 2019.

BRITO, R.O.; MARQUES, C.F. Pagamento por serviços ambientais: Uma análise do ICMS Ecológico nos estados brasileiros. *Planejamento e políticas públicas | ppp* | n. 49 | jul./dez. 2017.

COSTA.C.A.G. Contabilidade Ambiental: mensuração, evidenciação e transparência. São Paulo: Atlas, 2012.

CUNTO, R.; MOTA, M.; NOGUEIRA, L. Estudo bibliométrico sobre a ética contábil em periódicos nacional. *GeCont*, v. 5, n. 1, Floriano-PI, Jan-Jun. 2018.

DIAS; M.S.A.; PARENTE; J.R.F.; VASCONCELOS, M.I.O.; DIAS, F.A.C. Intersetorialidade e Estratégia Saúde da Família: tudo ou quase nada a ver? *Ciência & Saúde Coletiva*, 19(11), 2014.

FIUZA, A.P. ICMS Ecológico – Um Instrumento para a Gestão Ambiental. Publicado em: <<http://www.mt.trf1.gov.br/jud5/icms.htm>>. Acesso em: 27 de novembro de 2019.

FREITAS, D.P.S.; QUARESMA, J.C.C.; SCHMITT, S.R.Z.; QUINTANA, A.C. Contabilidade ambiental: Um estudo bibliométrico em revistas científicas brasileiras. *Revista Ambiente Contábil – UFRN – Natal –RN*. v. 4, n. 1, p. 72 – 88, jan./jun. 2012.

GIL, A.C. Como elaborar projetos de pesquisa. São Paulo: Atlas, 2010.

LOPES, R.J. Universidades públicas produzem mais de 90% da pesquisa do país; resta saber até quando. *FOLHA DE SÃO PAULO* (Online). Publicado em 04 de abril de 2019. Disponível em <<https://www1.folha.uol.com.br/colunas/reinaldojoselopes/2019/04/universidades-publicas-produzem-mais-de-90-da-pesquisa-do-pais-resta-saber-ate-quando.shtml>>. Acesso em 25 de novembro de 2019.

LOUREIRO, W. Experiências nacionais e internacionais de incentivos a conservação ambiental. 2003. Monografia

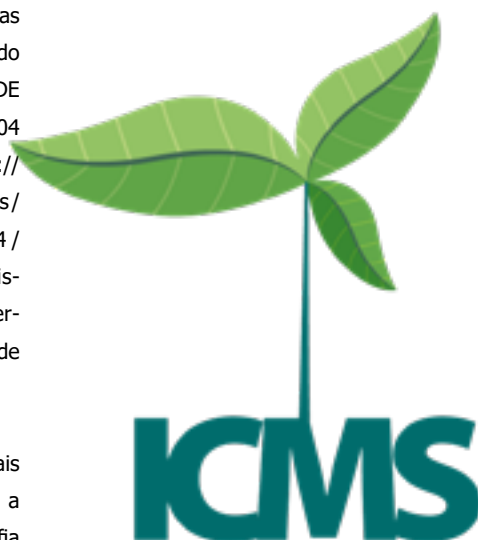
(Pós-graduação) – Universidade Federal do Paraná, Curitiba, 2003.

MACHADO JÚNIOR, C.; SOUZA, M.T.S.; CAMPANÁRIO, M.A.; PARISOTTO, I.R.S. Análise da Viabilidade de Utilizar as Leis da Bibliometria em Diferentes Bases de Pesquisa. XXXVIII Encontro da ANPAD, Rio de Janeiro/RJ, 13 a 17 de setembro de 2014. Disponível em: <<http://www.spell.org.br/documentos/ver/40985/as-leis-da-bibliometria-em-diferentes-bases-de-dados-cientificos>> Acesso em 27 de novembro de 2019.

OLIVEIRA, D.T.; SANTANA, C.M.; ARAÚJO NETO, L.M.; ARAÚJO, J.D.C. Pesquisa em contabilidade no Brasil: Estudo bibliométrico de três periódicos. *REAVI*, n. 02 – Dezembro 2012.

PASSARINHO, N. Tragédia com barragem da Vale em Brumadinho pode ser a pior no mundo em 3 décadas. *BBC NEWS Brasil* (Online). Publicado em 29 de janeiro de 2019. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/brasil-47034499>> Acesso em 12 de novembro de 2019.

PORTAL G1. Desastre ambiental: petróleo nas praias do Nordeste. *Portal G1* (Online). Publicado em 22 de outubro de 2019. Disponível em: <<https://g1.globo.com>>



com/natureza/desastre-ambiental-petroleo-praias/noticia/2019/10/22/voluntarios-contam-por-que-ajudam-na-limpeza-de-praias-atingidas-por-oleo-no-nordeste-e-relatam-o-que-viram-no-local.ghml> Acesso em 11 de novembro de 2019.

RAMPAZZO, S.E.; CORRÊA, F.Z.M. Desmitificando a Metodologia Científica. Erechim, RS: Habilis, 2008.

RODRIGUES, R.C.; VIEIRA, A.P.R.; SANTOS, S.M.; CABRAL, A.C.A.; PESSOA, M.N.M. Contabilidade no terceiro setor: Estudo bibliométrico no período de 2004 – 2014. Contexto, Porto Alegre, v. 16, n. 34, p. 70 – 81, 2016.

SOUSA, R.M.C.; NAKAJIMA, N.Y.; OLIVEIRA, E.B. ICMS Ecológico: Instrumento de Gestão Ambiental. Perspectiva, v.35, n. 129, p. 27-43, março/2011.

SOUZA, E.R.F.; SOUZA, M.S.; VALENTIM, I.C.D.; OLIVEIRA, A. S. Análise bibliométrica do perfil dos estudos acerca do Imposto sobre operação relativa à Circulação de Mercadorias e Serviços. RBC, V. 234, p. 80 – 91, 2018.

TEIXEIRA, L.M.S.; RIBEIRO, M.S. Estudo

bibliométrico sobre as características da contabilidade ambiental em periódicos nacionais e internacionais. RGSA, São Paulo, v. 8, n. 1, p. 20-36, jan./abr., 2014.

TINOKO, J.E.P.; KRAEMER, M.E.P. Contabilidade e Gestão Ambiental. 1 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

TRIBUNAL DE CONTAS DE PERNAMBUCO. Repasse do ICMS Ecológico, diz TCE-PE. Gerência de Jornalismo(GEJO). Publicado em fevereiro de 2019. Disponível em < <https://www.tce.pe.gov.br/internet/index.php/repasse-do-icms-ecologico>>. Acesso em 13 de novembro de 2019.

VEIGA, Edison. Brasil e EUA lideram retrocessos ambientais, aponta estudo que abrange mais de um século. BBC NEWS Brasil (Online). Publicado em 30 de maio de 2019. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/brasil-48463000>> Acesso em 12 de novembro de 2019.

VIALI, A. ICMS ecológico, regulamentado em 17 Estados, é exemplo de sucesso no país. FOLHA DE SÃO PAULO (Online). Publicado em 07 de outubro de 2017. Disponível em < <https://www1.folha.uol.com.br/seminariosfolha/2017/10/1924779icmsecologicoregulamentado-em-17->

estados-e-exemplo-de-sucesso-no-pais.shtml>. Acesso em 13 de novembro de 2019.

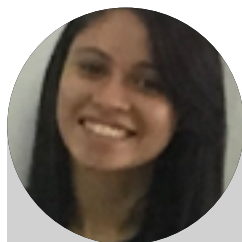
VIEGAS, A. ICMS Ecológico deve ser rateado por 63 municípios de MS em 2017. Portal G1(Online). Publicado 01 de julho de 2016. Disponível em:<<http://g1.globo.com/mato-grosso-do-sul/noticia/2016/07/icms-ecologico-deve-ser-rateado-por-63-municipios-de-ms-em-2017.html>>. Acesso em: 27 nov. 2019.

VOLPATO, F.G.O.; TAVARES, M.F.N. Uma Análise dos reflexos nas demonstrações contábeis da Vale SA após o reconhecimento de Passivos ambientais pela Samarco SA. X Seminário UFPE de Ciências Contábeis, Recife- Pernambuco, 2016. Disponível em < <https://periodicos.ufpe.br/revistas/SUCC/article/view/3579/4992> >. Acesso em 14 de novembro de 2019.

XERENTE, P.P.G.S.; BILAC, D.B.N. Análise do valor do ICMS ecológico aplicado em terras indígenas no município de Tocantínia- TO. Revista Humanidades e Inovação, v.5, n.2, p. 2, 2018.



Havana Maria Oliveira Barbosa: Bacharelanda em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Sergipe, campus de Itabaiana, havanabarbosa@gmail.com.



Laís Nascimento Santana: Bacharelanda em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Sergipe, campus de Itabaiana, laisu.fs.2017@gmail.com.



Givonete dos Santos Mendonça: Bacharelanda em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Sergipe, campus de Itabaiana, givonete4@hotmail.com.



Nadieli Maria dos Santos Galvão: Professora da Universidade Federal de Sergipe, campus de Itabaiana. Mestra em Ciências contábeis pela Universidade Federal de Pernambuco. Membro Academista da Academia Sergipana de Ciências Contábeis, profa.nadielligalvao@gmail.com

Estou preparado para o futuro da profissão Contábil?

É muito comum encontrar estudantes preocupados se terão um lugar para trabalhar após o término de um curso superior em Contabilidade, uma vez que foram investidos, no mínimo, quatro anos para a tão esperada graduação. Vamos tentar contribuir para um entendimento mais amplo da direção que podemos tomar e dos velhos paradigmas que devemos abrir mão para construirmos uma carreira de sucesso como profissionais da contabilidade.

O mercado é regido pela lei da oferta e da demanda, que em resumo define

que o valor de um bem (uma profissão) é determinado pela utilidade dele. Aplicando essa premissa à nossa profissão, algumas surgem para quem quer se destacar nesse novo mundo ao qual estamos expostos:

Será que minha profissão está fadada à inutilidade?

Quais caminhos posso seguir nesse novo cenário?

Quais as competências, habilidades e atitudes necessárias para meu sucesso profissional?

Qual o papel da educação continuada na profissão contábil e como posso usá-la para realmente aumentar o meu valor?

Trazendo um viés de oferta-demanda e conectando com a utilidade da informação contábil, entendo que o campo para o profissional da contabilidade continua muito próspero, por alguns simples motivos: a complexidade do mercado, a incerteza econômica junto com as transformações sociais (vide crise da Covid-19) deixaram ainda mais clara a necessidade de profissionais que consigam entender os números (financeiros e não financeiros),

analisá-los e contribuir para decisões assertivas. Isso se aplica aos diversos tipos de organização, desde as sem fins lucrativos, passando pela esfera pública, mercado financeiro até o mercado altamente dinâmico das startups.

A utilidade da profissão contábil, portanto, está correlacionada com a necessidade por informação financeira/econômica das empresas. Por um lado, é fato que essa necessidade só aumenta, permitindo-nos concluir que a utilidade da nossa profissão também está num constante crescimento. Nossa profissão nos permite atuar tanto em escritórios de contabilidade, como internamente nas empresas, no setor financeiro, como auditores, consultores, professores, peritos e até como cientistas de dados, sendo essa última a área de maior crescimento atualmente.

De outro lado, o mercado está cada vez mais complexo e dinâmico. As competências do “guarda-livros” precisarão se adequar às exigências da nova realidade mercadológica.

Na publicação do CFC em comemoração aos 70 anos da Contabilidade no Brasil, um registro muito me intrigou. Nele consta um dos primeiros anúncios para a vaga de guarda-livros, com os seguintes pré-requisitos: “que sabe falar, escrever, escriturar por partidas simples e dobradas (...)”. Algumas coisas não mudaram de lá para cá, como o método das partidas dobradas, a necessidade de uma correta escrituração contábil, bem como das habilidades de escrita e comunicação, muitas vezes evitadas por estudantes que tendem a ver a profissão contábil como mera função de registro dos números. Para esse tipo de profissional, a notícia é ruim: a tecnologia está revolucionando a

maneira como os dados são gerados e registrados.

Da ótica das necessidades de conhecimento exigidas para o profissional da contabilidade que pretende ser bem-sucedido nesse novo mundo, algumas permanecem quase que imutáveis, como o conhecimento tributário, contábil (IFRS), escrituração digital (Sped). Porém, para determinados cargos, as exigências transpassam o mundo contábil, passando a exigir domínio em áreas como matemática/estatística, finanças aplicadas (finanças corporativas, produtos financeiros, etc) e tecnologia (PowerBi, Python, RPA), sendo essa última área de competência uma das mais demandadas atualmente e, infelizmente, a que mais gera medo por parte de alguns profissionais.

Do ponto de vista de habilidades necessárias e tendo como ponto de partida o exemplo do guarda-livros, o leque de habilidades também aumentou. A necessidade de uma boa comunicação, como citada no anúncio, dada a influência da globalização nos mercados foi expandida. Falar inglês, para muitas vagas, deixou de ser um diferencial, passando a se tornar um pré-requisito. Se você ainda não investe tempo e recursos no desenvolvimento dessa habilidade, você pode literalmente estar “deixando dinheiro na mesa”.

Outro conjunto de habilidade que muitas vezes passa despercebido por parte dos profissionais está ligado às soft skills, ou habilidades interpessoais numa tradução livre. Algumas que podemos citar são:

Aprendizado, ou capacidade de aprender: trago aqui o conceito de *lifelong learning*, que poderia ser entendido como um paradigma de eterno aprendizado. Pode parecer trivial,

mas muitos profissionais acreditam que a conclusão de uma graduação será suficiente para o sucesso profissional. Estou aqui para te afirmar que isso é uma falácia. Depois de concluir minha graduação, tenho aplicado tempo para aprender sobre Business Intelligence (ferramentas de análise e visualização de dados) e Robotic Process Automation (ferramentas para automatização de processos), para citar algumas ligadas à tecnologia.

Gestão do tempo: cada vez mais a forma de gestão de equipes tem evoluído para uma menor centralização, o que confere maior responsabilidade ao profissional. Nesse contexto, saber gerir o tempo para maximizar suas entregas passa a ser uma habilidade muito valorizada em qualquer campo de atuação.

Comunicação: aqui amplio a ideia de comunicação para além de um idioma. Em um mundo cada vez mais plural, saber se comunicar assertivamente se torna um diferencial competitivo, pois pode impactar positivamente a forma como os seus pares te enxergam. Para cargos de liderança, essa habilidade é ainda mais valorizada.

Adaptabilidade: nossa profissão tende a parecer mais estável que outras, muito por conta da ideia do processo contábil de “identificar, mensurar e informar”. Mas aqui digo da adaptabilidade pessoal, que está ligada a forma como você se adapta às mudanças de mercado. Trazendo um exemplo atual: a necessidade de adaptação ao homework por conta da quarentena.

Finalizando esse conjunto ligado às competências, habilidades e atitudes necessárias ao profissional da contabilidade, trago luz às atitudes necessárias para um bom desempenho

profissional. Quero aqui falar sobre duas atitudes que percebo serem essenciais no contexto que vivemos: ética e atitude empreendedora/intraempreendedora.

No que diz respeito à ética, o crescimento do termo compliance, Lei Geral de Proteção de Dados e integridade valida o que quero reforçar como uma das atitudes necessárias ao profissional da contabilidade que queria se diferenciar no mercado. Se a ética fosse o padrão e o status quo vigente no mercado, talvez não precisássemos dar tanta ênfase a essa atitude. Atitude é mais do que conhecimento, é prática. Agir eticamente pode custar dinheiro no curto prazo, mas com certeza levará seu nome e sua reputação a retornarem em muito mais reconhecimento e valor no longo prazo.

Por fim, resalto a atitude empreendedora ou intraempreendedora como uma atitude demandada pelo mercado, pois

“ Se a ética fosse o padrão e o status quo vigente no mercado, talvez não precisássemos dar tanta ênfase a essa atitude.



essa atitude conduz a comportamentos mais alinhados com os da empresa. Suas decisões passarão a ser analisadas pensando no crescimento da empresa ou do seu setor. Trago aqui mais um exemplo prático da empresa onde atuo, a Fucape Business School. Por sermos estimulados a agir com “visão de dono”, ao nos depararmos com alguns desafios nos processos contábeis, todo o setor se mobilizou para pensar novas soluções e conseguimos adotar novas tecnologias que mudaram drasticamente a forma de fazermos contabilidade na nossa instituição. Os processos foram melhorados e a prática foi tão relevante que ganhamos internamente um prêmio de Melhores Práticas, dado o impacto na empresa.

Reforço uma coisa muito importante: vivemos num mundo VUCA (acrônimo para Volátil, Incerto, Complexo e Ambíguo). As competências, habilidades e atitudes descritas aqui podem (e vão) mudar, dependendo da área que você escolha atuar. A única certeza é que a capacidade de aprender será nosso maior diferencial competitivo.

Nesse contexto, trago a reflexão o importante papel do Conselho Federal de Contabilidade, representando todos os conselhos estaduais, atuando como fiscalizador dos profissionais da contabilidade perante a sociedade, mas também o de buscar a constante evolução da profissão contábil por meio da busca pela excelência educacional no Brasil e garantir, pelos exames de suficiência, que os profissionais que entrarão no mercado serão cada vez mais excelentes tecnicamente. Em linha com a ideia de lifelong learning, o CFC, no papel de amplificador do conhecimento contábil, por intermédio do Programa de Educação Continuada, contribui para a

evolução e valorização do profissional da contabilidade.

Mais uma vez: dada a alta competitividade do mercado, quem não estiver aberto a aprender vai ficar obsoleto, diminuindo sua utilidade e, por fim, seu valor percebido.

O sucesso ou fracasso na nossa profissão é totalmente responsabilidade individual: temos muitas variáveis a nosso favor. Façamos o melhor uso de todas, com muita humildade, dedicação e abertos ao novo. Certamente nosso futuro será ainda mais abundante.



Ricardo Vicente, graduado em Ciências Contábeis (Contador Global) em 2017 pela Fucape Business School e atualmente mestrando pela mesma instituição no Mestrado Profissional em Ciências Contábeis, onde também exerce minha profissão no setor de controladoria. Comecei a carreira na área de planejamento e controle orçamentário do Grupo Hortifruti, uma varejista do ramo de alimentos. Posteriormente, tive a oportunidade de trabalhar num Private Equity com investimentos em educação e alimentação realizando em conjunto algumas consultorias voltadas a organização financeira/contábil para pequenas empresas. Participo também do Instituto Líderes do Amanhã, uma instituição capixaba que tem como missão formar jovens lideranças empresariais comprometidas com os ideais de liberdade e o estado de direito.

Experiências de enfrentamento de pós-graduandos em Contabilidade diante da pandemia da Covid-19

Por Iago França Lopes, Alison Martins Meurer e Fabiana Frigo Souza

“Não consigo me concentrar, apesar de ter muito mais tempo. Prefiro ficar com minha família [...]. Quando ligo o celular e o computador logo aparece uma notícia ruim que me chama a atenção, alguns compartilhamentos em redes sociais me deixam irritada e não consigo ficar sem expor minha opinião. Então prefiro assistir filmes, mas a noite ligo no jornal para me atualizar. Não tenho vontade de estudar nesse momento, nem de ler artigos ou escrevê-los [...]”.

(Aluna de doutorado, 43 anos, em fase de pós-qualificação).

A Covid-19 alterou as dinâmicas sociais e organizacionais da sociedade contemporânea. No Brasil, o primeiro caso da doença foi registrado pelo Ministério da Saúde no dia 26 de fevereiro de 2020, quando um homem de 61 anos deu entrada no Hospital Israelita Albert Einstein, com histórico de viagem para a Itália, região da Lombardia¹. Em termos numéricos, o Brasil já soma mais de 45 mil casos e 2.900 mortes confirmadas por Covid-19 até meados de abril de

2020, conforme dados divulgados pelo Ministério da Saúde e atualizados até 22 de abril do mesmo ano². A busca por soluções não farmacêuticas para contornar a gravidade da situação tem

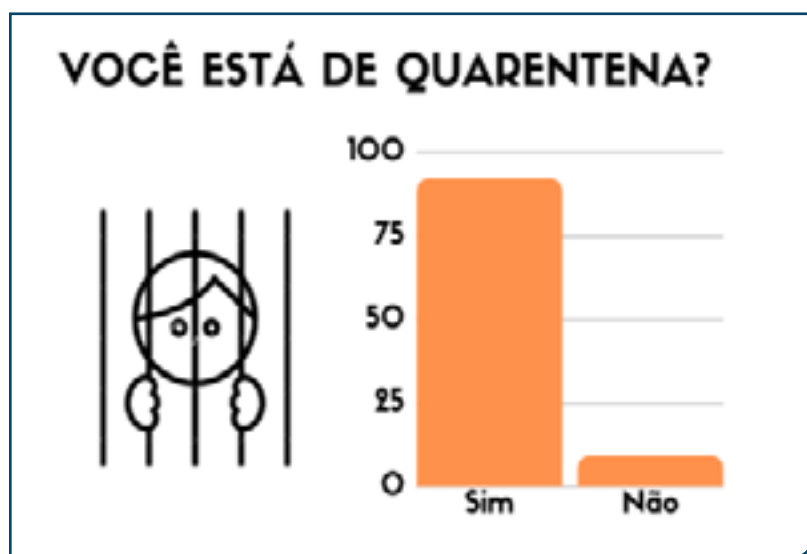
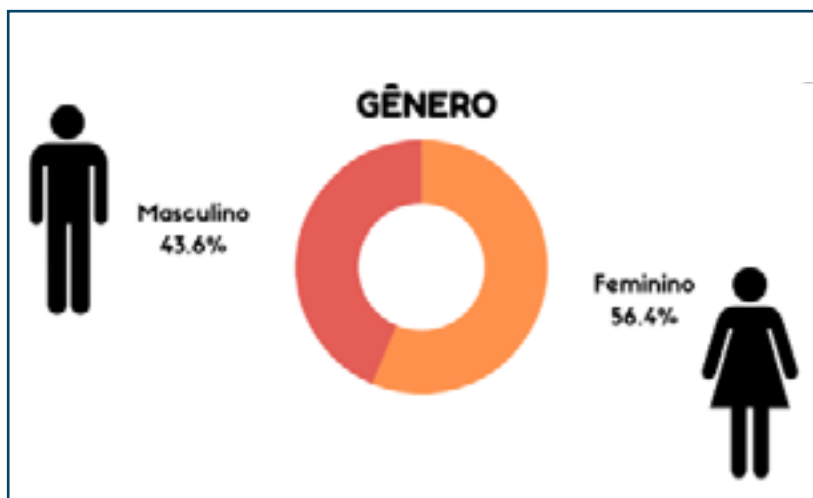


sido pautada no isolamento social, que, como consequência, representou uma ruptura para um novo mundo. Aquela velha história da era do software³ ganha cada vez mais força. Conceitos como home office e lockdown passaram a permear o vocabulário dos brasileiros em todas as dimensões, sejam elas organizacionais, educacionais ou relacionadas a aspectos pessoais.

Por se tratar de uma pandemia, esse feito altera todos os processos sociais que conhecemos hoje, seja no trabalho, com a permeabilidade do home office ou, até mesmo, nos espaços educacionais. Em ambos espaços a era do software³ ganha subdimensões. Esse novo momento também demanda cuidado e atenção, pois a Organização Mundial da Saúde já tem sinalizado que é preciso cuidar da mente em tempos de isolamento social⁴. Acreditamos fortemente que se somam a essa situação todos os processos relacionais vivenciados pelos brasileiros, visto que o isolamento social tende a alterar de alguma forma a convivência.

No espaço da pós-graduação em Contabilidade, resultados desse processo já são identificados. Nós, pesquisadores da Universidade Federal do Paraná, realizamos uma pesquisa com 101 estudantes de mestrado e doutorado em Contabilidade, com a proposta de identificar como o pós-graduando tem enfrentado a pandemia da Covid-19. Como sabemos, o ambiente da pós-graduação é permeado de situações que causam stress e desprazer⁵. É notificado, por exemplo, que estudantes de doutorado possuem mais chances de desenvolverem sofrimentos psicológicos⁶. Esse cenário é resultado principalmente da estrutura da pós-graduação hoje no

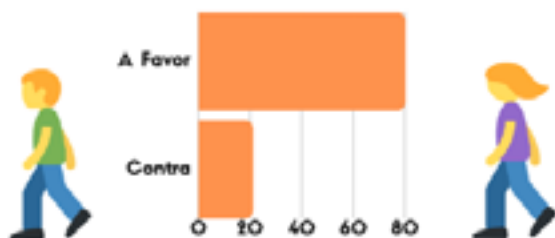
Faixa etária



Brasil, envolto em insegurança jurídica e financeira, pressão para publicação de artigos científicos em um curto espaço de tempo e boicotes acadêmicos entre alunos e entre os próprios professores e desvalorização da ciência nacional, entre outros fatores, que se apresentam como poucos convidativos para o ingresso no stricto sensu brasileiro.

Assim, a pandemia da Covid-19 apresenta-se como mais um fator que se soma às situações estressoras que implicam a formação profissional do pós-graduando e, em especial, os de Contabilidade. O convite é claro! É preciso lidar com situações estressoras e de desprazer que serão decorrentes da pandemia da Covid-19, pois acreditamos fortemente

VOCÊ É A FAVOR OU CONTRA A RESTRIÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE PESSOAS NA RUA DEVIDO A PANDEMIA DO COVID-19?



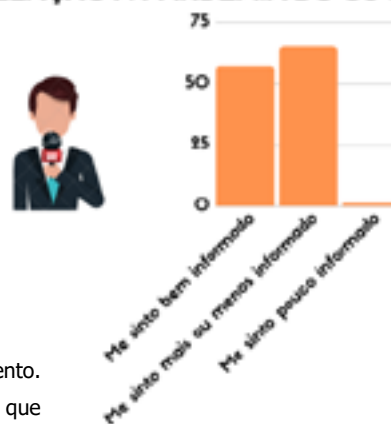
que a forma como iremos encarar esse cenário vivenciado pela sociedade contemporânea terá consequências no nosso desempenho, na nossa identidade profissional e, principalmente, nas nossas relações com os outros.

Essas diferentes formas de encarar e lidar com esta realidade provocada pela Covid-19 podem ser notadas nos autorrelatos realizados pelos pós-graduandos em Contabilidade. Essas evidências foram coletadas a partir de uma escala psicológica voltada especificamente para a análise das estratégias de enfrentamento adotadas por estudantes.

De fato, é possível perceber que há uma mudança no comportamento dos indivíduos em função da situação atual enfrentada, ao passo que cerca de 76,24% afirmam que mudaram seu comportamento. Entre estes, encontram-se os maiores percentuais de indivíduos em quarentena durante a pandemia da Covid-19.

Parece haver, entre os alunos da pós-graduação em Contabilidade, uma aceitação do problema atual, dado que 76,24% dos respondentes indicaram enfrentar o problema de frente, enquanto que 56,44% parece não entrar em pânico quando se depara com um problema,

COMO VOCÊ SE SENTE INFORMADO EM RELAÇÃO A PANDEMIA DO COVID-19?



como é o enfrentado no atual momento. Ressalta-se que, entre os sujeitos que apresentaram baixa concordância quanto a entrar em pânico diante de tal situação, 73,17% sentem-se bem informados sobre a pandemia do Covid-19, dedicando, em média, menos de duas horas diárias à busca de informações sobre a pandemia.

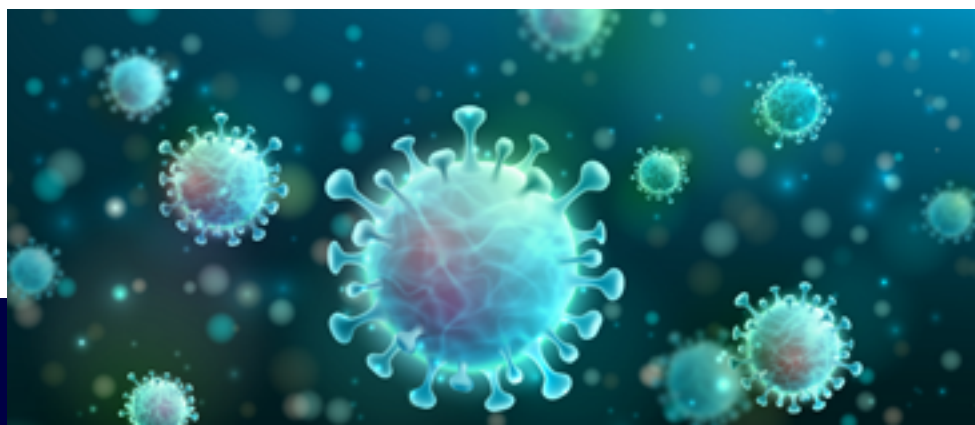
Tela de celular com texto preto sobre fundo branco

Descrição gerada automaticamente Ainda neste sentido, parece que os participantes entendem a importância do momento atual, já que 63,37% não concordam ou apresentam baixa concordância quanto à não atribuição de importância

ao problema. Apesar disso, a maioria (52,48%) afirma levar na esportiva a sua situação atual. Destaca-se que, entre os indivíduos que são contra a restrição de circulação de pessoas na rua devido a pandemia do Covid-19 (que representam 20,79% dos participantes), a maioria, 71,43%, afirma levar essa situação na esportiva.

Apesar de não haver uma negação do problema, 59,41% dos respondentes concordam que se sentem tomados pelas suas emoções, e a maior parte dos respondentes (72,28%) apresenta

“ Destaca-se que, entre os indivíduos que são contra a restrição de circulação de pessoas na rua devido a pandemia do Covid-19 (que representam 20,79% dos participantes), a maioria, 71,43%, afirma levar essa situação na esportiva. ”



baixa ou média concordância para a realização de outras atividades mais agradáveis como forma de evitar pensar na situação atual. Além disso, o uso de drogas não é uma das formas de enfrentamento utilizadas entre os alunos de pós-graduação em Contabilidade, já que 64,36% discordam do uso de drogas lícitas e 86,14% do uso de drogas ilícitas como sendo uma estratégia de enfrentamento.

Uma imagem contendo mesa, computador

Descrição gerada automaticamente Como forma de enfrentamento, salienta-se que 61,39% apresentam alta concordância para a realização de atividades em grupo, ainda que de maneira remota, já que esta pode ser uma atividade que alivia o estresse provocado pelo isolamento social. Além desse fato, outros comportamentos parecem indicar uma busca por ajuda ou conforto frente ao momento atual, como apresentado na Tabela 1.

Esses comportamentos podem ser vistos como uma forma de pedido de ajuda durante o período de estresse gerado pelo isolamento social frente à pandemia da Covid-19, principalmente considerando que, entre os que apresentam maiores índices de concordância nos itens apresentados, estes estão residindo, em sua maioria, com até 2 pessoas no mesmo domicílio.

Cabe destacar que mais da metade dos respondentes possui menos de 30 anos, ou seja, esses indivíduos pertencem a uma geração fruto da estabilidade econômica, política e social do Brasil, e até o momento não havia presenciado nenhuma situação adversa, em nível mundial, que colocasse em evidência todos os significados de vida construídos

EM MÉDIA, QUANTAS HORAS DIÁRIAS VOCÊ DEDICA À BUSCA DE INFORMAÇÕES SOBRE A COVID-19?

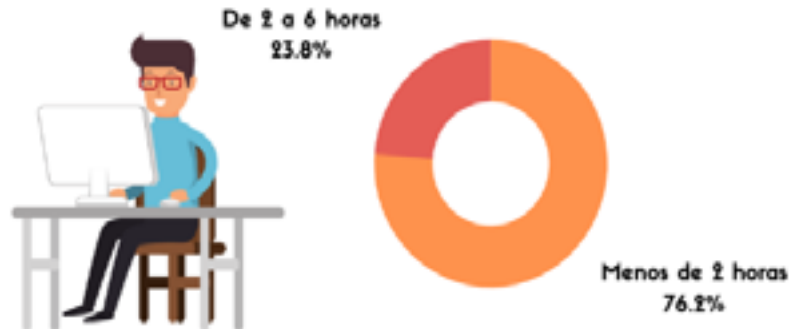


Tabela 1. Nível de concordância frente ao enfrentamento da Covid-19

Nível de concordância	Alta	Média	Baixa	Zero	Total
Eu discuto o problema com os meus parentes.	38%	34%	18%	11%	100%
Eu peço ajuda a Divindade Superior, que eu acredito.	57%	22%	11%	10%	100%
Eu procuro solicitar ajuda dos meus amigos para acalmar a minha ansiedade.	25%	38%	26%	12%	100%
Eu peço conselhos a profissionais (professores, médicos, psicólogos, etc.)	36%	29%	17%	19%	100%

Fonte: dados da Pesquisa (2020).

durante os bons tempos de estabilidade e segurança do País. Nesse sentido, é necessário reinventar-se e adaptar-se as condições que este tipo de cenário impõe. Manter o contato com os amigos e a família por meio de canais virtuais e aparelhos eletrônicos, adotar uma rotina saudável, com sono regular, exercícios físicos, dedicar-se aos estudos e privar-se de uma enxurrada de notícias ruins e de fontes duvidosas (fake news) apresentam-se como uma postura adequada para minimizar o desconforto e o dissabor que a Covid-19 ocasionou. Da mesma forma, que o uso excessivo de

informação pode causar malefícios, nota-se a importância de encarar o problema de frente e estar disposto a viver essa nova realidade. A Covid-19 é uma realidade que precisa ser gerenciada por todas as esferas econômicas, políticas e sociais.

De fato, esse momento fomenta reflexões. A solidariedade entre as pessoas, as diversas campanhas de arrecadação realizadas, o reconhecimento aos profissionais da saúde, a valorização de simples momentos privados nesse período, as cantorias nas janelas e

as inúmeras ações realizadas em diferentes partes do mundo indicam que a humanidade talvez tenha se tornado mais humana e que tem canalizado suas energias e esperanças para que haja um novo encontro, pois, nas palavras da Rainha Elizabeth II (2020), "Vamos nos encontrar novamente".

Referências

¹ Ministério da Saúde. (2020). Brasil confirma primeiro caso da doença. Recuperado em 20 abril, 2020, de <https://www.saude.gov.br/noticias/agencia-saude/46435-brasil-confirma-primeiro-caso-de-novo-coronavirus>.

2 Ministério da Saúde. (2020). Painel

Coronavírus. Recuperado em 23 abril, 2020, de <https://covid.saude.gov.br/>

3 Bauman, Z. (2001). Modernidade Líquida. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Ed.

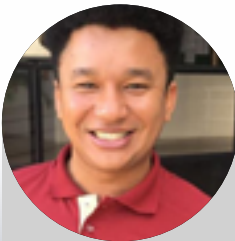
4 Lado a Lado (2020). Covid-19: OMS divulga guia com cuidados para saúde mental durante pandemia. Recuperado em 20 abril, 2020, de <https://www.ladoaladopelavida.org.br/detalhe-noticia-ser-informacao/covid-19-oms-divulga-guia-com-cuidados-para-saude-mental-durante-pandemia>.

5 Levecque, K., Anseel, F., De Beuckelaer, A., Van der Heyden, J., & Gisle, L. (2017). Work organization and mental health problems in PhD students. *Research Policy*, 46(4), 868-879.

6 Barrecheguren, P. (2018). O doutorado é prejudicial à saúde mental. Recuperado em 20 abril, 2020, de https://brasil.elpais.com/brasil/2018/03/15/ciencia/1521113964_993420.html.

7 Padgurschi, D. (2016). Suicídio de doutorando da USP levanta questões sobre saúde mental na pós. Recuperado em 20 abril, 2020, de <https://www1.folha.uol.com.br/ciencia/2017/10/1930625-suicidio-de-doutorando-da-usp-levanta-questoes-sobre-saude-mental-na-pos-shtml>.

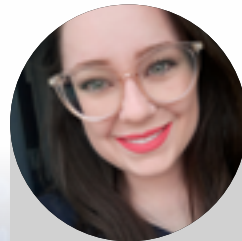
8 Costa, E. S., & Leal, I. P. (2006). Estratégias de coping em estudantes do Ensino Superior. *Análise Psicológica*, 24(2), 189-199.



Iago França Lopes: Doutorando no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná (UFPR)



Alison Martins Meurer: Doutorando no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná (UFPR)



Fabiana Frigo Souza: Doutoranda no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná (UFPR)



+ + + + +

Entrevista com Werner Lucena

Quais as principais áreas de atuação no estado e como os profissionais da contabilidade podem expandir suas carreiras?

Bem, aqui na Paraíba, temos um nicho muito forte de micros e pequenas empresas com uma vasta possibilidade aos escritórios de profissionais da contabilidade. No campo do setor público, podemos destacar o trabalho do nosso Tribunal de Contas com um forte papel na transparência das informações. No campo acadêmico, temos cursos de graduação espalhados por toda a Paraíba e o curso da UFPB, que é um dos melhores no ranking do Enade e possui mestrado e doutorado, atuando muito fortemente na área de Gestão e Finanças.

Como você enxerga a atuação dos profissionais e quais as principais mudanças e desafios no atual cenário?

A palavra para o profissional da contabilidade, ou melhor dizendo, o termo que deve ser utilizado é "eterno aprendiz". Quem não buscar conhecimento ficará para trás e não conseguirá acompanhar o mercado. O profissional da contabilidade sempre terá espaço no mundo. Desde que o mundo é mundo, sempre precisaremos de um CONTADOR. É só você voltar na história e atestar que a Contabilidade evoluiu e a profissão também, e o contador não foi extinto como aconteceu com várias profissões. Então, se eu pudesse dar um conselho aos futuros profissionais, digo que eles se reciclem, que busquem informações a todo o momento; e entenda de Blockchain e MachineLearning (Inteligência Artificial). Eu, quando estava para me formar, vivia esse medo de terminar e não me colocar no mercado; era um período difícil – da era dos computadores – e muitos escritórios estavam fechando, porque não se reciclaram e não foram buscar a evolução. Então veio o Sped e um "outro DEUS nos acuda", e

tudo passou e a profissão continua forte. Assim, procure ver as tendências, recicle-se e estude. Esteja a um passo à frente e você se dará bem.

Qual a sua visão quanto ao desenvolvimento profissional dos profissionais na Paraíba e quais as tendências educacionais?

Eu vejo como uma possibilidade ímpar. Costumo comentar com várias pessoas: se eu tivesse que fazer Contabilidade, eu faria novamente. É uma profissão com grandes possibilidades e eu conheço pouquíssimas pessoas aqui na Paraíba que fizeram Contabilidade e não estão alocadas em alguma atividade. Alguém pode pensar que eu estou exagerando, mas vejam os números. Uma pessoa que faz Contabilidade tem expertise em várias áreas, seja no Direito, na Economia, na Administração e em várias outras. Tenho muitos ex-alunos que estão em instituições financeiras, atuando na auditoria e como empresário contábil, perito, entre outros. Posso dizer que nosso curso é bem completo e abre muitas possibilidades e dá para se inserir em várias áreas. Quer ver uma coisa? Você acredita que uma pessoa que terminou Contabilidade e abriu um restaurante está trabalhando com contabilidade? Na minha visão sim. Como assim? Essa pessoa usou o empreendedorismo e os conhecimentos financeiros e de gestão para ter seu próprio

negócio, e eu acredito piamente que o curso de Contabilidade ajudou-a a alcançar seu objetivo.

Já como tendência educacional, estamos vendo um movimento de contadores voltando a estudar para fazer mestrado e doutorado. Antigamente, tinha na cabeça das pessoas que quem iria para essa área tinha que ser professor; hoje em dia, a história é outra. Conheço muita gente que fez e está fazendo mestrado e, até mesmo, doutorado para ir trabalhar com o mercado. Então, para você que acha que mestrado e doutorado é para ser professor, você precisa rever seus pensamentos, pois, existe uma nova tendência. Apesar de que ainda é muito atrativa a carreira docência de Ciências Contábeis no Brasil, hoje temos mais de 2 mil cursos com uma média de 40 disciplinas por curso; por baixo, mesmo eu exagerando, teríamos cerca de 50 mil contadores que precisam ter pelo menos mestrado para lecionar e, se formos para os centros afastados do eixo Sul e Sudeste, praticamente ter um professor doutor em Contabilidade no curso de graduação é luxo. Então ainda temos mercado nesse campo de atuação.

O que levou você a escolher a profissão contábil e qual a maior experiência que ela lhe proporcionou até hoje?

“ Você acredita que uma pessoa que terminou Contabilidade e abriu um restaurante está trabalhando com contabilidade? Na minha visão sim. ”

Eita, isso é uma longa história que, sempre quando tenho oportunidade, procuro e para você tentarei resumir em poucas palavras. Filho mais velho e criado sem pai, tive que batalhar muito na vida e ainda trabalho para oferecer sempre o melhor para minha família (acho que é sina de CONTADOR), mas, criado em cidade do interior da Paraíba, eu costumo brincar e chamá-la de “grande metrópole”; é como se diz aqui “meu xodó”. Campina Grande/PB é cidade reconhecida pelas suas universidades. Tive a oportunidade de fazer dois cursos, como Engenharia e Ciências Contábeis. Terminei praticamente em paralelo e me apaixonei pela Contabilidade de tal forma que parece que ficou no sangue. Até hoje eu lembro, quando participando de um congresso, assisti a uma palestra de carreira docência que me físgou; era como se tivesse falando para mim aquelas palavras e fiquei encantado com o mundo da academia. Naquele momento, sabia que era aquilo que queria para minha vida. Entreguei meu diploma de Engenharia a minha mãe e decidi seguir carreira. Ainda abri escritório, mas confesso que me senti um pouco preso, pois queria ensinar as pessoas, aprender com elas e ver como é fantástico esse universo de uma sala de aula, sentir aquele friozinho na barriga, conhecer pessoas diferentes, fazer amigos, sentir uma realização que não tem tamanho quando você vê que aquela pessoa aprendeu algo com você. Isso não tem como explicar, pois ainda não inventaram uma palavra para descrever essa sensação. É como me sinto em cada aula e a cada ano de profissão. Hoje posso dizer que sou uma pessoa realizada; tenho uma linda família, amigos maravilhosos e adoro o que faço, tudo isso graças a Contabilidade.

Para você, como será a evolução contabilidade no futuro?

Eu acredito que teremos a máquina à frente de muita coisa nesse mundo, principalmente graças à Inteligência Artificial, e a Informação será o bem mais precioso da VIDA; quem conseguiu-la, terá êxito em seus projetos. Mas também quero que saibam que tudo isso ainda dependerá do homem e, principalmente, da nossa linda profissão. A Ciência Contábil nunca acabará; ela apenas se transformará como já foi relatado na história desde o aprisco até a Machine Learning dos dias atuais.



Doutor em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN (2011) e Mestre em Ciências Contábeis pelo Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN (2004). Especialista em Controladoria pela Universidade Federal da Paraíba (2001). Graduado em Engenharia de Minas pela Universidade Federal de Campina Grande (2001). Graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual da Paraíba (1998). Professor Associado I da Universidade Federal da Paraíba. Coordenador do Curso de Graduação em Ciências Contábeis UFPB (2014-2018). Presidente da Academia Paraibana de Ciências Contábeis. Faz parte do Conselho Editorial da Revista Brasileira de Contabilidade (RBC). Avaliador de Curso de Graduação e Tecnológico, presencial e a Distância do Ministério da Educação (MEC/SINAES). Membro da Comissão Assessora de Área de Ciências Contábeis do ENADE (2015 a 2020). Coordenador do Projeto de Extensão Educação Financeira para Toda a Vida. Idealizador e Coordenador Geral da Olimpíada Brasileira de Educação Financeira. Autor de trabalhos premiados em congressos, como os da AnpCONT, AdCont, SemeAd e Seminário da UFPE em Ciências Contábeis, além de premiação na Iniciação Científica PIBIC (2014/2015). Atuou como Docente e Orientador no curso de Mestrado do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis UnB/UFPB/UFRN e atualmente é docente e Vice-Coordenador do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UFPB. Participa como pesquisador de vários grupos de pesquisa cadastro no CNPq e é líder do grupo Contabilidade e Educação Financeira (UFPB). Tem experiência na área de Administração, com ênfase em Ciências Contábeis, as principais áreas de interesse são: Contabilidade Aplicada aos Usuários da Informação, Finanças, Educação Financeira e Finanças Comportamentais e Ensino e Pesquisa em Contabilidade.



Para ter progresso é necessário o acesso

Filho de pais separados, foi criado pelo pai e possui seis irmãos. Oriundo de família baixa renda, estudou em escola pública e começou a trabalhar com 11 anos. Com algumas diferenças, esse perfil não é muito difícil de ser encontrado no Brasil adentro. Talvez o que mudaria nesse conjunto seria a quantidade de irmãos, de ter sido criado pela mãe, ou até mesmo a idade com que começou a trabalhar. Mas o núcleo dessa estrutura familiar é o mesmo: pertencer a uma camada social fruto de desigualdades socioeconômicas – perfil que não é exceção no Brasil. Por isso, o que chama a atenção ao observar a história de pessoas assim não são as situações ou o ambiente vivenciado em sua infância, visto que isso infelizmente já é normalizado e está sendo ressignificado aqui na terra do samba, mas o direcionamento da vida adulta desses indivíduos.

Esse perfil pertence a mim, Alison Martins Meurer, e, a partir desse contexto, quero compartilhar a minha história, que está em constante construção. Para entender o desenrolar da minha trajetória no ensino superior, acredito que seja fundamental destacar alguns pontos essenciais já percebidos a partir do ingresso no ensino

fundamental. Inicialmente, quero destacar que pertencer a uma camada social de baixo poder de consumo não torna impossível o ingresso ao ensino superior ou a camadas sociais mais elevadas, mas certamente torna esse caminho mais difícil e doloroso. Posto isso, acredito que mesmo pertencendo a esse grupo, cursar o ensino superior não deveria ser uma exceção, mas uma realidade para a maioria, a fim de tornar a sociedade mais justa, igualitária e humana!

Desde pequeno queria ser professor, pois gostava de estudar, e fui incentivado para tal. Meu pai, que possuía apenas a 3ª série do ensino fundamental, sempre foi um grande incentivador para que eu seguisse em frente, e aqui temos um primeiro ponto: a necessidade de bases familiares que valorizem e fomentem o interesse pelos estudos já nos primeiros anos de vida. Mas como ter essas bases se nossos próprios pais não tiveram educação adequada na infância? A resposta é: sorte. Sorte de ter uma família que incentiva o estudo e o aprimoramento intelectual. Aqui se encontra uma das maiores gratidões da minha vida: encontrar as pessoas certas pelo caminho ou participar de políticas

educacionais eficientes. Acredito que fui agraciado nesse sentido!

Iniciei minha trajetória escolar no Colégio do Campo do Reassentamento São Francisco, localizado no interior do município de Cascavel, no Paraná. Posteriormente, quando eu estava finalizando a primeira série do ensino fundamental, mudamos para um município no interior do Estado do Pará, mais especificamente para a cidade de Novo Progresso. No Pará ficou evidente para mim como a infraestrutura precária das instituições de ensino impacta negativamente a aprendizagem dos estudantes. Salas de aula de madeira com buracos nas paredes, ruas próximas às escolas feitas de terra solta, poeira em excesso, falta de quadras esportivas, atividades de educação física sendo realizadas no meio da rua em pleno verão paraense de 40° C e a ausência de materiais básicos para os professores, como um simples apagador, são exemplos de como o ensino público carece de atenção em todo o território nacional e principalmente em regiões menos favorecidas. E aqui temos um segundo ponto: a necessidade de oferecer um ambiente propício à aprendizagem para os estudantes. Mesmo

com esse ambiente inadequado, o que me chamava atenção à época era a figura dos funcionários, professores e professoras da escola que, mesmo diante dessas condições, incentivavam seus alunos e alunas a sonhar e a mudar a sua realidade. Lembro que nesse período o lema "mudar a minha realidade e a das pessoas a minha volta por meio da educação" se tornou meu guia.

Finalizando o ensino fundamental, na época da oitava série, minha família retornou para o Paraná para residir em uma cidade chamada Ampére, onde cursei o ensino médio. Esse período foi muito especial, pois conheci professores incríveis que cada vez mais me cativaram a seguir a profissão e a me especializar. Aqui destaco o terceiro ponto: a necessidade de os professores se posicionarem como escada para seus alunos, incentivando-os a sonhar e, mais do que isso, a sonhar alto, sonhar grande.

O quarto ponto consiste na necessidade de conversar com estudantes sobre o funcionamento dos vestibulares, do próprio Exame Nacional do Ensino Médio (Enem) e sobre a carreira profissional em geral, visto que são assuntos pouco debatidos em sala durante o ensino fundamental e ensino médio nas escolas públicas. Essa falta de conhecimento sobre as formas de ingresso e desenvolvimento profissional gera dúvidas e pode se tornar barreiras para que os estudantes definam objetivos de formação que vão além do ensino médio.

Prestei, em 2012, o Exame Nacional do Ensino Médio (Enem) e, a partir do Sistema de Seleção Unificada (Sisu), conquistei uma vaga no ensino superior para o curso de Ciências Contábeis da Universidade Tecnológica Federal do Paraná (UTFPR), no campus de Pato Branco. Estar em um dos melhores cursos de Ciências Contábeis do Brasil abriram-me muitas portas, como, por exemplo, ingressar em uma das maiores empresas de softwares do Paraná.

Essa conquista foi um marco não só para mim, mas para toda a minha família. Fui o primeiro filho a finalizar o ensino superior e vejo como essa conquista foi sonhada e

alcançada em conjunto e refletiu no rumo dos demais membros da família. Após esse ingresso, meus irmãos mais novos também seguiram o mesmo caminho, acessando o ensino superior via Sisu ou ProUni. No início da graduação, os gastos para me manter em uma cidade longe da minha família superavam minha renda e, por meio do programa Bolsa Permanência da UTFPR, consegui me manter na universidade neste período, que foi o mais complicado em termos financeiros. O quinto ponto, portanto, reside no aspecto financeiro. Se ingressar em uma universidade pública é difícil, manter-se é ainda mais, principalmente quando você pertence a camadas sociais de menor renda. O auxílio financeiro fornecido para mim foi essencial para a conclusão da minha graduação, e é ainda mais fundamental para aqueles discentes de cursos de período integral que não conseguem exercer atividades laborais.

No primeiro ano de UTFPR, tracei como objetivo o ingresso no mestrado após a graduação. No último ano da graduação, prestei o processo seletivo para o mestrado em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná (UFPR) e para o mestrado em Engenharia de Produção da própria UTFPR. Aprovado em ambos, optei pelo primeiro por ser da minha área específica. Esse período foi muito importante e aqui destaco novamente o papel dos professores em posicionarem-se como escada para a subida de seus alunos. Fui fortemente incentivado e auxiliado pelos meus professores de graduação a seguir a carreira acadêmica.

Em 2017 iniciei o curso de mestrado na UFPR, onde defendi a minha dissertação em fevereiro de 2019. O desenvolvimento de competências técnicas, das habilidades sociais e oportunidades profissionais foi ímpar. Posso afirmar que o mestrado foi um dos maiores e melhores desafios que já superei. Nesse período obtive muitos frutos e percebo que essas conquistas derivam da soma de uma série de fatores que permeiam o desenvolvimento científico do país. A preocupação com a qualidade de ensino, o apoio financeiro e a infraestrutura ofertada são elementos-chaves que tornam a UFPR, assim como tantas

outras instituições públicas de ensino, um parâmetro de excelência educacional.

Os frutos da pós-graduação ainda estão sendo colhidos: 1º lugar no processo seletivo do doutorado, prêmio de melhor dissertação defendida em 2019 no PPGCONT da UFPR, prêmio de melhor artigo da área de Educação apresentado em 2019 do XIX USP International Conference in Accounting, 1º lugar no processo seletivo para professor colaborador 20 horas na Universidade Estadual de Ponta Grossa (UEPG), 1º lugar no concurso para professor no Instituto Federal do Paraná (IFPR). Todas essas conquistas somente foram possíveis graças à pós-graduação e à sociedade brasileira, que mantém essa infraestrutura funcionando. Em decorrência disso, hoje tenho como missão defender os pontos elencados ao longo do texto.

Recentemente fui escolhido como paraninfo da minha primeira turma de formandos da UEPG e percebo isso como um sinal de que eu esteja exercendo o posicionamento que acredito ser dever dos professores, pois posso estar representando escada para alguns dos meus alunos, assim como um dia meus professores foram para mim.

Espero que esse breve relato possa mostrar que podemos mudar nossa realidade e a das pessoas a nossa volta. Mostrar que programas de acesso ao ensino superior e/ou de manutenção estudantil são essenciais para erradicar as desigualdades sociais e proporcionar novos rumos aos jovens de baixa renda do país. Por fim, cabe aos beneficiados desses programas retribuir a sociedade desse investimento a eles destinado, sendo bons profissionais e posicionando-se como escada para que mais pessoas possam apreciar a paisagem da educação, que deve ser digna e de qualidade para todos!



Alison Martins Meurer:
Doutorando no Programa de Pós-Graduação em Contabilidade da Universidade Federal do Paraná (UFPR)



Washington Maia Fernandes

Washington Maia nasceu em Belo Horizonte e é casado com Marialva Câmara Maia Fernandes, com a qual teve duas filhas: Thais Câmara Maia Fernandes (advogada e professora de Direito de Família) e Tatiane Câmara Maia Fernandes (formada em Relações Internacionais) e tem uma neta com nome de Catarina.

Raízes

Especialista em Auditoria Externa, Perícia Contábil e Avaliação de Intangível, Recuperações Judiciais e Avaliação de Empresas (Valuation), é graduado em Ciências Contábeis, Economia e Administração de Empresas (PUC/MG), com pós-graduação em Auditoria Externa (UFMG).

Perito Judicial desde 1980, nos Fóruns do Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais e do Distrito Federal e Tribunal Regional Federal da Primeira Região, nas Varas Cíveis, Sucessões, Família, Fazenda.

Laudos periciais em ações consignatórias, executivas, indenizações, dissolução de sociedade, Apuração de haveres, Retenção de valores, Falência e Recuperação Judicial.

Profissão:

- Contador: CRC-MG 23.540
- Economista: CRE-MG 2.131
- Administrador: CRA-MG 9.223
- Cadastro Nacional de Perito Contábil. 142
- Cadastro Nacional de Perito em Economia e Finanças. 350
- Cadastro Nacional de Administrador Perito e Administrador Judicial. 365/2019

Formação Acadêmica:

Especialista em Auditoria Externa e Perícia Contábil. 1991.

Diretor da WMF Consultor e Perito Contábil – Eirelli – Empresa de Perícias Contábeis, Econômicas, Administrativas e Auditoria desde 26 de Junho de 1.990 – C.N.P.J. 26.387.514/0001-35
<http://washingtonmaia.com.br/>

Trabalhos Científicos Produzidos:

À Procura de um Elo entre os Conceitos Contábeis e Econômicos de Renda nos Negócios. Contab. Vista & Rev. 1996.

Publicações:

Revista n.º 61. Tribunal Regional do Trabalho 3ª Região. 2000.

Atividades Atuais:

Presidente do Conselho Fiscal Abracicon, dez. 2017 a dez. 2021.

Presidente do Conselho Fiscal da Fundação Brasileira de Contabilidade de Dezembro de 2017 a Dezembro 2021.

Sócio-Diretor da WMF Consultores e Peritos Contábeis S/C - Empresa de Perícias Contábeis, Econômicas, Administrativas e auditoria desde jan/80.

Atividades Científicas e Profissionais Realizadas:

Presidente do Conselho Regional de Contabilidade de MG, jan./1998 a dez./1999.

Conselheiro do Conselho Federal de Contabilidade – CFC, jan./2000 a dez./2003.

Membro da Academia Brasileira de Ciências Contábeis desde Set/1999.

Membro da Academia Mineira de Ciências Contábeis desde Nov/1990.

Membro da Câmara Mineira de Arbitragem – Caminas, desde Out/2003.

Membro da Camarb - Câmara de Arbitragem Empresarial – Brasil, desde jan/ de 1999.

Membro da Academia Nacional de Economia, desde nov. de 1999.

Membro da Comissão Estatutária da Academia Brasileira de Ciências Econômicas, Políticas e Sociais – Gestão 2005/2009.

Membro do Consultivo CIEE. Desde Julho 2012.

Membro da Associação dos Peritos Judiciais, Árbitros, Conciliadores e Mediadores de Minas Gerais - Aspejudi - n.º 032 desde 1980.

Entendendo a Avaliação de Desempenho de Organizações Econômicas

Desempenho é termo chave na avaliação de organizações e de produção de seus agentes, dominante em relatórios executivos e textos acadêmicos, normalmente associado à palavra performance originada da língua inglesa.

Relatórios de desempenho mostram indicadores relacionados com faturamento, produção, lucratividade, rentabilidade e liquidez, entre outros, para sinalizar eficiência de processos produtivo e de competitividade. Na presente discussão, o emprego do termo é referenciado como ótimo da alocação dos fatores de produção, para suporte de reação de investidores, na precificação de títulos de firmas em mercados ativos.

A literatura consagra, de forma geral, para avaliar esta parte do desempenho, os modelos que definem o Grau de Alavancagem Operacional (GAO), sustentados no indicador da margem de contribuição (MC), que sugere a recuperação das despesas do negócio, tributos e remuneração do capital, como nos estudos realizados por O'brien and Vanderheiden (1987), Huo e Kwansa (1994), Li and Li (2004); Hodgkin e Kiyamaz (2005), entre outros.

Pesquisas mais recentes, como as realizadas por De França (2012) e De França e Lustosa (2016), avaliam o desempenho ótimo de uma firma com GAO nas proximidades de 2, em função da melhor resposta do mercado na precificação de títulos patrimoniais, utilizando uma amostra de firmas listadas na B3, com dados de 1996 a 2008. O modelo utilizado pelos pesquisadores foi especificado como $GAO_{it} = 1 + \frac{CF_{it}}{P_{it}}$, cujo índice nas proximidades de 2, sob controle de vendas, sinaliza a melhor resposta de valor de uma firma

pelo mercado, onde no último termo o numerador é o custo fixo total e o denominador é o lucro, ambos em uma mesma unidade de tempo.

O GAO em torno de 2, recepcionado pelo mercado, de forma pontual, sinaliza equilíbrio entre custo fixo e lucro. O ideal, talvez, fosse GAO tendendo a 1, mas isto significaria ausência de custo fixo, que tornaria a hipótese não plausível, pelo menos no segmento de manufatura. Outra visão é GAO maior do que 2 que implicaria redução de desempenho econômico, hipótese recepcionada pelo mercado com menor valia.

Como conclusão, esta breve discussão do termo desempenho não tem a finalidade de esgotar o assunto nem de generalizar o GAO, em torno de 2, como parâmetro da melhor resposta do mercado à precificação de ativos de uma firma, mas, sim, de estimular alguma reflexão da academia e do mercado, para o emprego deste importante e relevante indicador de desempenho, como instrumento auxiliar da gestão, avaliado pelo mercado, para a melhor precificação de uma firma.

Referência

De França, José Antonio. (2012). Eficiência da Firma: Compatibilização das visões da Economia e da Contabilidade. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis, UnB, 2012) <https://repositorio.unb.br/handle/10482/742>.

De França, José Antonio e Lustosa, Paulo Roberto Barbosa. (2016). Integração contabilidade e economia sobre a eficiência econômica da firma: Uma abordagem por meio da alavancagem operacional. Revista Espacios, v.37, n.26.

Hodgin, R. e Kiyamaz, H. (2005). Extending the Profit Elasticity Measure



of Operating Leverage. In: Managerial Economics Texts. Journal of Economics and Economic Research, v. 6. N.3.

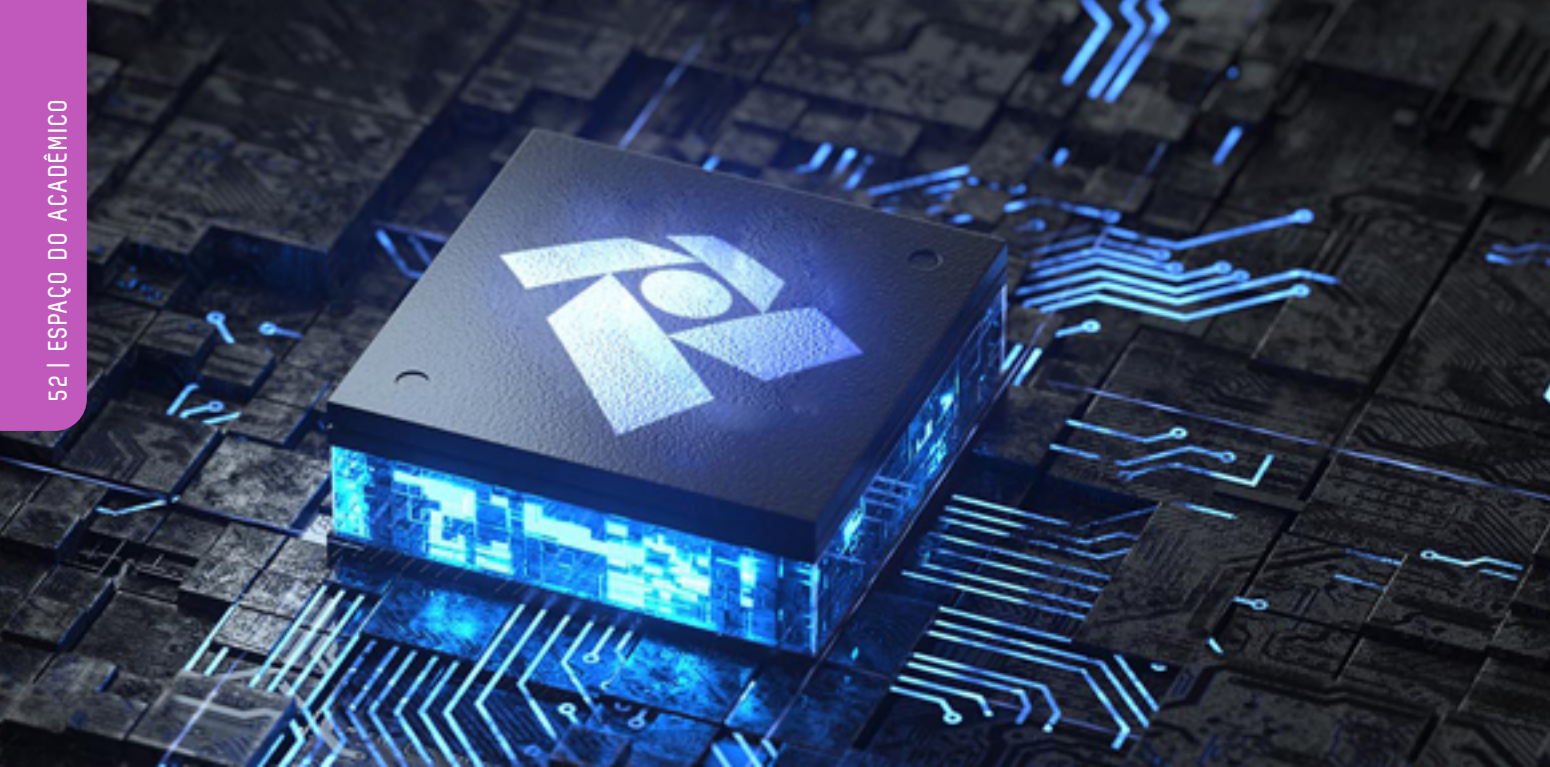
Huo, Y.H. e Kwansa, F. (1994). Effect of Operating and Financing Leverage on Firm's Risk. Journal of the Academy of Hospitality Research, v.1, n.8.

Li, W. e L, M. (2004). Was there a Portfolio Effect of the Micro-economic Leverage? Some Empirical Evidence from the Chinese Stock Market. Chine Business Review, USA, v.3, n.1.(Serial n. 7).

O'brien, T.J. and Vanderheiden, P.A. (1987). Empirical Measurement of Operating Leverage for Growing Firms. Financial Management, v. 16, n. 2.



Professor José Antonio de França é Contador e Economista, Doutor em Ciências Contábeis e Doutor em Economia. Professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Universidade de Brasília - UnB.



Processo de convergência e adoção das IFRS: estudo de caso do Brasil

O presente estudo tem como objetivo geral analisar, a partir de uma perspectiva teórica institucional, a forma como o processo de convergência e adoção das IFRS ocorreu no contexto social brasileiro. Para isto, foi realizado um estudo de caso com fundamentação teórica resultante da combinação do modelo conceitual de mudança institucional proposto por Dillard; Rigsby; Goodman, (2004) com o modelo de implementação de um sistema de normas de contabilidade baseado nas IFRS proposto por Guerreiro; Rodrigues; Craig, (2015), em que os processos de institucionalização, transformação e destitucionalização ocorrem continuamente influenciados pelas ações dos indivíduos, indicadas como critérios e práticas sociais, articuladas recursivamente e em forma de cascata, por três níveis do sistema social: i) o nível econômico e político; ii) o nível do campo organizacional; e o nível organizacional. Os resultados indicam

que os critérios legais produzidos no nível econômico e político facilitaram as relações colaborativas transnacionais entre os atores do CPC e do Iasb para promover a mudança social divergente no nível do campo organizacional. No nível organizacional foram acomodadas práticas operacionais consistentes com as normas internacionais, no padrão do Iasb, para as empresas de capital aberto, as empresas de grande porte e as PME, e práticas operacionais sem equivalentes internacionais, no padrão da ONU, para as MEPs, ambas essas práticas regulamentadas pelo CFC. A principal contribuição acadêmica oferecida pelos resultados deste estudo de caso é a aplicação de um modelo de mudança institucional capaz de reconhecer o processo de institucionalização das IFRS no Brasil influenciado pelas ações dos indivíduos à luz da teoria Institucional e da teoria da Estruturação nos diversos níveis do sistema social. Além disso, esse estudo é altamente relevante para os

preparadores e os reguladores das normas internacionais de contabilidade no Brasil.

Palavras-chave: Processo de convergência; Adoção das IFRS; Estudo de caso; Brasil.

IFRS Convergence and Adoption Process: Case Study of Brazil

ABSTRACT

The present study has as general objective to analyze, from a theoretical institutional perspective, the form how the process of convergence and adoption of the IFRS occurred in the Brazilian context. Therefore, a case study was carried out with theoretical basis resultant from the combination of the concept model of institutional change proposed by Dillard; Rigsby; Goodman, (2004) with the model for implementing an IFRS-based accounting standards system

proposed by Guerreiro; Rodrigues; Craig, (2014), where the processes of institutionalization, transformation and de-institutionalization are continuously influenced by the actions of individuals, indicated as social criteria and practices, articulated recursively and in a cascade manner, by three levels of the social system: i) the economic and political level; ii) the level of the organizational field; and the organizational level. The results indicate that the legal criteria produced at the economic and political level have facilitated the transnational collaborative relationships between CPC and Iasb actors to promote divergent social change at the organizational field level. At the organizational level, operational practices consistent with the Iasb international standards have been accommodated for publicly traded companies, large companies and PMEs; and operational practices without international equivalents in the UN standard for MEPS, both practices regulated by the CFC. The main academic contribution offered by the results of this case study is the application of a model of institutional change capable of recognizing the process of institutionalization of IFRS in Brazil influenced by the actions of individuals in the light of Institutional Theory and Structuring Theory at the various levels of the social system. In addition, this study is highly relevant to the preparers and regulators of international accounting standards in Brazil.

Keywords: Convergence process; Adoption of IFRS; Case study; Brazil.

INTRODUÇÃO

A força da globalização e a conveniência política impulsionaram os países a convergirem e adotarem as International Financial Reporting Standards (IFRS), emitidas pelo International Accounting Standards Board (Iasb) (CHAND; PATEL, 2008). Neste sentido, vários estudos (BALL; KOTHARI; ROBIN, 2000; BALL, 2006; ZHANG; UCHIDA; BU, 2013) revelam que a mudança de um sistema de

normas de contabilidade para as IFRS é impactante, sobretudo quando estes sistemas são originados do modelo code law, também conhecido como modelo por regras (IUDÍCIBUS; LOPES, 2004; CARMONA; TROMBETTA, 2008). Como as IFRS são consideradas como um sistema de normas de contabilidade baseado em princípios (ALBU; CĂTĂLIN; BUNEA; CALU; GIRBINA, 2011), é provável que a adoção dessas normas pelos países que utilizavam o modelo code law encontre dificuldades para a mudança, como é o caso do Brasil.

Neste sentido, muitos estudos analisaram os desafios enfrentados pelos países para implementar as IFRS (MCGEE; PREOBRAGENSKAYA, 2003; SUCHER; JINDRICHOVSKA, 2004; TOKAR, 2005), e ainda argumentaram os fatores culturais relacionados com a adoção das IFRS (CHAND; PATEL, 2008; NURUNNABI, 2015). Entretanto, mais recentemente, outros estudos (RAHAMAN, 2005; HASSAN, 2008; IRVINE, 2008; ALBU et al., 2011; ALON; DWYER, 2014; GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2015) ganharam destaque na literatura por apresentarem uma perspectiva teórica institucional sobre a forma como essa mudança de sistema de normas de contabilidade emerge num dado contexto social.

O potencial desses estudos está diretamente relacionado à especificidade de cada país, neste particular, sobre a forma como os agentes humanos agem no processo de mudança das normas de contabilidade para as IFRS. Esse fator aliado à importância que o Brasil tem no cenário das normas internacionais de contabilidade justificam investigar a forma como o processo de convergência e adoção das

IFRS ocorreu, no caso do Brasil, em uma perspectiva teórica institucional. Além disso, a maioria dos estudos apresentados na literatura são sobre países que pertencem à Comunidade Europeia e dependem de decisão do Parlamento Europeu (LARSON; STREET, 2004), diferentemente desses estudos, o Brasil tem autonomia política para escolher e adotar as IFRS.

O Brasil se destaca, neste contexto, como o único país da América do Sul que possui um membro efetivo na junta diretiva do Iasb. Após a revisão constitucional ocorrida na Fundação IFRS, a partir de 2009 foi aumentada a quantidade de membros do conselho do Iasb de 14 para 16, com o propósito de expandir cotas de associação pelos continentes, sendo: 4 para a América do Norte; 4 para a Europa; 4 para a Ásia/Oceania; 1 para a América do Sul; 1 para a África; e 2 para alcançar o equilíbrio geográfico (ZEFF, 2014).

Neste contexto, são vários os estudos (BRAGA; ARAUJO; MACEDO; CORRAR, 2011; MACEDO; MACHADO; MURCIA; MACHADO, 2011; ANTUNES; GRECCO; FORMIGONI; MENDONÇA NETO, 2012; FREIRE; MACHADO; SOUZA; OLIVEIRA, 2012; DOMENICO; MAGRO; KLANN, 2014) que abordam, diretamente ou indiretamente, os impactos do processo de convergência e adoção das IFRS ocorrido no Brasil. Contudo, não se encontrou estudo que abordasse a forma como o processo de convergência e adoção das IFRS ocorreu no Brasil em uma perspectiva teórica institucional.

Desse modo, considerando tanto a importância do processo de convergência e adoção das IFRS pelos países como também a importância que

“ O Brasil se destaca, neste contexto, como o único país da América do Sul que possui um membro efetivo na junta diretiva do Iasb. ”

o Brasil tem no cenário das normas internacionais de contabilidade, surgiu a questão-problema, que será tratada por este estudo: como o processo de convergência e adoção das IFRS ocorreu no caso do Brasil em uma perspectiva teórica institucional?

Neste sentido, o presente estudo tem como objetivo geral analisar, a partir de uma perspectiva teórica institucional, a forma como o processo de convergência e adoção das IFRS ocorreu no contexto social brasileiro. Para esse efeito, pretende-se: i) revisar estudos sobre o processo de convergência e adoção das IFRS; ii) apresentar o enquadramento das normas brasileiras de contabilidade; e iii) adotar um modelo conceitual de mudança institucional, resultante da combinação dos modelos propostos por Dillard; Rigsby; Goodman, (2004) e por Guerreiro; Rodrigues; Graig, (2015), para fundamentação teórica do estudo.

Com essa questão-problema e com o desenvolvimento deste estudo, pretende-se contribuir para os estudos relacionados ao processo de convergência e adoção das IFRS e à contabilidade internacional, pois ele dá uma compreensão sobre como os agentes humanos envolvidos agiram no processo de convergência e adoção das IFRS ocorrido no Brasil, a partir das mudanças ocorridas na Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, pela Lei n.º 11.638, de 27 de dezembro de 2007, permitindo assim, uma abordagem institucional sobre como os tipos de estrutura social: i) significação; ii) dominação; e iii) legitimações, que prevaleceram na gestão do processo de convergência e adoção das IFRS no caso do Brasil. Além disso, este estudo é altamente relevante para os interessados no preparo e na regulamentação das normas de contabilidade, bem como no ambiente acadêmico e no ambiente político dessas normas.

Para dar resposta à questão-problema e atingir o objetivo proposto, o estudo foi desenvolvido baseado em uma abordagem qualitativa, seguindo



“ Para o tratamento dos dados, adotou-se a análise de conteúdo por categoria, realizada com o suporte do software QSR NVivo 10, observando os níveis definidos no modelo conceitual de mudança institucional proposto para este estudo disposto na fundamentação teórica a seguir. ”

o estudo de caso como estratégia de investigação (TRIVIÑOS, 1987), suportado pelo protocolo de estudo de caso, a fim de dar qualidade ao estudo. Os dados empíricos foram provenientes de entrevistas realizadas com os representantes das entidades que compõem o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) e o Comitê Gestor da Convergência no Brasil (CGC), e uma amostra de profissionais da contabilidade. Para o tratamento dos dados, adotou-se a análise de conteúdo por categoria, realizada com o suporte do software QSR NVivo 10, observando os níveis definidos no modelo conceitual de mudança institucional proposto para este estudo disposto na fundamentação teórica a seguir.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Estudos sobre processo de convergência e adoção das IFRS

Mais recentemente, os estudos sobre o processo de convergência e a adoção das IFRS tornaram-se um dos temas

interessantes na área da Contabilidade, sobretudo quando estes estudos emergem na literatura revelando a especificidade de cada país ao adotar as IFRS.

De modo particular, Rahaman (2005) analisou a decisão do governo e dos profissionais da contabilidade para adotar as IFRS em Bangladesh e concluiu que a legitimação institucional é um fator importante na decisão de adotar as IFRS, dada a pressão exercida pelas instituições internacionais financiadoras e credoras do governo de Bangladesh e das associações dos profissionais da contabilidade.

Para compreender o processo de definição das normas de contabilidade no Egito, Hassan (2008) analisou as forças econômicas, políticas e sociais que moldaram a mudança dessas normas implementadas ao longo de dois períodos, começando pelo socialismo e terminando com o liberalismo, e concluiu que a mudança na filosofia política e as motivações dos

reguladores forneceram um impulso para a formulação de Normas Egípcias de Contabilidade.

Irvine (2008) ao aplicar a estrutura da teoria institucional, no nível social de um Estado-Nação, reconhece a existência de pressões poderosas para implantar as IFRS nos Emirados Árabes Unidos. A adoção das IFRS naquele país foi efetuada em resposta às pressões coercitivas, normativas e miméticas, incluindo as corporações multinacionais, o Banco Mundial, o Iasb e a influência das empresas de auditoria (Big 4).

Albu et al.. (2011) analisaram as questões relacionadas com a implementação das IFRS, na Romênia, em duas fases, obtendo resultados diferentes em cada uma. Contudo, os autores destacam que a primeira fase foi fortemente marcada pela influência do Banco Mundial.

Alon e Dwyer (2014) examinaram quais os fatores que contribuem para um país adotar as IFRS, antes de sua ampla aceitação global. Como resultado, os autores apontaram que os países com maior dependência de recursos e com estrutura e economia mais fracas são pioneiros e mais propensos a exigir a adoção das IFRS.

Guerreiro; Rodrigues; Graig, (2015) analisaram a introdução do Sistema de Normalização Contabilística (SNC), em Portugal em 2010 e consideraram que para a institucionalização do novo sistema de normas ter sucesso, os principais interesses dos agentes sociais foram acomodados no processo de mudança das normas de contabilidade.

Neste sentido, este estudo revela-se oportuno, pelo menos por duas razões, quando comparado com os estudos citados. Primeiro, ainda não há estudos nessa área, tendo por base as normas brasileiras; segundo, o Brasil era um país classificado no modelo code law, conforme o enquadramento normativo a seguir.

Enquadramento das normas brasileiras de contabilidade

Embora tenha ocorrida no século XIX a exigência da aplicação de uma ordem uniforme de contabilidade, a primeira iniciativa sobre as normas de contabilidade no Brasil ocorreu com a Resolução n.º 530, de 23 de outubro de 1981, emitida pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), que aprovou os Princípios Fundamentais de Contabilidade (PFC) para promover o tratamento contábil uniforme aos relatórios contábil-financeiros. Em 1986, o Brasil teve outra iniciativa com impactos nas normas de contabilidade. A Comissão de Valores Mobiliários (CVM) regulamentou a Deliberação n.º 29, de 26 de fevereiro, aprovando o pronunciamento do Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon), denominado Estrutura Conceitual Básica de Contabilidade (ECBC), cujos fundamentos eram constituídos para atender as necessidades dos usuários das informações financeiras (LOPES; MARTINS, 2005).

Em 1993, o CFC atualizou os PFC por meio da Resolução n.º 750 de 29 de dezembro, revogando a Resolução de 1981; e em 1994, regulamentou a Resolução n.º 774, de 16 de dezembro, com proposições sobre os PFC como uma forma de esclarecer assuntos relevantes da prática da contabilidade. Assim, passaram a vigorar no Brasil duas vertentes normativas obrigatórias, fundamentadas em regras, que davam suporte geral aos profissionais e aos procedimentos da contabilidade.

Em 2005, o Brasil apresentou sinais de um novo marco na contabilidade ao adotar as International Accounting Standards (IAS) para alinhar o desenvolvimento do mercado de capital ao contexto internacional, conforme as Deliberações n.os 488 e 489 da CVM, aprovadas em 3 de outubro de 2005 e obrigatórias para as empresas de capital aberto. A primeira era relativa à apresentação dos relatórios contábil-

financeiro de acordo com as IAS. A segunda era relativa às normas que tratavam das provisões, dos passivos, das contingências passivas e ativas.

Em 2006, o Comunicado do Banco Central do Brasil (BACEN) n.º 14.259, de 10 de março, criou procedimentos que mudaram as normas de contabilidade e de auditoria para o padrão do Iasb e do International Federation of Accountants (IFAC), para serem aplicáveis às instituições financeiras e às demais instituições autorizadas a funcionar pelo Bacen.

Em 2007, o governo sancionou a Lei n.º 11.638, que provocaria mudanças na Lei n.º 6.404/1976, autorizando a adoção das normas internacionais de contabilidade, permitindo às agências reguladoras realizarem convênio com uma entidade privada que estudasse normas de contabilidade e de auditoria, inibindo, inclusive, a intromissão da legislação tributária na contabilidade.

Por fim, destacam-se as Resoluções n.º 1.282, de 2 de junho de 2010, e n.º 1.374, de 8 de outubro de 2011, como documentos mais recentes que atualizam e revogam as Resoluções n.º 750/93 e n.º 774/94. Essas resoluções, de 2010 e de 2011, não são as únicas, mas elas dão início ao processo de convergência e adoção da atual Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro.

Dentro do novo contexto normativo, o CPC, composto pelas seguintes entidades: Associação Brasileira das Companhias Abertas (Abrasca), Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (Apimec Nacional), Bolsa de Valores, Mercadorias e Futuros (BM&FBOVESPA S.A.), CFC, Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (Fipecafi) e pelo Ibracon; criado em 2005, torna-se a única entidade preparadora das normas de contabilidade no Brasil. Além disso, o CFC ainda criou em 2007 o CGC,

composto pelas entidades: Bacen, CVM, CFC e Ibracon, a fim de contribuir para o desenvolvimento sustentável do país, por meio da modernização da contabilidade e da auditoria. Assim, formam-se o CPC, entidade preparadora das normas de contabilidade, e o CGC, entidade gestora do processo de convergência no Brasil.

Com base na apresentação desse enquadramento normativo por regras, definiu-se o caso do Brasil de adoção das IFRS, normas por princípios, para o suporte empírico desse estudo, que será fundamentado teoricamente pelos estudos de Dillard; Rigsby; Goodman, (2004) e de Guerreiro; Rodrigues; Graig, (2015), descritos a seguir.

Modelo conceitual de mudança institucional, resultante da combinação dos modelos conceituais propostos por Dillard; Rigsby; Goodman, (2004) e por Guerreiro; Rodrigues; Graig, (2015)

O modelo conceitual de mudança institucional proposto por Dillard; Rigsby; Goodman (2004) reconhece o contexto social-histórico, onde os processos de institucionalização, transformação e destitucionalização ocorrem continuamente influenciados pelas ações dos indivíduos, indicadas como critérios e práticas sociais, articuladas recursivamente e em forma de cascata, por três níveis do sistema social, dispostos a seguir.

No nível econômico e político, nível social abrangente, são estabelecidos critérios (CEP) que serão disseminados para os membros da sociedade nos demais níveis. No nível do campo organizacional são estabelecidos critérios (CCO) formados em função dos critérios do nível econômico e político, fornecidos para legitimar as ações dos indivíduos e, assim, reproduzir práticas operacionais (POP) que serão a base reguladora no nível organizacional. No nível organizacional estão as organizações individuais classificadas como organizações inovadoras (I)

e organizações adotantes últimas (AU). As inovadoras são aquelas que assimilam as práticas operacionais consideradas legítimas no nível do campo organizacional. As adotantes últimas são aquelas que imitam as inovadoras.

Dados à natureza dualista (agente humano e estrutura) e ao aspecto recursivo estabelecidos no modelo conceitual, o processo de mudança institucional movido em cascata de cima para baixo pode se inverter e mover-se de baixo para cima, por meio de ações dos indivíduos cognoscitivos, reflexivos e experientes envolvidos no nível organizacional. Isso significa que as organizações individuais podem não aceitar as práticas operacionais (POP) legitimadas no nível do campo organizacional e modificá-las (HOPPER; MAJOR, 2007). Se a mudança for pequena, há apenas uma influência nos critérios (CCO) e nas práticas (POP) aceites com pequenas evoluções. Mas, se a mudança for grande, significa que houve uma resistência ao processo de mudança, contribuindo para uma nova institucionalização. Neste aspecto, o foco da mudança está nas questões

de tensão e conflito, que são as questões mais prováveis de mudança institucional, sendo a recursividade a operação fundamental implícita nestas dinâmicas e mudanças contínuas provocadas pelas ações dos indivíduos (GIDDENS, 2009), ao longo do tempo.

Nessa concepção, Dillard; Rigsby; Goodman (2004) combinaram os eixos de tensão, representação simbólica, poder e racionalização da noção de instituição capitalista de Weber com as dimensões da estrutura social, significação, dominação e legitimação da teoria da Estruturação, de Giddens, que se separam apenas analiticamente para explicar que a mudança institucional ocorre por meio da ação dos indivíduos, que, em interação social, mobilizam as dimensões da estrutura social – significação, dominação e legitimação. A estrutura social neste contexto é concebida virtualmente na reprodução da prática social (JUNQUILHO, 2003; GIDDENS, 2009), formando os sistemas sociais.

No modelo Conceitual de Mudança Institucional, de Dillard; Rigsby; Goodman (2004), apresentado na

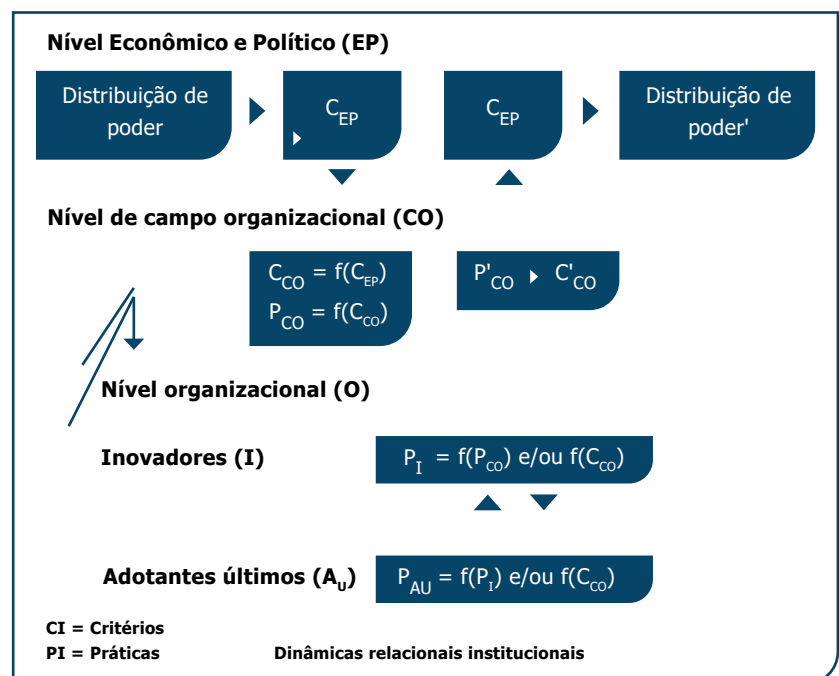


Figura 1 - Modelo Conceitual de Mudança Institucional.

Fonte: Dillard; Rigsby; Goodman, (2004, p. 512).

Figura 1, a seguir, para cada nível do sistema social estão presentes os agentes humanos ativos envolvidos pelas dimensões da estrutura social: a i) significação que expressa o conjunto de conhecimentos dos agentes humanos; conseqüentemente, a ii) dominação que é detentora da mobilização da estrutura; e a iii) legitimação que constitui as normas e valores vigentes de uma ordem (WEBER, 2012). Neste modelo, as instituições são os resultados das manifestações das estruturas de significação e de legitimação reforçadas mutuamente pela estrutura de dominação implícita na ação dos agentes humanos (indivíduos). A estrutura de dominação é mobilizada por meio de recursos alocativos e de recursos autoritários, em que os primeiros se relacionam com a forma de controle e os últimos se relacionam com a capacidade transformadora. Nessa relação, os esquemas interpretativos ou as normas e valores que não estão associados com os recursos são dissociados, e a institucionalização não ocorrerá.

Dentro dessa contextualização, Guerreiro; Rodrigues; Craig, (2015) analisaram a introdução do SNC baseado nas IFRS, em Portugal, em 2010, validando o modelo conceitual de Dillard; Rigsby; Goodman, (2004), bem como propondo um modelo conceitual para implementação de um sistema de normas de contabilidade baseado nas IFRS, que, de agora em diante, passa a ser tratado no presente estudo como

o modelo conceitual de Guerreiro; Rodrigues; Craig, (2015).

O modelo conceitual de Guerreiro; Rodrigues; Craig (2015) segue o modelo de Dillard; Rigsby; Goodman, (2004), apresentada na Figura 1, também é disposto em três níveis sociais. No nível econômico e político, estão os representantes da entidade pertencente à Comunidade Europeia, no nível do campo organizacional estão os representantes das entidades envolvidas no processo de mudança das normas de contabilidade, e no nível organizacional estão os profissionais da contabilidade, utilizadores das normas de contabilidade, e em cada um destes representantes, em cada nível, estão compreendidas as dimensões da estrutura social: i) de significação, que é identificada pelo sistema de normas de contabilidade e vista como um esquema interpretativo formado pelos conceitos e regras constituídos através da prática da contabilidade; ii) de dominação, que está relacionada com o poder articulado entre os agentes da contabilidade, o Estado e a União Europeia; e a iii) de legitimação, que compreende os ideais e valores de um sistema de normas que mudou o comportamento dos profissionais da contabilidade para se adequar às IFRS.

Assim, suportado pelas definições da estrutura social, sugeridas no modelo conceitual para implementação de um sistema de normas de contabilidade baseado nas IFRS, propostas por

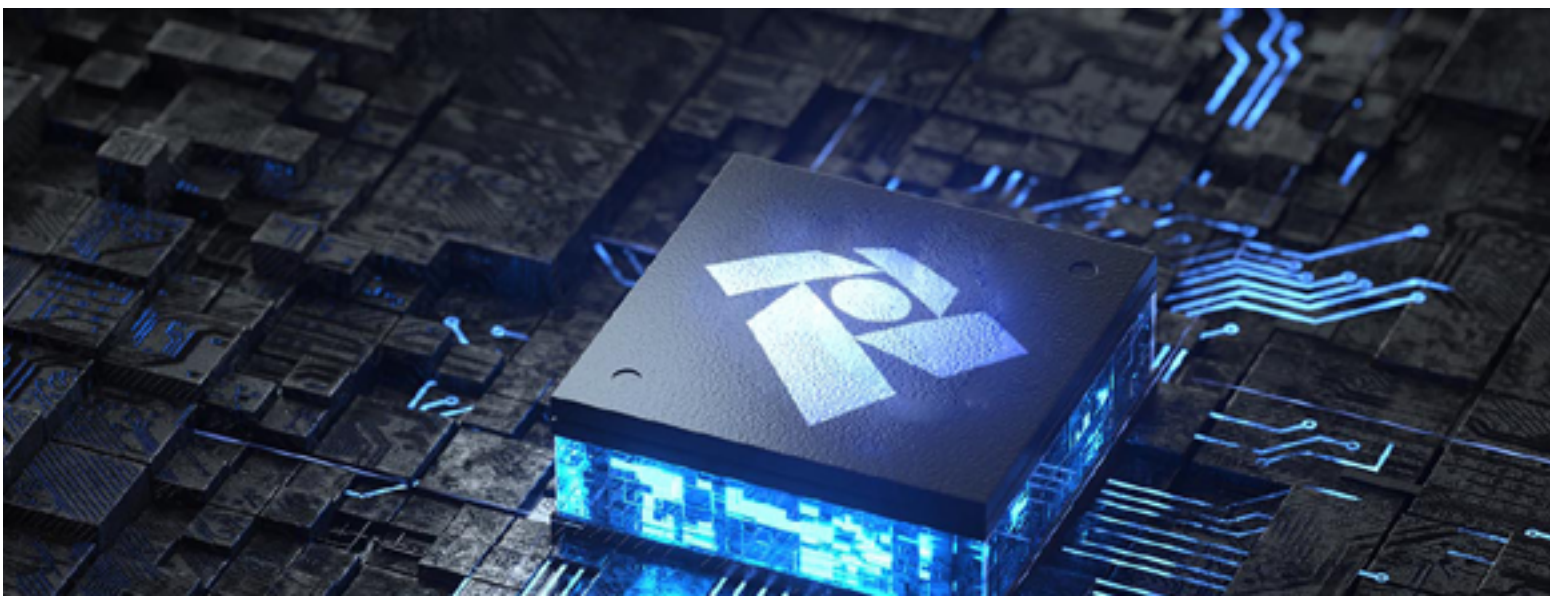
Guerreiro; Rodrigues; Craig (2015), combinadas com as funções dos três níveis hierárquicos dos sistemas sociais, propostos no modelo de Dillard; Rigsby; Goodman, (2004), dispostas na Figura 1, apresentada anteriormente, foi construído o modelo conceitual de mudança institucional adaptado para fundamentação teórica do presente estudo.

METODOLOGIA DE PESQUISA

Para este estudo, foi selecionada a abordagem qualitativa e escolhido o estudo de caso como estratégia de investigação (CRESWELL, 2010). Da literatura, destacaram-se os estudos de Guerreiro; Rodrigues; Craig, (2015) e de Dillard; Rigsby; Goodman (2004), que forneceram conteúdos para a construção do modelo conceitual de mudança institucional adaptado para este estudo.

O procedimento seguinte foi o desenvolvimento do protocolo de estudo de caso, seguindo as orientações de Yin (2005), que foi composto por: i) objetivo, ii) tipo e natureza do estudo, iii) contexto da informação, e iv) procedimentos de campo, resultando em uma tabela de dados disposta no APÊNDICE A, que norteou os procedimentos da coleta de dados, em estudo de caso único.

Para o contexto da informação e os procedimentos de campo, primeiramente, o campo de análise



foi delimitado em função dos representantes dos níveis sociais dispostos no modelo conceitual adaptado para este estudo (Figura 1). Logo, para o nível econômico e político foram selecionados os representantes das 04 entidades que compõem o CGC, entidade gestora da convergência no Brasil, Bacen, CFC, CVM e Ibracon, que também são entidades reguladoras, com exceção do Ibracon; para o nível do campo organizacional foram selecionados os representantes das 5 entidades que compõem o CPC, entidade preparadora das normas de contabilidade no Brasil, Abrasca, Apimec Nacional, BM&FBOVESPA S.A., Fipecafi e Ibracon. Para o nível organizacional foram selecionados os profissionais da contabilidade, aplicadores das normas de contabilidade no Brasil, representados por uma amostra de 5 profissionais ativos na profissão e membros dos Conselhos Regionais de Contabilidade (CRC) do Distrito Federal e dos Estados da Bahia, Pará, Rio Grande do Sul e São Paulo. Os estados selecionados comportam o maior número de profissionais ativos registrados nos CRC (s) de cada região do país, Centro-Oeste, Nordeste, Norte, Sul e Sudeste, respectivamente. Assim, a amostra totalizou 13 fontes de informações com perfis para o estudo. Estas fontes não foram as únicas, contudo, relativamente os representantes do CPC e do CGC, estas fontes consistem nas principais fontes ativas que agiram na gestão do processo de mudança das normas de contabilidade, no Brasil, entre os níveis do sistema social.

Em seguida, foram planejados quatro guilões de entrevistas semiestruturadas, A, B, C e D (APÊNDICE A), que serviram para recolher os dados, de forma espontânea, dos entrevistados A1, B1, B2, B3, B4, B5, C1, C2, D1, D2, D3, D4 e D5. Para os guilões A e C, elaboraram-se questões nas dimensões da estrutura de significação, dominação e legitimação, sobre: i) os principais critérios adotados pelo país para convergir e adotar as IFRS; ii) os principais intervenientes institucionais que

influenciaram o processo; iii) as ações produzidas por estes intervenientes, direcionadas para o Presidente do CFC, participante da convergência como regulador, preparador das normas de contabilidade e, também, como fiscalizador do exercício do profissional da contabilidade, e para os representantes das entidades no CGC, gestores da convergência no Brasil. Para o guião B, desenvolveram-se questões nas dimensões da estrutura de significação, dominação e legitimação, sobre: i) os principais motivos que influenciaram o desenvolvimento desse conjunto de normas; ii) os interagentes do processo; e iii) a operacionalização dos critérios e práticas legitimadas para serem aplicadas no nível organizacional, dirigidas aos representantes das entidades no CPC, preparadores dos pronunciamentos contábeis. Para o guião D, prepararam-se questões nas dimensões da estrutura de significação, dominação e legitimação, sobre: i) como os aplicadores das normas foram preparados para adotar as novas normas; ii) como eles estão adotando as novas normas; e iii) quais as implicações do novo sistema, conduzidas para os profissionais da contabilidade, aplicadores das normas de contabilidade. Ressalte-se que as questões dispostas na Tabela de Dados (APÊNDICE A) foram questões elaboradas e validadas no estudo de Guerreiro; Rodrigues; Craig (2015), que desenvolveram o modelo conceitual para implementação de um sistema de normas de contabilidade baseada nas IFRS. Além disso, foram elaborados a carta de apresentação e o Termo de Consentimento Livre e Esclarecido (TCLE).

Os dados foram coletados por meio de entrevistas, conduzidas em diferentes modalidades: presencialmente, pela ferramenta Skype e por e-mail (CRESWELL, 2010), com duração média de 45 minutos, no período de junho de 2014 a janeiro de 2015. Os guilões de entrevista foram encaminhados, por e-mail, seguidos de uma carta de apresentação para conhecimento da proposta do estudo. Depois, os entrevistados foram contatados por telefone e presencialmente para garantir que a fonte de informação identificada fosse a respondente-chave para as questões planejadas. Nesses contatos, foi identificada uma fonte de informação que não estava dentre as 13 fontes consideradas para o estudo; entretanto, ela foi adicionada como fonte de informação B6 pelo fato de que essa fonte foi a idealizadora do grupo de trabalho criado pela CVM. A origem, natureza e função desse grupo de trabalho estão detalhadas no item 4.1.2., adiante.

Além das entrevistas, também foram utilizados documentos para corroborar e valorizar as informações obtidas pelas entrevistas (YIN, 2005), tais como a Lei n.º 11.638/2007 e o Regimento Interno e os Relatórios de Atividades do CPC dos anos de 2008 a 2013. A Lei n.º 11.638/2007 autoriza a adoção do modelo IFRS e permite as agências reguladoras realizarem convênio com uma entidade privada, que, no caso, era o CPC. O Regimento Interno e os Relatórios de Atividades do CPC corroboram as ações desenvolvidas no Brasil, antes mesmo do sancionamento da lei anteriormente citada, para convergência e adoção das IFRS. Na

“ A Lei n.º 11.638/2007 autoriza a adoção do modelo IFRS e permite as agências reguladoras realizarem convênio com uma entidade privada, que, no caso, era o CPC. ”



fase seguinte, as entrevistas gravadas foram transcritas e submetidas ao processo de codificação com o apoio do software QSR NVivo 10. Neste software foram criadas três categorias em função dos três níveis do sistema social; e dentro de cada categoria, foram criadas três subcategorias em função das três dimensões da estrutura social, correspondentes aos níveis sociais e às dimensões da estrutura social, retirados do modelo conceitual. Assim, no nível econômico e político foram codificadas as entrevistas dos guilões A e C de acordo com as dimensões da estrutura de significação, dominação e legitimação de cada agente humano e assim sucessivamente. Procedeu-se a codificação (de unidade de texto) por palavras, à medida que cada entrevista ia sendo codificada, em cada subcategoria, formando-se blocos de palavras fundamentados na linguagem real do respondente, chamados por Creswell (2010) de termos *in vivo*. Estes blocos de palavras mais frequentes constituíram os principais temas das fontes de informações. Por último, foi descrita a síntese conclusiva (a síntese das fontes de informações empíricas recolhidas a partir das palavras (blocos de palavras/tema) mais frequentes encontradas nos textos das entrevistas) do estudo empírico, obtida por meio de uma matriz conceitual fornecida pelo software, apresentada a seguir.

ANALISE E APRESENTAÇÃO DE RESULTADOS

Síntese das fontes de informações empíricas recolhidas

Nível econômico e político

Relativamente à mudança na estrutura de significação, a ação do Estado, por meio da Lei n.º 11.638/2007, produziu mudanças na regulação das normas de contabilidade que, inicialmente, autorizou a CVM a expedir normas no modelo IFRS. Esta autorização fez com que a CVM se retirasse da Comissão Consultiva criada por ela, de forma a cumprir o requisito de agência do governo, conforme o relato do entrevistado B6:

Enquanto era Comissão Consultiva, a Comissão Consultiva era da CVM, era o governo quem estava lá. Mas quando criou o CPC, o governo se retirou formalmente, ele está lá como membro convidado. Então além da CVM, são quatro organizações governamentais que participam do CPC como convidado, CVM, Banco Central, SUSEP e a Receita Federal, ativo mesmo hoje são a Receita Federal e a CVM.

Depois, a Lei n.º 11.638/2007 permitiu às agências reguladoras realizarem convênio com uma entidade privada

que estude e divulgue normas de contabilidade e de auditoria. Além disso, paralelamente neste nível foi introduzido o modelo contábil para as Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (MEP), desenvolvido pelo Ministério de Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) e pelo CFC, no padrão das Organizações das Nações Unidas (ONU), estas empresas não adotaram às IFRS.

Referentemente à mudança na estrutura de dominação, os entrevistados apontaram a participação do CFC como principal recurso e fornecedor de recursos financeiros em todo o processo de mudança das normas de contabilidade, mesmo ele tendo reagido contrário ao processo de mudança das normas de contabilidade.

Então aquelas seis entidades, seis não, cinco, tira o CFC, as cinco, acho que esse documento existe até hoje, escrevemos um documento e assinamos, então a ABRASCA, a APIMEC, o FIPECAFI, a Bolsa de Valores e o IBRACON fizemos uma carta para o CFC pedindo que ele constituísse um comitê que fosse independente do CFC, o CFC constituiu, da dinheiro, mas o comitê é independente (ENTREVISTADO B6).

Por um lado, o CFC criou os comitês (CPC e CGC) e participou das suas ações e, por outro, tornou as normas de contabilidade obrigatórias para os mais de 500 mil profissionais da contabilidade do Brasil. Houve também a participação do governo; inclusive, o Ministério da Fazenda autorizou que as normas de contabilidade fossem emitidas por uma entidade onde o governo fosse apenas consultado, motivando a criação do CPC para centrar numa entidade o processo de preparar normas de contabilidade e colocar as empresas nacionais em condições similares às dos seus pares internacionais.

Quanto à mudança na estrutura de legitimação, a percepção dos entrevistados relativamente à convergência das normas internacionais

foi a mudança dos parâmetros fixos para o critério de julgamento do profissional nos procedimentos práticos da contabilidade para aprimorar a qualidade da informação divulgada. Adotar as IFRS foi uma necessidade para se ter uma contabilidade uniforme a fim de que o mundo todo conseguisse lê-la e entendê-la e, para isso, as capacitações foram fundamentais, foi o que disse o entrevistado B1 "As IFRS surgiram da necessidade de um padrão global de contabilidade que permitiu a comparação ao redor do mundo".

Nível do campo organizacional

Em relação à mudança na estrutura de significação, os entrevistados afirmam que o objetivo era inserir no Brasil o melhor padrão internacional – o modelo IFRS, que tem por base uma mensuração muito mais econômica e alinha as eventuais assimetrias existentes no Brasil. Assim, coube à CVM, como agência reguladora, providenciar o enforcement para as grandes empresas. Ao CFC, como órgão fiscalizador dos profissionais da contabilidade, coube providenciar o enforcement para as Pequenas e Médias Empresas (PME).

Os Pronunciamentos Técnicos (PT) são aplicáveis a todas as empresas do Brasil, abertas ou fechadas, porém as abertas, elas têm um padrão, eles têm uma agência governamental que providencia o enforcement, que é a CVM [...]. As fechadas não têm essa sanção, por que a CVM não alcança a companhia fechada. Então existe uma zona cinzenta, se uma empresa fechada não tiver auditor, ela não é obrigada a ter o auditor, e se ela não seguir o CPC, a única forma de fazer sanção é se for descoberto que ela não seguiu PT e o CFC pode punir o contador, não a empresa (ENTREVISTADO B4).

A ideia foi fazer o que estava sendo feito mundialmente: em primeiro plano, as grandes empresas, que se adaptam rapidamente; seguidamente, as PME; e depois as MEP, que não se harmonizam. Tal evolução foi gradual.



“ A Lei n.º 11.638/2007 autoriza a adoção do modelo IFRS e permite as agências reguladoras realizarem convênio com uma entidade privada, que, no caso, era o CPC. ”

Relativamente à mudança na estrutura de dominação, os entrevistados destacam que, em 1976, foi realizada uma grande reforma nas normas de contabilidade, introduzindo a gênese dos Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) americanos, através da Lei n.º 6.404/2076. O Brasil, semelhantemente a alguns países, como Portugal, França e Espanha, só aplicava o que estivesse na legislação. Por isso, as normas reformuladas naquela época foram inseridas na lei para não abrir espaço para uma rebeldia jurídica. No entanto, em 1985, a CVM, inspirada no Financial Accounting Standards Board (Fasb), criou informalmente um grupo de trabalho composto por entidades representantes do mercado de capital brasileiro, para discutir as normas que já estavam novamente desatualizadas. Esse grupo compreendeu a CVM, a Abamec, atualmente Apimec Nacional, a Abrasca, o CFC, a fipecafi e o Ibracon, e foi formalizado em 27 de janeiro de 1994, pela Deliberação CVM n.º 161. Dessa forma, a CVM criou a Comissão Consultiva de Normas Contábeis, anteriormente e, daqui por diante, mencionada apenas como Comissão Consultiva. A Comissão Consultiva tratou das normas de contabilidade durante o período de 1986 até 2005, ano da criação do CPC pelo CFC,

porque era ele quem tinha recursos financeiros para sustentar a estrutura. Essa Comissão é a mesma que produziu dois anteprojetos de lei. O primeiro foi arquivado pelo Congresso Nacional. O segundo foi transformado na Lei n.º 11.638/2007. Assim, o CPC originou-se a partir de um grupo de trabalho criado em 1985 e alcançou a tendência da maioria dos países desenvolvidos e de economia em desenvolvimento, que é constituir uma única entidade com a participação de todos os interessados nas informações financeiras. Leve-se em consideração ainda que, no Iasb, o Brasil tem a possibilidade de discutir a norma, como de fato faz, e no Fasb isso nunca aconteceria, ou seja, o país iria ficar numa atitude totalmente passiva. Esse é um ponto pouco comentado, mas foi muito considerado para a decisão pela escolha do modelo IFRS.

Em relação à mudança na estrutura de legitimação, os entrevistados relatam que abrir mão das normas por regras foi um tema bastante discutido pela Comissão Consultiva. A adoção das normas internacionais representou um aprimoramento da contabilidade e a operacionalização dessa prática foi considerada como um desafio. Para convergir com estas normas, o trabalho incluiu um longo processo, desde a

sua tradução até o debate, obtendo-se um texto mais claro. Não obstante, a comparabilidade da informação das empresas brasileiras com as de outros países, o padrão do Iasb atendeu à necessidade que o país tinha de normas de contabilidade com qualidade superior.

Nível organizacional

Relativamente à mudança na estrutura de significação, os entrevistados revelaram que antes da modificação da Lei n.º 11.638/2007, as empresas de capital aberto já publicavam seus balanços no modelo IFRS “As empresas já vinham publicando balanços em IFRS, mesmo antes da obrigatoriedade legal” (ENTREVISTADO D2). Esse modelo permitiu aos contadores a se expressarem com melhor clareza, refletindo essencialmente nos itens do imobilizado, valor justo, vida útil econômica dos bens e depreciação. Quanto às MEs, a norma do CFC atendeu à demanda dessas empresas que apresentam o faturamento até R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). Ou seja, as MEs não harmonizaram. A norma, expedida para estas empresas, é sem equivalente internacional. De acordo com o entrevistado A:

Os profissionais de contabilidade que fazem a contabilidade de empresas menores apresentaram dificuldades de entendimento e de aplicação das novas normas. Por essa razão, o CFC, no final de 2012, editou a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (Resolução CFC n.º 1.418/12) que está baseada na norma da ONU para microempresas: SMEGA Nível 3 – Orientações para a Contabilidade de Pequenas e Médias Empresas (SMEGA Level 3 – Accounting and Financial Reporting Guidelines for Small and Medium-sized Enterprises).

Com referência à mudança na estrutura de dominação, os profissionais avaliam a opção pelas normas no modelo IFRS, em função do tamanho das empresas. Para as grandes empresas, a adoção

foi compulsória, a missão de adotar as IFRS era uma questão de mercado. Com relação às PME, apenas o CFC postergou o prazo, mas elas também foram obrigadas a aplicar o CPC-PME. A barreira ainda é a dissociação da cultura estabelecida entre a contabilidade e o aspecto tributário e a questão da consciencialização da cultura empresarial com relação à informação financeira para tomada de decisão.

Com relação à mudança na estrutura de legitimação, os entrevistados apontam que o velho sistema de normas de contabilidade praticamente inutilizava a contabilidade como instrumento de tomada de decisão. A maior dificuldade tem sido mudar a cultura das pessoas em relação à influência do aspecto tributário. Nessa mudança, a capacitação teve que acontecer e alguns cursos foram ministrados pelo CRC local e outros através de treinamentos particulares. De acordo com os entrevistados, o novo sistema reconhece a importância gerencial dos números, e também o quanto eles valem economicamente.

Discussão

Como prediz o modelo conceitual de mudança institucional de Dillard; Rigsby; Goodman, (2004), no nível econômico e político, as ações iniciadas pela Comissão Consultiva, reforçadas pela ação do Presidente da República Federativa do Brasil para alterar a Lei n.º 6.404/1976, constituíram a estrutura de dominação para associar o padrão do Iasb (CEP) (estrutura de significação). A partir de 1º de janeiro de 2010, as agências do governo apenas regulamentam as normas de contabilidade e de auditoria (CEP), que serão utilizadas por todas as empresas. Esses critérios introduzidos dentro do campo da contabilidade (GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2015) forneceram o contexto para o desenvolvimento da mudança social divergente (CCO), no nível do campo organizacional.

Para implementar a mudança social divergente (CCO) (SEO; CREED, 2002;

GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2015), ou seja, a mudança das normas de contabilidade do modelo por regras para o modelo por princípios, no nível do campo organizacional, a estrutura de dominação foi constituída pelas ações dos agentes do CPC e do Iasb, que harmonizaram recursos de diferentes experiências para adotar as normas no modelo IFRS (GREENWOOD; SUDDABY, 2006; GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2015) (estrutura de significação) sem a participação do Estado (RICHARDSON; EBERLEIN, 2010). Os agentes do CPC reforçaram o seu poder para reproduzir a prática operacional (POP), em função dos critérios do Iasb, sendo um tipo de relação colaborativa transnacional empregada por agentes poderosos (LOUNSBURY; CRUMLEY, 2007; GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2015), fundamentada no argumento de que o Iasb é um órgão normalizador internacional e, por isso, emite um conjunto de normas superiores (estrutura de legitimação), indicadas nos produtos do CPC (pronunciamentos técnicos, orientações e interpretações) e, conseqüentemente, nas Normas Brasileiras de Contabilidade (NBCs).

No nível organizacional, as NBCs foram aplicadas pelos profissionais da contabilidade, por meio de dois modelos de práticas operacionais: i) as NBCs convergentes com as normas internacionais; e ii) as NBCs sem equivalentes internacionais. No primeiro modelo, as NBCs são classificadas como NBCs completas e NBC simplificada. As NBCs completas são aplicadas pelos profissionais das grandes empresas que assimilaram as práticas operacionais legitimadas no nível do campo organizacional, classificando-se nesse estudo como organizações inovadoras (DILLARD; RIGSBY; GOODMAN, 2004). A NBC simplificada é aplicada pelos profissionais das PMEs, que argumentam que a aplicação dessas normas relaciona-se mais com as penalidades do CFC, revelando a possibilidade de estas empresas estarem funcionando socialmente com práticas operacionais legitimadas no

nível do campo organizacional (MEYER; ROWAN, 1977), mas estas práticas podem não estar associadas ao processo da contabilidade (HOPPER; MAJOR, 2007), classificando-as para este estudo como organizações adotantes últimas (DILLARD; RIGSBY; GOODMAN, 2004). No segundo modelo, a NBC específica sem equivalentes internacionais é aplicada pelos profissionais das MEP que não adotaram as IFRS; essa manifestação se desenvolveu logo no nível econômico e político. Todo este

processo de mudança das normas de contabilidade encontra-se na Figura 2.

Da Figura 2, ressalta-se uma visão global do novo arranjo institucional no Brasil, reforçado pelas ações do CFC que, nesse contexto, configura-se como ator central (GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2015) no processo de convergência e adoção das IFRS. O CFC atua junto com os agentes da Comissão Consultiva, atualmente CPC, participando do projeto de mudança da lei; é ator do CPC,

participando da preparação das normas e implementa as NBCs convergentes com as normas internacionais e ainda sustenta a NBC sem equivalentes internacionais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O estudo revela como os níveis do sistema social fluíram (DILLARD; RIGSBY; GOODMAN, 2004) por meio das estruturas sociais de significação, dominação e legitimação (GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2015) implícitas nas

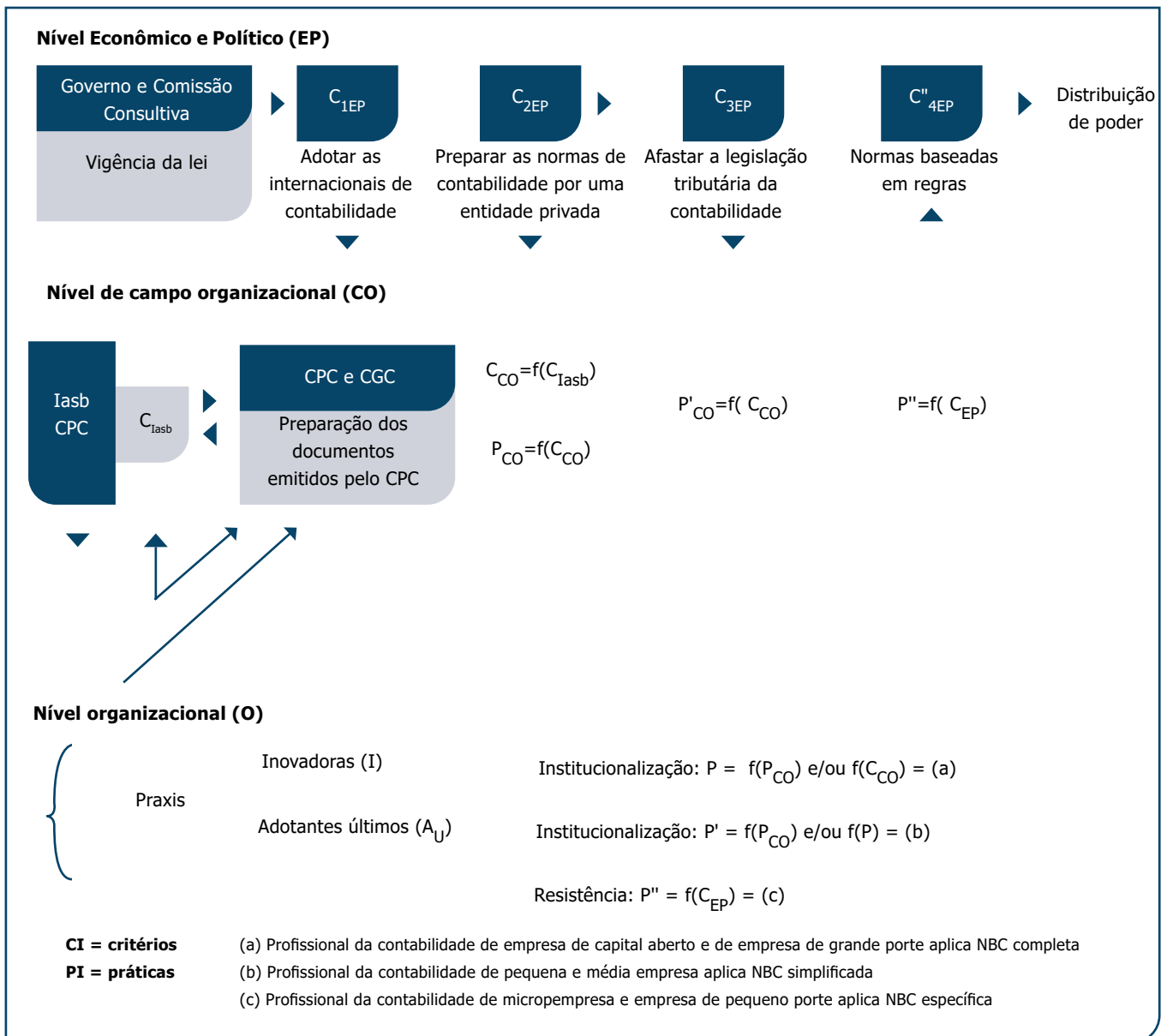


Figura 2 – Visão global da convergência e adoção das IFRS, no caso do Brasil, fundamentada no modelo de Dillard; Rigsby; Goodman, (2004) combinado com o modelo de Guerreiro; Rodrigues; Craig, (2015).

ações dos agentes humanos envolvidos no CPC e no CGC, influenciando e sendo influenciadas, em cada nível e entre os níveis. Essas estruturas introduziram a mudança social divergente no sistema de Normas Brasileiras de Contabilidade, mediada pelas características estruturais (GIDDENS, 2000; 2009) indicadas como IFRS nas novas práticas sociais (GUERREIRO; RODRIGUES; CRAIG, 2015).

Desse modo, no Brasil, país da América do Sul que tem autonomia para escolher as IFRS ao nível econômico e político, foi primeiramente interrompido o modelo code law dentro do ordenamento legal do país pelas múltiplas ações dos agentes da Comissão Consultiva. O processo de mudança das normas de contabilidade ocorreu, ao nível do campo organizacional, pelas ações dos mesmos agentes da Comissão Consultiva, agora representando o CPC, legitimadas em função dos critérios do Iasb. Assim, verifica-se que nem sempre os critérios do nível do campo organizacional são estabelecidos em função dos critérios do nível econômico e político, conforme prevê o modelo conceitual de Dillard; Rigsby; Goodman, (2004).

Ao nível organizacional, foram acomodadas as práticas operacionais consistentes com os interesses das grandes empresas e das PMEs, representadas nas ações do CFC, que colaborou com a institucionalização da nova base reguladora no modelo IFRS, além de acomodar a base reguladora no modelo por regras, consistente com os interesses das MEPs. Esse modelo brasileiro de representatividade (Figura 2) é bem diferente do modelo do modelo conceitual de Dillard; Rigsby; Goodman (2004) e dos estudos de país que pertence à comunidade europeia, como foi o estudo de Rodrigues; Guerreiro; Craig (2015), em Portugal. Naquele país, primeiramente, os critérios do nível econômico e político são estabelecidos em função da União Europeia que, por sua vez, estabelece os critérios do Iasb.

No Brasil, antes mesmo da mudança na lei ocorrer, já eram utilizadas as normas de contabilidade no modelo IAS pelas

grandes empresas. Isso significa que as grandes empresas não eram engessadas no modelo de normas de contabilidade por regras, com ou sem a mudança na lei, a prática da contabilidade por essas empresas já seguia o modelo de normas de contabilidade internacional. Contudo, foi imperiosa a mudança na lei, por vários motivos. Primeiramente, era isso que estava ocorrendo com a maioria dos outros países que estavam adotando as IFRS, era prudente a constituição de uma entidade que preparasse as normas de contabilidade fora do ordenamento legal do país. Isso facilitava as relações transnacionais entre o país e o Iasb, para que essa relação fluísse sem a interferência do Estado. Para além desses motivos, a mudança na lei foi ainda impactante mundialmente, legitimando socialmente a adesão do Brasil ao modelo de normas internacionais de contabilidade, assim como ocorreu com os países pertencentes à Comunidade Europeia em 2005.

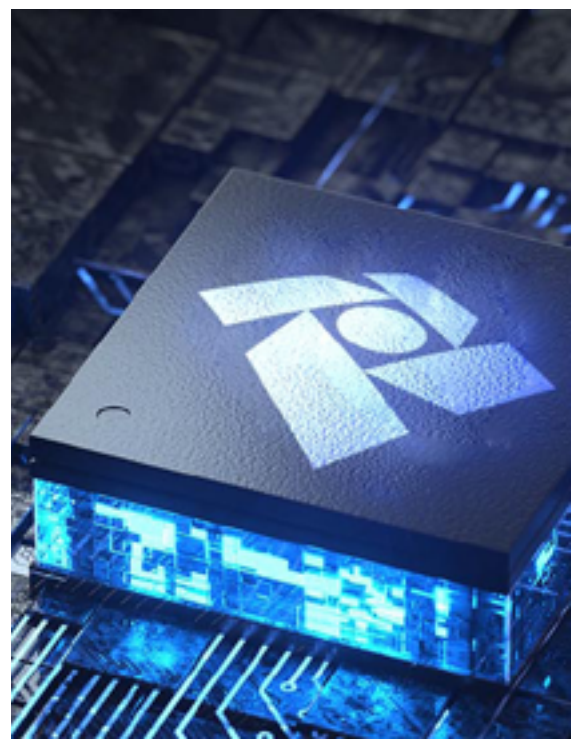
Assim, a principal contribuição acadêmica oferecida para a literatura, sobre processo de convergência e adoção das IFRS e Contabilidade Internacional, pelos resultados deste estudo de caso é a aplicação de um modelo de mudança institucional capaz de reconhecer o processo de institucionalização das IFRS no Brasil influenciado pelas ações dos indivíduos ativos no processo de mudança da norma de contabilidade para as IFRS à luz da teoria Institucional e da teoria da Estruturação nos diversos níveis do sistema social. Mais especificamente como as entidades interessadas, por meio dos seus representantes, agiram ativamente com o propósito de colocar as informações contábil-financeira e o mercado capitalista e econômico do país, em condições similares ao que estava ocorrendo com a maioria dos países que adotaram parcial ou totalmente as IFRS em torno do mundo. Além disso, esse estudo é altamente relevante para os preparadores e os reguladores das normas internacionais de contabilidade no Brasil.

No geral, o estudo apresenta pelo menos duas limitações. A primeira diz respeito às fontes de informações identificadas

para fornecer dados relativos à aplicação das normas de contabilidade, devido ao grande número de profissionais da contabilidade existentes no Brasil. A segunda, considerando-se o caráter exploratório do estudo (CRESWELL, 2010) ao nível das empresas de capital aberto, seria interessante comparar o cenário antes com o cenário depois da vigência da lei, visto que elas já adotavam as IAS a partir de 2005, ou seja, antes de 2010. Ao nível das PME, seria necessário analisar em que medida estas práticas sociais foram incorporadas na prática da contabilidade.

REFERÊNCIAS

- ALBU, N. et al.. A story about IAS/IFRS implementation in Romania. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, v. 1, n. 1, p. 76-100, 2011. ISSN 2042-1168. Disponível em: < <http://www.emeraldinsight.com/doi/pdfplus/10.1108/20421161111107868> >.
- ALON, A.; DWYER, P. D. Early Adoption of IFRS as a Strategic Response to Transnational and Local Influences. *The International Journal of Accounting*, v. 49, n. 3, p. 348-370, 2014. ISSN 00207063. Disponível em: < <http://>



ac.els-cdn.com/S0020706314000661/1-s2.0-S0020706314000661-main.pdf?_tid=9dc86db4-205b-11e6-b67b-00000aacb362&acdnat=1463949034_252ad40f51a1a7ecbb15767099a0d939 >.

ANTUNES, M. T. P. et al.. A Adoção no Brasil das Normas Internacionais de Contabilidade IFRS: O Processo e seus Impactos na Qualidade da Informação Contábil. *Revista de Economia & Relações Internacionais*, v. 10, n. 20, p. 5-19, 2012.

BACEN. Convergência das Normas Contábeis do SFN às Normas Internacionais. Brasília: BACEN. 2006.

BALL, R. International Financial Reporting Standards (IFRS): pros and cons for investors. *Accounting and Business Research, International Accounting Policy Forum*, p. 5-27, 2006.

BALL, R.; KOTHARI, S. P.; ROBIN, A. The effect of international institutional factors on properties of accounting earnings. *Journal of Accounting & Economics*, v. 30, n. 1, p. 1-51, Oct 2000. ISSN 0165-4101. Disponível em: < <Go to ISI>://WOS:000168346300006

http://ac.els-cdn.com/S0165410101000076/1-s2.0-S0165410101000076-main.pdf?_tid=bd7e8012-205b-11e6-9f86-00000aacb360&acdnat=1463949087_9aad826cdf0c4320ff98a2506e6374d >.

BRAGA, J. P. et al.. Análise do impacto das mudanças nas Normas Contábeis Brasileiras: um estudo comparativo dos indicadores econômico-financeiros de companhias brasileiras para o ano de 2007. *Revista Contemporânea de Contabilidade*, v. 8, n. 15, p. 105-128, 2011.

BRASIL. Lei n.º 6.404, que dispõe sobre as Sociedades por Ações. Brasília: Publicada no D.O.U de 17 de dezembro de 1976. 1976.

_____. Lei n.º 11.638, que altera e revoga dispositivos da Lei n.º 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei n.º 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Brasília: Publicada no D.O.U de 28 de dezembro de 2007. 2007.

CARMONA, S.; TROMBETTA, M. On the global acceptance of IAS/IFRS accounting standards: The logic and implications of the principles-based system. *Journal of Accounting and Public Policy*, v. 27, n. 6, p. 455-461, 2008. ISSN 02784254.

CFC. Norma NBC-T 1, que aprova Princípios Fundamentais de Contabilidade. Brasília: Publicada no D.O.U de 26 de janeiro de 1982. 1981.

_____. Resolução CFC n.º 750, que dispõe sobre os princípios fundamentais de contabilidade (PFC). Brasília: Publicada no D.O.U de 31 de dezembro de 1993. 1993.

_____. Resolução CFC n.º 774, que aprova o apêndice à resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Brasília: Publicada no D.O.U de 18 de janeiro de 1985. 1994.

_____. Resolução CFC n.º 1.282, que atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC 750/93. Brasília: Publicada no D.O.U de 02 de junho de 2010. 2010.

_____. Resolução CFC n.º 1.374, dá nova redação à NBC TG - Estrutura

Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro. Brasília: Publicada no D.O.U de 16 de dezembro de 2011. 2011.

CHAND, P.; PATEL, C. Convergence and harmonization of accounting standards in the South Pacific region. *Advances in Accounting*, v. 24, n. 1, p. 83-92, 2008. ISSN 08826110.

CRESWELL, J. W. Projeto de pesquisa: métodos qualitativo, quantitativo e misto. Porto Alegre: Artmed, 2010. 296 ISBN 978-85-363-2300-8.

CVM. Deliberação n.º 29, que aprova o pronunciamento do IBRACON sobre a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade. Brasília: Publicada no D.O.U de 13 de fevereiro de 1986. 1986.

_____. Deliberação CVM n.º 488, que aprova o pronunciamento do IBRACON NPC n.º 27 sobre Demonstrações Contábeis - Apresentação e Divulgações. Brasília: Publicada no D.O.U de 06 de outubro de 2005. 2005a.

_____. Deliberação CVM n.º 489, que aprova o Pronunciamento do IBRACON NPC n.º 22 sobre Provisões, Passivos, Contingências Passivas e Contingências Ativas. Brasília: Publicada no D.O.U de 06 de outubro de 2005. 2005b.

DILLARD, J. F.; RIGSBY, J. T.; GOODMAN, C. The making and remaking of organization context. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v. 17, n. 4, p. 506-542, 2004. ISSN 0951-3574.

DOMENICO, D. D.; MAGRO, C. B. D.; KLANN, R. C. Impactos da Adoção das Normas Contábeis Internacionais Completas (Full IFRS) Nos Indicadores Econômico-Financeiros de Empresas Listadas na BOVESPA. *RIC - Revista de*

Informação Contábil, v. 8, n. 1, p. 52-70, 2014.

FREIRE, M. D. M. et al.. Aderência às Normas Internacionais de Contabilidade pelas Empresas Brasileiras. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 6, n. 1, p. 3-22, 2012.

GIDDENS, A. *Dualidade da estrutura. Agência e estrutura*. Oeiras, Portugal: Celta Editora, 2000. ISBN 972-774-063-4.

_____. *A constituição da sociedade*. São Paulo: Editora WMF Martins Fontes, 2009. 458 ISBN 978-85-7827-068-1.

GREENWOOD, R.; SUDDABY, R. Institutional entrepreneurship in mature fields: The big five accounting firms. *Academy of Management Journal*, v. 49, n. 1, p. 27-46, 2006.

GUERREIRO, M. S.; RODRIGUES, L. L.; CRAIG, R. Institutional Change of Accounting Systems: The Adoption of a Regime of Adapted International Financial Reporting Standards. *European Accounting Review*, v. 24, n. 2, p. 379-409, 2015. ISSN 0963-8180

1468-4497. Disponível em: < <http://www.tandfonline.com/doi/pdf/10.1080/09638180.2014.887477> >.

HASSAN, M. K. The Development of Accounting Regulations in Egypt. *Managerial Auditing Journal*, v. 23, n. 5, p. 467-484, 2008. ISSN 0268-6902.

HOPPER, T.; MAJOR, M. Extending Institutional Analysis through Theoretical Triangulation: Regulation and Activity-Based Costing in Portuguese Telecommunications. *European Accounting Review*, v. 16, n. 1, p. 59-97, 2007. ISSN 0963-8180 1468-4497.

IRVINE, H. The global institutionalization of financial reporting: The case of the United Arab Emirates. *Accounting Forum*, v. 32, n. 2, p. 125-142, 2008. ISSN 01559982. Disponível em: < http://ac.els-cdn.com/S0155998207000737/1-s2.0-S0155998207000737-main.pdf?_tid=712fd5fc-205c-11e6-a00d-00000aacb35d&acdnat=1463949389_5e660a6fffe106bf78532b887ea2081d >.

IUDÍCIBUS, S. D.; LOPES, A. B. *Teoria avançada da contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2004. ISBN 85-224-3775-0.

JUNQUILHO, G. S. *Condutas gerenciais e suas raízes: uma proposta de análise à luz da teoria da estruturação*. RAC, v. Edição Especial, 2003.

224-4166-9.

LOUNSBURY, M.; CRUMLEY, E. T. New Practice Creation: An Institutional Perspective on Innovation. *Organization Studies*, v. 28, n. 7, p. 993-1012, 2007. ISSN 0170-8406.

MACEDO, M. A. S. et al.. Análise do impacto da substituição da DOAR pela DFC: um estudo sob a perspectiva do value-relevance. *Revista de Contabilidade & Finanças*, v. 22, n. 57, p. 299-318, 2011.

MCGEE, R. W.; PREOBRAGENSKAYA, G. G. Problems of Implementing International Accounting Standards in a Transition Economy: A Case Study of



LARSON, R. K.; STREET, D. L. Convergence with IFRS in an expanding Europe: progress and obstacles identified by large accounting firms' survey. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, v. 13, n. 2, p. 89-119, 2004. ISSN 10619518.

LOPES, A. B.; MARTINS, E. *Teoria da contabilidade: uma nova abordagem*. São Paulo: Editora Atlas, 2005. ISBN 85-

Russia. Presented at the 8th International Conference on Global Business and Economic Development 2003.

MEYER, J. W.; ROWAN, B. Institutionalized Organizations: Formal Structure as Myth and Ceremony. *American Journal of Sociology*, v. 33, n. 2, p. 340-363, 1977.

NURUNNABI, M. The impact of cultural

factors on the implementation of global accounting standards (IFRS) in a developing country. *Advances in Accounting*, v. 31, n. 1, p. 136-149, 2015. ISSN 08826110. Disponível em: < http://ac.els-cdn.com/S0882611015000164/1-s2.0-S0882611015000164-main.pdf?_tid=c5ac89d6-205c-11e6-ab04-00000aa b0f01&acdnat=1463949530_04f5d555bc a1f19008e43b85589714d3 >.

RAHAMAN, M. Z. M. A. S. The Adoption of International Accounting Standards in Bangladesh. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v. 18, n. 6, p. 816-841, 2005. ISSN 0951-3574. Disponível em: < <http://www.emeraldinsight.com/doi/pdfplus/10.1108/09513570510627720>

<http://www.emeraldinsight.com/doi/abs/10.1108/09513570510627720> >.

RICHARDSON, A. J.; EBERLEIN, B. Legitimizing Transnational Standard-Setting: The Case of the International Accounting Standards Board. *Journal of Business Ethics*, v. 98, n. 2, p. 217-245, 2010. ISSN 0167-4544 1573-0697.

SEO, M.-G.; CREED, W. E. D. Institutional contradictions, praxis, and institutional change: a dialectical perspective. *Academy of Management Review*, v. 27,

n. 2, p. 222-247, 2002.

SUCHER, P.; JINDRICOVSKA, I. Implementing IFRS: A Case Study of the Czech Republic. *Accounting in Europe*, v. 1, 2004.

TOKAR, M. Convergence and the Implementation of a Single Set of Global Standards: The Real-Life Challenge. *Nw. J. Int'l L. & Bus.*, v. 25, n. 3 spring, p. 687-710, 2005.

TRIVIÑOS, A. N. S. Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

WEBER, M. Economia e sociedade. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 2012. ISBN 978-85-230-0314-2.

YIN, R. K. Estudo de caso: planejamento e métodos. Porto Alegre: Bookman,

2005. 212 ISBN 85-363-0462-6.

ZEFF, S. A. A Evolução do IASC para o Iasb e os Desafios Enfrentados. *Revista de Contabilidade & Finanças*, v. 25, n. Edição "História da Contabilidade", p. 300-320, 2014.

ZHANG, Y. Y.; UCHIDA, K.; BU, H. How do accounting standards and insiders' incentives affect earnings management? Evidence from China. *Emerging Markets Review*, v. 16, p. 78-99, Sep 2013. ISSN 1566-0141. Disponível em: < <Go to ISI>://WOS:000323858600005

http://ac.els-cdn.com/S1566014113000344/1-s2.0-S1566014113000344-main.pdf?_tid=23c0fda4-205d-11e6-af5e-00000aac b360&acdnat=1463949688_77ce4fbf57ff221e4fc4475436c23f61 >.



Ana Maria da Paixão Duarte: Graduada em Ciências Contábeis e mestre em Ciências da Sociedade pela Universidade Estadual da Paraíba, doutorado em Contabilidade pelas Universidades de Aveiro e do Minho. Professora da Universidade Estadual da Paraíba.



Irina Saur-Amaral é Doutora em Gestão Industrial pela Universidade de Aveiro, Portugal; e professora em tempo integral na Universidade Europeia, também em Portugal.



Graça Maria do Carmo Azevedo: Doutora em Contabilidade pela Unidade de Lisboa, Portugal; professora em tempo integral e coordenadora do Departamento de Contabilidade do Instituto Superior de Contabilidade e Administração (ISCA), da Universidade de Aveiro, em Portugal.

PERFIL

Nilva Amália Pasetto



Como uma pessoa que viu desde jovem os estudos como uma oportunidade, de que forma a senhora enxerga o papel da educação na vida dos jovens brasileiros?

A educação tem papel fundamental na vida dos jovens e do nosso país. Com a educação, os brasileiros teriam mais oportunidades, mais acesso à cultura, mais inovação e mais democracia. Sem dúvidas, a educação é a única saída para o futuro do Brasil.

Ainda enquanto estudava o curso Técnico em Contabilidade, a senhora ingressou em seu primeiro emprego. Como foi esse contato inicial na área e o que mudou desde então?

Meu primeiro emprego foi uma grande conquista. Fui escolhida pelo diretor da escola a pedido do proprietário de uma empresa de serviços contábeis; sempre fui uma aluna dedicada, disciplinada. Nesse trabalho, tive meu primeiro contato com a prática da contabilidade, entusiasmada e apaixonada por esta ciência encantadora. Quando fechei meu primeiro balanço, depois de todos os lançamentos ativo e passivo darem o mesmo valor, minha expressão foi: como a contabilidade é linda. Continua linda, mas com inúmeras mudanças, mudanças essas que tornaram a vida

dos profissionais da contabilidade melhor; a tecnologia e os Sistemas facilitaram muito a prática contábil. Hoje, o papel do profissional é menos manual e mais intelectual, de análise, interpretação dos dados e consultoria para os empresários.

Em sua opinião, qual o papel principal da Comissão da Mulher Contabilista? Qual a importância desta comissão para o desenvolvimento da contabilidade e o incentivo às profissionais mulheres?

A Comissão da Mulher Contabilista visa empoderar e valorizar as mulheres das Ciências Contábeis, promovendo maior participação da mulher no desenvolvimento da profissão contábil, incentivando o empreendedorismo e estimulando a efetiva contribuição à vida social e política do país.

Busca também desenvolver as lideranças femininas nas empresas, nas entidades e no ambiente de negócios.

Propõe-se a buscar caminhos para as mulheres assumirem a liderança e o protagonismo nas organizações por meio de um processo de formação de líderes e encorajamento pessoal.

Comente sobre a sua atuação como conselheira do CFC. O que a senhora destacaria entre as conquistas e desafios?

Atuar como conselheira do Conselho Federal de Contabilidade é uma honra e, acima de tudo, uma responsabilidade enorme. É um privilégio poder representar o Paraná e trabalhar em prol da classe contábil, não só do meu estado, mas de todo o país.

Participar do CFC tem sido um aprendizado constante e valioso, principalmente pela troca de experiências com um grupo tão diverso



Quando fechei meu primeiro balanço, depois de todos os lançamentos ativo e passivo darem o mesmo valor, minha expressão foi: como a contabilidade é linda.



de profissionais da contabilidade que representam os demais estados.

Em sua opinião, o que é necessário para que o empreendedorismo feminino seja possível para todas as profissionais? Como esta pauta pode se tornar mais democrática?

Em primeiro lugar, a Comissão da Mulher Contabilista busca criar um ambiente mais favorável na sociedade profissional para a participação da mulher. Além disso, tem o objetivo de incentivar a mulher a acreditar mais nela. A grande maioria das profissionais já está preparada; a mulher tende a estudar mais do que o homem, mas muitas vezes não acredita que sua capacitação profissional seja suficiente, pois sempre é minimizada pela sociedade.

Como a senhora enxerga o desenvolvimento da contabilidade no Paraná? O que há a melhorar no cenário local?

A contabilidade no Paraná tem acompanhado a inovação e o desenvolvimento tecnológico, atendendo à maioria das necessidades dos profissionais. Acredito que as instituições de ensino devem se preocupar na atualização de seus currículos escolares, preparando, de forma mais completa e atualizada, os profissionais que entrega para o mercado. As instituições deveriam incluir disciplinas de empreendedorismo, entendido de forma ampla, não apenas constituir seus negócios, mas também que os profissionais saiam preparados para empreender em suas carreiras.

Em sua opinião, qual o papel das Academias de Ciências Contábeis para a preservação do conhecimento?

A Academia de Ciências Contábeis do Paraná, que presidi por três anos, tem como objetivo estimular, divulgar e valorizar a cultura, o conhecimento

científico e filosófico da Ciência Contábil. A Academia atua preservando o conhecimento, com a publicação de obras relacionadas à Ciência Contábil; trabalhando com os estudantes do último ano do curso; e premiando os melhores trabalhos científicos – ação em parceria com o Conselho Regional de Contabilidade do Paraná.

Como a senhora percebe as mudanças na forma de ensino superior no Brasil?

O ensino no Brasil, até pouco tempo presencial, vem se transformando em ensino a distância, que é uma tendência que não tem volta. Acredito que o aluno disciplinado e com interesse na sua formação tende a ganhar com esta modalidade. Percebemos neste momento, em plena pandemia, que a maioria das instituições de ensino está ministrando suas aulas a distância, consolidando uma nova realidade no ensino, um método mais econômico e sem necessidade de deslocamento, preservando recursos naturais e o tempo dos alunos e professores. A tecnologia avança a passos largos e tem contribuído muito para as melhorias no ensino em todas as fases. Porém, para essa solução ser viável, é essencial que todos os alunos tenham acesso à internet de qualidade e local apropriado para os estudos. Infelizmente, essas condições estão muito longe da realidade da maioria dos brasileiros.

Comente sobre a Criação do Instituto Paranaense da Mulher Contabilista.

O Instituto Paranaense da Mulher Contabilista-IPMCONT nasceu da necessidade da troca de experiências e informações entre as mulheres contabilistas e empresárias. Nossa profissão exige atualizações constantes e o grupo sempre foi um ponto de apoio para as associadas, que sempre podem contar com a experiência das outras empresárias do grupo.



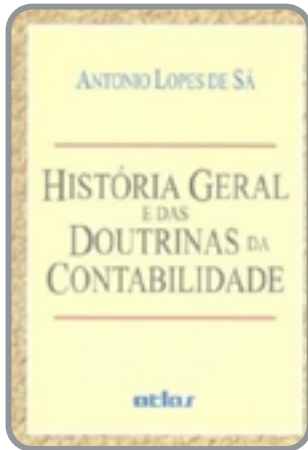
“ As instituições deveriam incluir disciplinas de empreendedorismo, entendido de forma ampla, não apenas constituir seus negócios, mas também que os profissionais saiam preparados para empreender em suas carreiras. ”

Empresária, é formada em Ciências Contábeis, com especialização em Finanças, e bacharel em Direito. É conselheira do Conselho Federal de Contabilidade (CFC).



Editor: Clovis Belbute Peres

O ano de 2020, já marcado pela pandemia da Covid-19, traz duas datas históricas para a Contabilidade brasileira: os 10 anos do falecimento do mestre Antônio Lopes de Sá (7 de junho) e os 20 anos da promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (4 de maio). As duas resenhas seguintes são um tributo a essas efemérides. Boa leitura!



Livro: História Geral e das Doutrinas da Contabilidade

Autor: Antônio Lopes de Sá

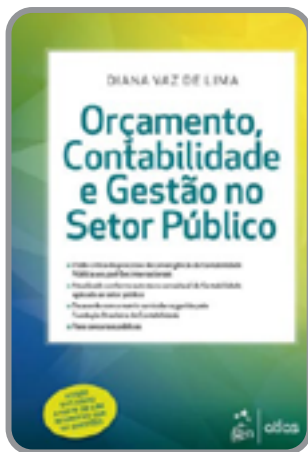
Ed: Atlas

Ano: 1997

Não é necessário elogiar qualquer obra do professor Antônio Lopes de Sá. Em todas, há originalidade e profundidade, e essa não seria exceção. Em pouco mais de 180 páginas, o autor nos guia pela História da Contabilidade de forma objetiva, mas enciclopédica.

O título da obra indica sua divisão didática. A Parte I denomina-se História Geral da Contabilidade e os diferentes períodos do conhecimento contábil desde a pré-história ao período pré-científico no início do século XIX. A parte II, intitulada História das Doutrinas da Contabilidade, inicia o estudo científico do conhecimento contábil, avança pelo Patrimonialismo, Contismo, Aziendalismo. Como esperado, Lopes de Sá dedica especial atenção à vertente que o consagrou, o Neopatrimonialismo.

Em uma seção mais ao final da obra, o professor nos relembra como a separação do curso de Contabilidade daqueles de Economia e Administração, aos quais estava atrelado, foi fundamental para gerar a massa crítica de intelectuais que hoje existe em nossas escolas de contabilidade e que impulsiona o aperfeiçoamento e engrandecimento da profissão. São 180 páginas que você não vai conseguir deixar de lado uma vez que comece!



Livro: Orçamento, Contabilidade e Gestão no Setor Público

Autor: Diana Vaz de Lima

Ed: Atlas

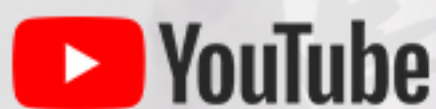
Ano: 2018

A professora Diana Vaz nos brinda com uma obra que, embora produzida em 2018, é apta a celebrar os 20 anos da Lei de Responsabilidade Fiscal, em 2020. O assunto não poderia ser mais atual, pois o noticiário associado à Covid-19 está repleto de expressões tais como “teto de gastos”, “orçamento de guerra” e “equilíbrio fiscal”. O pano de fundo é, sem dúvida, a Contabilidade Pública.

A estrutura é de livro texto, mas não será estranha ao profissional interessado. Há riqueza de diagramas, exemplos e lançamentos. O texto é moderno: enfatiza a importância das Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (NBCASP) e traz um capítulo separado sobre a Estrutura Conceitual da Contabilidade aplicada ao Setor Público. O capítulo sobre os lançamentos contábeis traz inúmeros exemplos, e o texto todo possui exercícios oriundos de exames atuais, com gabarito.

Por fim, ressaltamos que, em linha com a proposta holística da obra, o último capítulo sai da técnica contábil e trata da gestão no setor público. Relembra-nos, em uma de suas seções, do contexto em que a LRF surgiu e de sua importância para a superação dos desequilíbrios que ameaçavam os primeiros anos pós Plano Real. A obra é prova de que a contabilidade pública segue viva no orçamento e na gestão governamental.

ASSISTA ÀS GRAVAÇÕES DO QUINTAS DO SABER NO



DA ABRACICON

