

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA - UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

VANESSA VIEIRA DE PÁDUA

ANÁLISE DO CONTEÚDO DAS EMENTAS DAS DISCIPLINAS RELACIONADAS
À ÁREA TRIBUTÁRIA

UBERLÂNDIA

2019

VANESSA VIEIRA DE PÁDUA

**ANÁLISE DO CONTEÚDO DAS EMENTAS DAS DISCIPLINAS RELACIONADAS
À ÁREA TRIBUTÁRIA**

Monografia apresentada à Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para a obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. José Marcos da Silva

UBERLÂNDIA

2019

RESUMO

A contabilidade tributária é uma área importante dentro do curso de Ciências Contábeis, sendo o conhecimento tributário extremamente valorizado por gestores e empresários em uma entidade. Dessa forma, é fundamental uma preparação adequada dos profissionais que atuarão nesta área, buscando melhor aproveitamento da disciplina do ramo tributário dentro das universidades. Assim, verifica-se a importância de se analisar as grades curriculares das universidades brasileiras na área tributária, e compará-las com os currículos propostos pela Fundação Brasileira de Contabilidade e pela *International Federation of Accountants*, que são órgãos reguladores da profissão contábil. O trabalho tem como objetivo verificar a que nível as grades curriculares na área de contabilidade tributária das Instituições de Ensino Superior Federais brasileiras estão alinhadas às propostas elaboradas pela FBC e as que estão contidas no *Handbook of International Education Pronouncements* proposto pela IFAC. O trabalho foi conduzido pelo método pesquisa documental e levantamento, buscando os conteúdos propostos para as disciplinas na área tributária nos documentos publicados pelo IFAC e pela FBC e buscando as ementas nos sites das instituições. Verificou-se que os cursos apresentam um percentual médio de 60% de aderência aos conteúdos propostos pela FBC e de 66% de aderência aos conteúdos propostos pela IFAC.

Palavras-chave: Contabilidade tributária. Grade curricular. FBC. IFAC

ABSTRACT

Tax accounting is important area within the Accounting Sciences course, and tax knowledge is highly valued by managers and entrepreneurs in an entity. In this way, it is essential to prepare adequately the professionals who will work in this area, seeking a better use of the discipline of the tax branch within the universities. Thus, it is important to analyze the curricular curricula of Brazilian universities in the tax area, and to compare them with the curricula proposed by the Brazilian Accounting Foundation and the International Federation of Accountants, which regulate the accounting profession. The purpose of this study is to verify the degree to which the curricular curricula in the area of tax accounting of the Brazilian Federal Higher Education Institutions are aligned with the proposals elaborated by the FBC and those that are contained in the Handbook of International Education Pronouncements proposed by IFAC. The work was conducted by the method of documentary research and survey, searching the contents proposed for the disciplines in the tax area in the documents published by IFAC and FBC and searching the menus on the institutions' websites. It was verified that the courses present an average percentage of 60% adherence to the contents proposed by the FBC and 66% adherence to the content proposed by IFAC.

Keywords: Tax accounting. Curricular grade. FBC. IFAC.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CFC: Conselho Federal de Contabilidade
CFE: Conselho Federal de Educação
CNE: Conselho Nacional de Educação
COFINS: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido
CTN: Código Tributário Nacional
FBC: Fundação Brasileira de Contabilidade
FIES: Financiamento Estudantil
IASB: International Accounting Education Standards Board
IBPT: Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação
IES: Instituições de Ensino Superior
IFAC: International Federation Of Accountants
IRPJ: Imposto de Renda Pessoa Jurídica
MEC: Ministério da Educação
ONGS: Organização Não Governamental
ONU: Organização das Nações Unidas
PIB: Produto Interno Bruto
PIS: Programa de Integração Social
PROUNI: Programa Universidade Para Todos
SESU: Secretaria de Educação Superior
SISU: Sistema de Seleção Unificada
SPED: Sistema Público de Escrituração Digital

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	7
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	10
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	17
4 RESULTADOS	20
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	30
REFERÊNCIAS	32

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Frequência das Ementas nas Disciplinas.....	20
Tabela 2- Disciplinas e Cargas Horárias recebidas por e-mail das Unidades de Ensino segundo sua Estrutura Curricular	22
Tabela 3- Disciplinas e Cargas Horárias das Unidades de Ensino segundo sua Estrutura Curricular.....	23
Tabela 4- Medidas de Tendência Central das Disciplinas e Cargas Horárias das Unidades de Ensino segundo sua Estrutura Curricular	24
Tabela 5 – Nomenclaturas	26
Tabela 6 – Referências Bibliográficas.....	27
Tabela 7 – IES Frequência das ementas	28

1 INTRODUÇÃO

A importância da área tributária dá-se em diversos setores da economia e os resultados decorrentes do correto recolhimento de tributos podem ser observados na sociedade como um todo. Segundo o IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação), o Brasil atingiu 1,5 trilhões de reais em pagamento de impostos em Setembro de 2017. Tal dado mostra que a arrecadação tributária está crescendo cada vez mais, já que em 2016 e em 2015 essa marca só foi atingida em Outubro. Isso confirma a importância do uso adequado das informações tributárias para que o pagamento dos impostos possa ser tão favorável quanto possível para as empresas.

Outra evidência de que o conhecimento tributário é fundamental para as entidades é o valor que a carga tributária alcançou em 2018, representando 33,5% do PIB (Produto Interno Bruto), segundo estimativa do Tesouro Nacional em notícia divulgada pelo G1, sendo a maior em nove anos. Essa porcentagem foi a maior em relação aos quatro anos anteriores. (G1, 2015). Tais dados justificam a importância do planejamento tributário à medida que demonstram o valor monetário a que estão relacionados. Deste modo, uma empresa com inadequada gestão tributária, possivelmente acabará perdendo dinheiro.

Oliveira (2008) diz que a grande carga tributária vigente no país faz com que o Brasil seja um dos países com maior taxa de mortalidade empresarial do mundo. Para o autor, por ser a redução dos custos uma necessidade de todas as empresas, o planejamento tributário é de extrema importância, por valer-se de recursos como escrituração fiscal e controle de tributos incidentes sobre as atividades, que permitem uma redução legal dos tributos devidos de uma entidade. Oliveira e Azevedo (2016) salientam em seu estudo que a tributação é a única despesa que ultrapassa 40% do custo de um bem ou serviço em uma empresa, o que é uma porcentagem considerável, mostrando que é importante prestar atenção especial aos impostos, de modo a se tornar menos oneroso para a empresa. (OLIVEIRA; AZEVEDO, 2016).

Nesse sentido, Oliveira (2008) define termos como elisão fiscal, que é um procedimento lícito utilizado pelo contribuinte para reduzir, eliminar ou postergar o montante devido; evasão fiscal, que é um procedimento ilícito utilizado pelo contribuinte para não desembolsar ou reduzir o valor a ser pago; e elisão tributária, que consiste em utilizar meios lícitos, mas simulados, desprovidos de uma “causa” visando a redução do montante a ser pago pelo contribuinte.

Sendo obrigatório o recolhimento de impostos por toda e qualquer empresa, com exceção das instituições isentas pelo governo, como fundações e ONGs, é fácil perceber a relevância dos conhecimentos tributários aplicados dentro das empresas e entidades em geral. Uma entidade precisa ter o pagamento dos impostos em dia para manter os negócios funcionando, e mais do que isso: necessita que o recolhimento seja adequado à sua situação atual, para que não haja mais desembolsos do que o necessário.

Segundo Prado (2014), o contador, juntamente com o advogado são os profissionais que atuarão na parte tributária de uma empresa, tendo a função de reduzir a carga tributária para o cliente. Para ela, “o planejamento tributário se faz necessário e imprescindível”. Nesse sentido, é requerido que profissional possua uma formação adequada que resultará em conhecimento satisfatório com relação à gestão de tributos. Para que isso aconteça é necessário que as Instituições de Ensino Superior (IES) possuam uma grade curricular compatível com o trabalho que deverá ser exercido pelo contador no futuro em sua carreira.

Assim sendo, o presente trabalho procura responder ao seguinte problema de pesquisa: Qual o nível de aderência das grades curriculares na área de contabilidade tributária dos cursos de Ciências Contábeis das Instituições de Ensino Superior Federais brasileiras aos conteúdos propostos pela Fundação Brasileira de Contabilidade (FBC) e pela *International Federation of Accountants* (IFAC)?

Para responder ao problema de pesquisa, o estudo possui como objetivo geral verificar a que nível as grades curriculares na área de contabilidade tributária das Instituições de Ensino Superior Federais brasileiras estão alinhadas às propostas elaboradas pela FBC e as que estão contidas no *Handbook of International Education Pronouncements* proposto pelo IFAC.

Além disso, são apresentados como objetivos específicos: i) Averiguar quais Universidades Federais possuem o Curso de Ciências Contábeis na modalidade presencial; ii) Verificar como estão distribuídos os conteúdos das disciplinas dadas pela FBC nos cursos de ciências contábeis; iii) Identificar as cargas horárias para cada atributo do IFAC e que remetem a cada disciplina dada pela FBC; iv) Comparar com os conteúdos propostos pela FBC e pelo IFAC.

Para que seja possível atingir os objetivos gerais e responder o problema de pesquisa, propõe-se para este estudo que seja feita uma revisão da literatura sobre os

seguintes assuntos: ensino em Contabilidade Tributária e suas diretrizes curriculares, perfil requerido pelo mercado e ainda, Conceitos de Contabilidade Tributária.

A pesquisa se justifica pela importância de se averiguar as ementas das disciplinas relacionadas à área tributária, buscando analisar o nível de preparação dos alunos dentro das Universidades para o mercado de trabalho na área fiscal, já que, sendo o gerenciamento tributário indispensável para as empresas, a formação profissional demanda alta qualificação.

Esta pesquisa irá contribuir na área contábil, proporcionando a identificação das falhas e insuficiências do ensino tributário nas Instituições de Ensino Superior, de modo a permitir o aperfeiçoamento nas ementas. Isso possibilitará um maior aproveitamento da disciplina pelos alunos, tendo maior utilidade para os futuros profissionais em um mercado de trabalho carente de profissionais desta área. Além disso, a pesquisa também irá contribuir para os professores da área tributária com a identificação de pontos a serem melhorados no ensino da disciplina, fazendo com que a mesma seja mais aplicável, e por consequência se tornando mais relevante entre as disciplinas da área contábil. A pesquisa também tem a contribuir com o mercado de trabalho, que poderá receber profissionais mais preparados para atuar de acordo com a realidade das empresas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Para permitir melhor compreensão do conteúdo apresentado a seguir, um breve histórico do ensino contábil e da área tributária no Brasil se faz necessário. Oliveira (2008) afirma que os tributos se originaram na Antiguidade e servem para melhorar a vida da população, através da contribuição monetária de cada indivíduo em prol da coletividade.

No Brasil, a primeira cobrança tributária estabeleceu-se em 1530 relativa à exploração do Pau-Brasil. Na época, a arrecadação de impostos era feita pelos “rendeiros” ou “cobradores de renda”. Com o passar dos anos, foi instituída a cobrança de impostos sobre outros rendimentos como a extração de minérios, por exemplo, e para isso, a Coroa Portuguesa passou emitir a Carta Foral com as respectivas alíquotas expressas nela. (BARROS, 2012).

Peleias e Bacci (2004) afirmam que a profissão contábil começou a se desenvolver no Brasil com a chegada da Família Real. Em 1804, um dos pioneiros do estudo comercial no país, José da Silva de Lisboa publica sua obra “Princípios de Economia Política”. Após isso, o Decreto nº. 456, de 23 de julho de 1846 estabeleceu as “aulas de comércio” que tinham duração de dois anos. Para Barros (2012), a forma de cobrar tributos também se modificou com a vinda da Família Real ao Brasil, pois o Rei Dom João VI realizou modificações na administração, como por exemplo o estabelecimento do Tesouro Nacional e do Banco do Brasil.

Em 1870 houve um Decreto Imperial que reconheceu oficialmente a Associação dos Guarda-Livros da Corte. Já em 1890, a Escola Politécnica do Rio de Janeiro passou a oferecer a disciplina “Direito Administrativo e Contabilidade”. Os primeiros cursos de contabilidade no Brasil iniciaram em 1884 em São Carlos e os cursos oferecidos eram: Contabilidade Agrícola, Mercantil e Industrial (PELEIAS; BACCI, 2004). No ano de 1934, houve uma reforma no Tesouro Nacional e a criação da nova Constituição de 1934, que levou à separação de Tributos da União, Tributos dos Estados e Tributos dos Municípios. (BARROS, 2012)

Peleias et al. (2007) salientam que o curso superior de Ciências Contábeis e Atuariais surgiu em 1945 por meio de um Decreto-lei em meio a um cenário de industrialização intensa. Soares et al. (2011) complementam que através desse Decreto, foi incluída no curso de Ciências Contábeis e Atuariais a disciplina de Legislação Tributária e fiscal.

Soares et al. (2011) salienta ainda que, em 1951, a Lei n. 1.401 separou os cursos de Ciências Atuariais e Ciências Contábeis. Após isso, uma resolução do CFE (Conselho Federal de Educação) de 8 de fevereiro de 1963 definiu que no Ciclo de Formação Profissional do contador, estaria incluso o currículo de Direito Tributário.

Diversas reformas resultaram na atual Lei n.º 9.394/96, de 20/12/1996, sendo que a Resolução n.º 03/92, objetivou melhorar a qualificação dos futuros contadores e criar um currículo básico para o curso. Após isso, a SESu/MEC baixou o Edital n.º 4, de 10/12/97, em que as IES puderam apresentar propostas para suas respectivas Diretrizes Curriculares. (FUNDAÇÃO BRASILEIRA DE CONTABILIDADE, 2009)

Atualmente, houve uma importante evolução para o curso de Ciências Contábeis no país, em que a adoção de programas como SiSU, PROUNI e FIES, fizeram com que houvesse um estímulo entre oferta e demanda com relação aos cursos oferecidos pelas IES de uma forma geral. Com relação ao curso de Ciências Contábeis, houve um aumento na oferta dos cursos pelas universidades brasileiras do ano de 2001 a 2013, indicando também uma maior demanda pelo curso. No entanto, a procura aumentou de forma desproporcional à quantidade de vagas ofertadas para Ciências Contábeis. (SILVA; ROSA, 2016).

Silva e Rosa (2016), também afirmam que a quantidade de alunos matriculados em Contabilidade no ano de 2013 foi de 95.827, indicando que dentre os anos estudados, de 2001 a 2013, esse foi o ano em que houve a maior procura já registrada. Observa-se, portanto, que houve um crescimento gradual, evidenciando um aumento na relevância em relação ao curso de Ciências Contábeis.

O aumento na procura pelo curso pode ser justificado, entre outros motivos, pela estabilidade da profissão contábil, como afirma a reportagem da revista Exame (2017): “O novo perfil de uma das profissões mais estáveis do Brasil: Com o avanço da big data, a carreira em contabilidade tem exigido novas competências. Confira o perfil mais requisitado no momento”.

A reportagem revelou qual é o novo perfil do profissional contábil, declarando que o contador deixou de meramente produzir os dados, passando a analisá-los, de modo a projetar os resultados desejados e prever os possíveis impactos de cada decisão tomada. O planejamento tributário relaciona-se diretamente com esse tipo de perfil, em que é preciso saber os objetivos da empresa para tomar a decisão mais adequada. Bom domínio de inglês e domínio da tecnologia e ferramentas de gestão também são atributos

destacados pela reportagem. A matéria informou também que a contabilidade é uma das profissões mais estáveis do Brasil.

No que diz respeito à análise de disciplinas e grades curriculares, foco deste estudo, o CNE (Conselho Nacional de Educação) define que as diretrizes curriculares são normas que orientam o planejamento curricular de instituições e sistemas de ensino em geral. Ele é o órgão responsável por analisar, elaborar e estabelecer essas normas. Nesse aspecto, a Resolução instituída em dezembro de 2004 pelo CNE, estabeleceu que o curso de graduação em Ciências Contábeis deve fornecer condição suficiente para que o futuro contador, seja capaz, entre outras coisas, de “compreender as questões científicas, técnicas, sociais, econômicas e financeiras, em âmbito nacional e internacional e nos diferentes modelos de organização”. (CNE 2004, Página 2, Art. 3º, Inciso I).

Além disso, estabeleceu que o contador deve também “apresentar pleno domínio [...] de quantificações de informações financeiras, patrimoniais e governamentais [...]”. O CNE também dispõe que o profissional formado em Ciências Contábeis deve apresentar diversas habilidades, incluindo saber aplicar adequadamente a legislação relativa às funções do contador. Isso evidencia a importância de se obter conhecimento satisfatório nas questões tributárias, englobando todas as questões salientadas pela resolução do Conselho Nacional de Educação.

Diversos autores e estudos citados a seguir discorrem sobre a importância da contabilidade tributária. Para Chiomento (2010), a contabilidade é uma importante ferramenta de gestão no tocante do planejamento tributário, já que é encarregada pelo gerenciamento de dados fundamentais dentro de uma empresa. Segundo ele, “o planejamento tributário deve receber enorme atenção, pois é ele que permite, por meio de cálculos baseados em projeções de resultados, reduzir o ônus tributário, dentro dos ditames legais.”

Corroborando com a perceptível necessidade de profissionais hábeis para suprir as necessidades do mercado dentro da contabilidade tributária, Cardoso, Souza e Almeida (2006) afirmam que o Planejamento Tributário é a segunda atividade realizada com maior intensidade pelos contadores atualmente, correspondendo a 66,2% dos profissionais.

Além disso, Almeida e Favarin (2007) dizem que a área de conhecimento contábil mais importante e demandada pelas empresas é a que contempla a legislação Fiscal e Tributária. O estudo concluiu também que o perfil de mercado almejado pelas empresas em relação aos conhecimentos fiscais e tributários não é atendido satisfatoriamente pelos

profissionais, o que mostra a falta de preparo com que os profissionais saem da academia atualmente em relação à área tributária em geral. (ALMEIDA; FAVARIN, 2007).

Com relação às competências mais procuradas pelas empresas, Pires, Ott e Damacena (2009) afirmam que os conhecimentos de Contabilidade Societária, juntamente com Legislação Societária e Tributária ocupam o primeiro lugar no ranking em todos os níveis de cargos ofertados pelo mercado de trabalho, seja de nível auxiliar, chefia ou gerência.

Nazário, Mendes e Ducineli (2008) salientam que os alunos de Ciências Contábeis estão motivados e possuem interesse em aprender a disciplina de contabilidade tributária, porém acreditam que o conteúdo é transmitido de forma insuficiente pelas IES. Nesse sentido, o trabalho se justifica uma vez que procura contribuir com a melhora do conteúdo ministrado na disciplina de contabilidade tributária de forma a preparar os alunos para o mercado.

Mendes, Silva e Niyama (2011) também estudaram a aderência do conteúdo da disciplina de contabilidade tributária através do conteúdo proposto pela ONU. O estudo analisou ementas de Universidades públicas e privadas do Brasil e revelou que a média de aderência das universidades públicas vai de 38,02% e 16,02% nas privadas no Módulo Sobre Imposição Fiscal Avançada, que abrange Imposições Sobre a Renda de Empregados e Empresas; Atividades Estrangeiras que Geram Obrigações Tributárias; entre outros assuntos a 56,9% nas universidades públicas e 47,8% nas privadas no Módulo de Imposição Fiscal, que abrange Panorama Geral do Sistema Fiscal Nacional; Tributação de Empresas; Impostos Diretos, entre outros. (MENDES; SILVA; NIYAMA, 2011). No entanto, justifica-se a importância desta pesquisa, já que o presente estudo se propôs a analisar a aderência das disciplinas de contabilidade tributária em relação aos conteúdos propostos pela FBC e pelo IASB.

Outro estudo que também abordou o estudo da área tributária foi o de Oliveira e Azevedo (2016), em que foram analisadas se as quinze melhores Universidades de Ciências Contábeis e o Exame de Suficiência do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) estão realçando a disciplina de contabilidade tributária. Em seus resultados, obtiveram que entre as quinze IES analisadas, sete oferecem a disciplina da Contabilidade Tributária em dois semestres, enquanto as outras oito oferecem em apenas um período. O estudo concluiu que no exame de suficiência do CFC, em média, a área de contabilidade de custos aborda mais do que o triplo das questões do exame. Além disso, concluíram

também que as Universidades disponibilizam baixa carga horária para o estudo da área tributária.

Estudos que contemplam a análise curricular também foram realizadas com outros ramos do curso de Ciências Contábeis. A pesquisa de Souza *et al.* (2012) analisou a adesão das ementas de disciplinas relacionadas à área gerencial nos cursos de Ciências Contábeis. Nesse estudo, foi utilizada como amostra 20 Universidades Federais que disponibilizaram as ementas em seus *sites*. Em sua análise de resultados, o trabalho constatou que há pelo menos seis diferentes nomenclaturas para disciplinas da área gerencial. São elas: Contabilidade de Custos, Análise de Custos, Contabilidade Gerencial, Controladoria e Orçamento. As que apresentam nomenclatura diferente dessas, os autores classificaram como “Outra”, sendo que foram encontradas 5 ocorrências de disciplinas com nome divergente desses citados. O total de disciplinas encontrado nas 20 universidades foi 87.

Além disso, a pesquisa verificou que no tocante à aderência das disciplinas em relação ao estudo escolhido como base de conteúdo da área gerencial, no máximo 58% dos temas são contemplados pelas IES. Entretanto, a aderência por tópico proposto foi de 25% a 66,67% no índice geral das Universidades.

Assim sendo, justifica-se a metodologia e o estudo da área de tributos pois, conforme Oliveira e Azevedo (2016), a carga tributária para a indústria de transformação é de 45,4% de seu PIB, seguido das atividades de comércio com tributação a 35% do seu PIB, construção civil e serviços industriais a 17,6% e agropecuária com indústria extrativa, com 5,4%. Isso mostra o quanto os tributos estão presentes e representam uma parte essencial da atividade de qualquer empresa, evidenciando a necessidade de profissionais contadores que trabalhem na área tributária.

Visto que a legislação tributária é muito dinâmica, é essencial que o profissional se mantenha em constante atualização para estar inteirado das alterações das normas tributárias de forma a exercer plenamente sua profissão. Deste modo, é oportuno explanar alguns conceitos de contabilidade tributária para melhor entendimento e prosseguimento da pesquisa.

Para Fabretti (2009), contabilidade tributária é um ramo dentro da contabilidade que tem por finalidade possuir aplicação adequada com relação a conceitos, fundamentos e normas da contabilidade e legislação tributária. Define também que, Planejamento Tributário é quando é realizada uma análise previamente à realização do fato

administrativo, onde estuda-se alternativas legais menos onerosas e possíveis efeitos jurídicos e econômicos para uma entidade.

Oliveira (2008, p. 14) explica que “sistema tributário é o conjunto estruturado e lógico dos tributos que compõem o ordenamento jurídico, bem como das regras e princípios normativos relativos à matéria tributária”.

Para Pohlmann (2012, p. 14),

A contabilidade tributária é a disciplina ou o ramo da contabilidade que se dedica ao estudo dos princípios, conceitos, técnicas, métodos e procedimentos aplicáveis à apuração dos tributos devidos pelas empresas e entidades em geral à busca e análise de alternativas para a redução da carga tributária e ao cumprimento das obrigações acessórias estabelecidas pelo Fisco.

Como explicado anteriormente, elisão fiscal é quando é utilizado um meio lícito para redução ou não pagamento de impostos, já evasão é o contrário, é quando a redução de impostos é atingida de maneira ilícita, e elusão é quando é utilizado meios lícitos, mas de forma simulada para redução ou isenção de tributos.

O tributo, conforme definição do artigo 3º do CTN (Código Tributário Nacional), é “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (CTN, 1996).

Os tributos podem ser divididos em cinco tipos: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios. Pohlmann (2012) define, resumidamente, que os impostos independem de atividade estatal, seu fato gerador origina-se do contribuinte.

Já as taxas, segundo o CTN (1966), art. 77 “têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

Ainda de acordo com o CTN em seu art. 81, explica que contribuições de melhoria são instituídas em consequência de obras públicas derivadas de valorização imobiliária. Já as contribuições especiais são definidas por Pohlmann (2012) como “tributos vinculados pela finalidade a que se destinam” e empréstimos compulsórios são “tributos restituíveis e vinculados à despesa que fundamentou sua instituição”.

Como observado, existem diversas questões que englobam a área tributária no Brasil, pois dentro do mercado de trabalho há uma carência de contadores qualificados nessa área; muitos alunos sentem que a universidade não os prepara adequadamente nos cursos de contabilidade tributária; e existe a necessidade de um bom planejamento

tributário dentro das empresas, já que o pagamento de impostos exige o desembolso de valores significativos de uma entidade.

Tais questões revelam que a universidade é protagonista dentro da área tributária, pois é ela quem irá determinar se o mercado de trabalho estará suprido de mão de obra qualificada, se os tributaristas serão capazes de desempenhar suas atividades e consequentemente serem beneficiados com um bom preparo profissional. Para isso, é importante que as universidades explorem da melhor forma a disciplina de contabilidade tributária. Nesse sentido, esse trabalho demonstra sua importância, pois busca destacar os pontos a melhorar das IES federais brasileiras nas disciplinas de contabilidade tributária de modo a proporcionar maior relevância e aproveitamento por parte dos alunos.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Com relação aos objetivos, a pesquisa foi de cunho descritivo, pois tem o intuito de descrever o conteúdo das disciplinas relacionadas à área tributária nas Instituições de Ensino Superior Federais brasileiras e as relacionar com a Proposta Nacional de Conteúdo para o Curso de Graduação de Ciências Contábeis da FBC e com a proposta do IFAC, ambas do ano de 2017. A pesquisa descritiva procura estudar e descrever as características de um grupo ou estabelecer relação entre suas variáveis. (GIL, 2002).

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa foi qualitativa. Para Richardson, (1999, p. 80) “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais [...]”. Assim, a pesquisa se enquadra na abordagem qualitativa por analisar e interpretar as variáveis dos dados coletados.

Com relação aos procedimentos técnicos de coleta de dados, foi desenvolvida uma pesquisa documental e levantamento que buscou nos documentos publicados pelo IFAC e pela FBC os conteúdos propostos para as disciplinas na área tributária e ainda foi feita uma busca das ementas nos sites das instituições.

No que se refere ao instrumento de coleta de dados, foi realizado um levantamento das IES públicas do país que oferecem o curso de Ciências Contábeis na modalidade presencial através do Portal do e-MEC e dos sites das próprias instituições. Além disso, foram feitas buscas com relação às ementas dos cursos de Contabilidade nos sites das instituições, além de solicitar por e-mail as ementas das disciplinas da área tributária ao professor responsável. Somente foram utilizadas para fins de análise de dados as ementas recebidas por e-mail. Após o levantamento dos dados, as informações foram classificadas e comparadas com as propostas dos órgãos IFAC e FBC de forma a atingir o objetivo da pesquisa. A comparação dos dados foi feita a partir de um *checklist* em uma tabela, onde eram feitas marcações nas colunas de cada curso para constatar se a disciplina proposta pela IFAC ou pela FBC estava presente ou não em sua respectiva ementa.

O quadro abaixo apresenta as propostas dos órgãos analisados para os conteúdos programáticos das disciplinas de contabilidade tributária da Fundação Brasileira de Contabilidade.

Quadro 1 - Conteúdo Programático da FBC para a disciplina de Planejamento e Contabilidade Tributária

Conteúdo Programático	Tópico
Introdução à contabilidade tributária	Regras básicas de escrituração Controle de documentos Relacionamento da contabilidade societária com a contabilidade tributária Incidência Fato gerador
Tributos Diretos	Cálculos Demonstração e apuração do IRPJ, CSLL, COFINS e PIS Preparação e controle dos livros digitais Diferenças temporais
Tributos Indiretos	Cálculos Demonstração e apuração de tributos Federais, Estadual e Municipal Preparação e controle dos livros digitais
Modalidades de tributação	Lucro real Lucro presumido Sistema simplificado Lucro arbitrado
Previdência social	Regras de incidência sobre remuneração com vínculo de emprego Regras de incidência sobre remuneração sem vínculo de emprego Desoneração
Planejamento tributário	Elisão versus evasão Obrigações principais Obrigações acessórias

A partir do Quadro 1, percebe-se que o conteúdo proposto está dividido em seis grupos, subdividindo-se em tópicos que deverão ser abordados com relação a cada assunto.

Além disso, o Quadro 2 mostra a ementa proposta pela IFAC. O seu conteúdo programático foi traduzido do inglês.

Quadro 2 - Conteúdo Programático da IFAC para a disciplina de Tributos

Tópico	Conteúdo Programático
i)	Explicar a conformidade com a tributação nacional e requisitos de registro.
ii.1)	Preparar cálculos de impostos diretos e indiretos para indivíduos (pessoa física).
ii.2)	Preparar cálculos de impostos diretos e indiretos para organizações (pessoa jurídica).
iii)	Analisar os problemas de tributação associados a transações internacionais não complexas.
iv)	Explicar as diferenças entre planejamento tributário, evasão fiscal e evasão fiscal.

Dessa forma, observa-se que diferentemente da FBC, a IFAC adota um único assunto, que é a própria disciplina de Tributação e a subdivide em cinco tópicos, sendo que um deles foi separado em duas partes.

Para realização de tal estudo, optou-se por examinar as ementas das disciplinas obrigatórias na área tributária das Instituições de Ensino Superior Federais brasileiras, já que esta população representa grande parte das IES mais importantes do país (EXAME, 2017). A coleta de dados ocorreu no período de Junho até Agosto de 2018. Entre as 41

universidades federais coletadas no site do e-Mec (2018), somente foi recebido o e-mail contendo as ementas de 17 dessas universidades, como pode ser observado na Quadro 3.

Quadro 3- Instituições Federais de Ensino objeto do estudo

Região	Estado	Unidade de Ensino
Norte	Roraima -RO	Universidade Federal de Rondônia - UNIR
Nordeste	Bahia - BA	Universidade Federal da Bahia - UFBA
	Ceará- CE	Universidade Federal do Ceará - UFC
	Rio Grande do Norte - RN	Universidade Federal do Semi Árido - UFERSA Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN
Centro-oeste	Goiás - GO	Universidade Federal de Goiás- UFG
	Mato Grosso do Sul - MS	Universidade Federal do Mato Grosso do Sul - UFMS
	Distrito Federal - DF	Universidade de Brasília - UNB
Sudeste	Rio de Janeiro - RJ	Universidade Federal Fluminense - UFF
	Minas Gerais - MG	Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG
		Universidade Federal de Uberlândia - UFU
		Universidade Federal de Viçosa - UFV
São Paulo - SP	Universidade Federal de São Paulo - UNIFESP	
Sul	Rio Grande do Sul - RS	Universidade Federal do Rio Grande - FURG
		Universidade Federal de Santa Maria - UFSM
	Paraná - PR	Instituto Federal do Paraná - IFPR Universidade Tecnológica Federal do Paraná - UTFPR

Além disso, recebeu-se também ementas de uma mesma universidade em cidades diferentes. Já que cada *campus* possui sua ementa, elas foram contabilizadas separadamente em algumas seções desta pesquisa. As Universidades foram: Instituto Federal do Paraná dos *campus* de Curitiba e Palmas; Universidade Federal do Mato Grosso do Sul dos *campus* de Escola de Administração e Negócios e Três Lagoas; Universidade Federal Fluminense dos *campus* de Macaé e Niterói; Universidade Federal de Rondônia dos *campus* de Cacoal e Porto Velho.

4 RESULTADOS

Esta seção analisa o conteúdo das disciplinas relacionadas à área de Contabilidade Tributária que foram coletadas através do recebimento de e-mail dos professores de diferentes Instituições de Ensino Superior Federais brasileiras, bem como as compara com os currículos propostos pela Fundação Brasileira de Contabilidade e pela *International Federation of Accountants*.

Primeiramente, conforme demonstrado na Tabela 1 foi analisado a ocorrência ou não nas disciplinas da área tributária e nos cursos de Ciências Contábeis dos conteúdos propostos pela FBC em sua resolução.

A terceira coluna da mesma tabela mostra a quantidade de cursos de Ciências Contábeis que abordam cada tópico proposto pela FBC em suas disciplinas. Para a elaboração da tabela foram considerados separadamente cursos de mesma Universidade em *campus* diferentes. Exemplo: Universidade Federal Fluminense de Macaé e Universidade Federal Fluminense de Niterói. Sendo assim, o total de respostas dos cursos obtidos foi 21.

A quinta coluna mostra a quantidade de disciplinas que aborda cada tópico em sua ementa. Sendo assim, se o curso possuir mais de uma disciplina de Contabilidade Tributária, estas serão apuradas separadamente. Desse modo, o total obtido de disciplinas foi de 36. A terceira e a sexta colunas apresentam as respectivas porcentagens obtidas de cada tópico em relação à quantidade total de cursos e disciplinas.

Tabela 1 - Frequência das Ementas nas Disciplinas

Conteúdo Programático	Tópicos	Quantidade de cursos	% cursos	Quantidade de disciplinas	% disciplinas
Introdução à contabilidade tributária	Regras Básicas de Escrituração	12	57%	15	42%
	Controle de Documentos	12	57%	12	33%
	Relacionamento da Contabilidade Societária com a contabilidade tributária	2	10%	2	6%
	Incidência	16	76%	20	56%
	Fato Gerador	16	76%	22	61%
Tributos Diretos	Cálculos	15	71%	18	50%
	IRPJ e CSLL	18	86%	23	64%
	PIS e COFINS	13	62%	15	42%
	Diferenças Temporais	2	10%	3	8%
Tributos Indiretos	Cálculos	18	86%	20	56%

Conteúdo Programático	Tópicos	Quantidade de cursos	% cursos	Quantidade de disciplinas	% disciplinas
	Demonstração e apuração de tributos Federais, Estadual e Municipal	20	95%	22	61%
	Preparação e controle dos livros digitais	5	24%	5	14%
Modalidades de tributação	Lucro real	19	90%	21	58%
	Lucro presumido	19	90%	22	61%
	Sistema simplificado	19	90%	23	64%
	Lucro arbitrado	17	81%	18	50%
Previdência social	Regras de incidência sobre remuneração com vínculo de emprego	7	33%	7	19%
	Regras de incidência sobre remuneração sem vínculo de emprego	1	5%	1	3%
	Desoneração	2	10%	2	6%
Planejamento tributário	Elisão versus evasão	15	71%	16	44%
	Obrigações principais	15	71%	18	50%
	Obrigações acessórias	13	62%	17	47%
Total		276		322	
Média			60%		33%

Deste modo, pode-se observar que a menor ocorrência tanto por disciplina quanto por curso foi na seção de Previdência Social no tópico de Regras de incidência sobre remuneração sem vínculo de emprego, mostrando que este não é um conteúdo muito abordado em Contabilidade Tributária. No entanto, como o foco de estudo deste trabalho é a área Tributária, não foi averiguado se a Previdência Social e seus tópicos são abordados em outras disciplinas no curso de Ciências Contábeis.

O tópico de Demonstração e apuração de tributos Federais, Estadual e Municipal em Tributos Indiretos foi o mais abordado entre os cursos, enquanto os tópicos de IRPJ e CSLL e Sistema Simplificado foram os mais abordados entre as disciplinas.

Além disso, pode-se notar que a seção de Previdência Social proposta pela Fundação Brasileira de Contabilidade não é comumente abordada na área Tributária nas Universidades, pois apresentou a menor ocorrência tanto por curso quanto por disciplina nas ementas observadas neste estudo.

Em comparação com o estudo de Mendes, Silva e Niyama (2011), percebeu-se que a média de aderência por curso encontrada nessa pesquisa foi maior, já que apresentou 60% de aderência, enquanto a pesquisa de Mendes, Silva e Niyama apresentou média de 56,9% em um módulo e 38,02% em outro analisando as Universidades Públicas do país.

No entanto, é oportuno frisar que o presente estudo se propôs a analisar somente as Universidades Públicas Federais.

Além dos conteúdos propostos pela FBC, considerou-se válido também avaliar quais disciplinas abordam o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) em suas ementas. A partir das informações coletadas, apurou-se que apenas 4 disciplinas e 4 cursos citam o SPED em seu conteúdo programático.

A seguir, foi analisada a carga horária das disciplinas obrigatórias recebidas por e-mail, sendo elas segregadas em dois tipos: Direito Tributário e Contabilidade Tributária, de forma a ser possível comparar com a carga horária proposta pela FBC. Foram apuradas também as suas respectivas médias.

Tabela 2- Disciplinas e Cargas Horárias recebidas por e-mail das Unidades de Ensino segundo sua Estrutura Curricular

Unidade de Ensino	Nº de D.O.	CH Total	Mé dia	Nº de D.O. Direito	CH Total Direito	Média Direito	Nº de D.O. Cont.	CH Total Cont.	Média Cont.
FURG	2	120	60	0	0	-	2	120	60
IFPR - Curitiba	2	134	67	0	0	-	2	160	80
IFPR- Palmas	1	68	68	0	0	-	1	68	68
UFBA	1	68	68	0	0	-	1	68	68
UFC	2	128	64	1	64	64	1	64	64
UFERSA	2	120	60	1	60	60	1	60	60
UFF- Macaé	2	120	60	0	0	-	2	120	60
UFF- Niterói	2	120	60	0	0	-	2	120	60
UFG	1	64	64	0	0	-	1	64	64
UFMG	3	180	60	1	60	60	2	120	60
UFMS - Escola de Adm e Negócios	2	136	68	0	0	-	2	136	68
UFMS - 3 Lagoas	1	68	68	0	0	-	1	68	68
UFRN - Caicó	1	60	60	0	0	-	1	60	60
UFMS	3	180	60	1	60	60	2	120	60
UFU - Uberlândia	2	120	60	0	0	-	2	120	60
UFV	2	120	60	0	0	-	2	120	60
UNB	1	60	60	0	0	-	1	60	60
UNIFESP	1	60	60	0	0	-	1	60	60
UNIR - Cacoal	2	120	60	1	40	40	1	80	80
UNIR - Porto Velho	2	80	40	1	40	40	1	40	40
UTFPR	1	60	60	0	0	-	1	60	60
TOTAL	36			6			30		

Legenda: D.O. – disciplinas obrigatórias; C.H. – Carga Horária; Direito – disciplinas que tratam de Direito Tributário e afins; Cont. – disciplinas que tratam de Planejamento e Contabilidade Tributária.

A partir da Tabela 2, nota-se que a maioria das ementas recebidas são das disciplinas do segmento de Planejamento e Contabilidade Tributária. As universidades que enviaram maior número de disciplinas obrigatórias na área tributária foram a UFMG e a UFSM, com 3 disciplinas, portanto, elas também são as universidades com maior carga horária. A carga horária média mínima encontrada foi de 60 horas destinadas ao ensino da contabilidade tributária. No entanto, essa não é a carga horária real dos cursos, já que abrange apenas as disciplinas recebidas por e-mail. Nessa primeira análise, observou-se que a carga horária média de Direito e Legislação Tributária variou de 40 a 64 horas/aula. Já a média de Contabilidade Tributária variou de 40 a 80 horas. Ressalta-se que a Matriz Curricular proposta pela FBC é de 60 para Planejamento e Contabilidade Tributária e de 90 para Direito e Legislação tributária. Assim, nenhuma das disciplinas de Direito recebidas atingiu a carga horária proposta. No entanto, para as disciplinas de Contabilidade Tributária, apenas uma delas ficou abaixo da carga mínima proposta para Planejamento e Contabilidade Tributária. Para verificar a real carga horária da área tributária nos cursos, elaborou-se uma tabela contendo todas as disciplinas das IES analisadas neste estudo através de busca nos sites das instituições. Dessa forma, foi possível analisar se as disciplinas estão de acordo com a carga horária proposta pela FBC. Os resultados obtidos foram demonstrados abaixo.

Tabela 3- Disciplinas e Cargas Horárias das Unidades de Ensino segundo sua Estrutura Curricular

Unidade de Ensino	Nº de D.O.	CH Total	Média	Nº de D.O. Direito	CH Total Direito	Média Direito	Nº de D.O. Cont.	CH Total Cont.	Média Cont.
FURG	3	180	60	1	36	36	2	144	72
IFPR - Curitiba	3	200	66,7	1	40	40	2	160	80
IFPR- Palmas	2	136	68	0	0	-	2	136	68
UFBA	2	136	68	1	68	68	1	68	68
UFC	2	128	64	1	64	64	1	64	64
UFERSA	2	120	60	1	60	60	1	60	60
UFF-Macaé	4	240	60	1	60	60	3	180	60
UFF- Niterói	2	120	60	0	0	-	2	120	60
UFG	2	128	64	1	64	64	1	64	64
UFMG	3	180	60	1	60	60	2	120	60
UFMS - Escola de Adm e Negócios	3	204	68	1	68	68	2	136	68
UFMS - 3 Lagoas	2	136	68	1	68	68	1	68	68
UFRN - Caicó	2	120	60	1	60	60	1	60	60
UFSM	3	180	60	1	60	60	2	120	60
UFU - Uberlândia	3	180	60	0	0	-	3	180	60
UFV	3	180	60	1	60	60	2	120	60
UNB	1	60	60	0	0	-	1	60	60

Unidade de Ensino	Nº de D.O.	CH Total	Média	Nº de D.O. Direito	CH Total Direito	Média Direito	Nº de D.O. Cont.	CH Total Cont.	Média Cont.
UNIFESP	1	60	60	0	0	-	1	60	60
UNIR -Cacoal	2	120	60	1	40	40	1	80	80
UNIR - Porto Velho	3	120	40	1	40	40	2	80	40
UTFPR	1	60	60	0	0	-	1	60	60
TOTAL	49	142,3	-	15	40,4	-	34	101,9	63,4

Legenda: D.O. – disciplinas obrigatórias; C.H. – Carga Horária; Direito – disciplinas que tratam de Direito Tributário e afins; Cont. – disciplinas que tratam de Planejamento e Contabilidade Tributária.

Na Tabela 3, observou-se que o número de matérias obrigatórias aumentou de 36 para 49, já que essa segunda análise abrangeu todas as disciplinas tributárias constantes nos cursos. Apesar disso, a carga horária de Direito e Legislação Tributária continuou abaixo da proposta da Fundação Brasileira de Contabilidade, pois nenhuma das disciplinas analisadas destina 90 horas/aula para o estudo dessa disciplina. As cargas horárias em geral aumentaram em relação à Tabela 2. No entanto, a carga horária do segmento de Planejamento e Contabilidade Tributária ultrapassou o mínimo proposto pela FBC em quase todos os cursos, já que muitos deles possuem mais de uma disciplina de Contabilidade Tributária.

Fazendo um comparativo entre o presente estudo e a pesquisa de Almeida e Azevedo (2016), aqui encontrou-se Universidades com maior número de disciplinas, já que uma delas oferece 4 disciplinas obrigatórias, oito oferecem 3 disciplinas obrigatórias, nove oferecem 2 disciplinas obrigatórias, e três oferecem apenas 1 disciplina obrigatória na área tributária. O estudo de Almeida e Azevedo analisou as quinze melhores Universidades brasileiras do curso de Ciências Contábeis e apresentou que sete oferecem 2 disciplinas na área tributária e oito oferecem apenas 1.

Além disso, há discrepância evidente entre a quantidade de disciplinas na área tributária e na área gerencial ao se confrontar com o estudo de Souza *et al.* (2012), já que, das 20 Universidades analisadas na pesquisa, apurou-se uma ocorrência de 87 disciplinas da área gerencial. Enquanto no presente estudo, dos 21 cursos, obteve-se ocorrência de 49 disciplinas obrigatórias da área tributária.

A Tabela 4 foi elaborada a partir da Tabela 3, contendo as medidas de tendência para as disciplinas de Direito e Legislação Tributária, de Contabilidade Tributária e para ambas as disciplinas.

Tabela 4- Medidas de Tendência Central das Disciplinas e Cargas Horárias das Unidades de Ensino segundo sua Estrutura Curricular

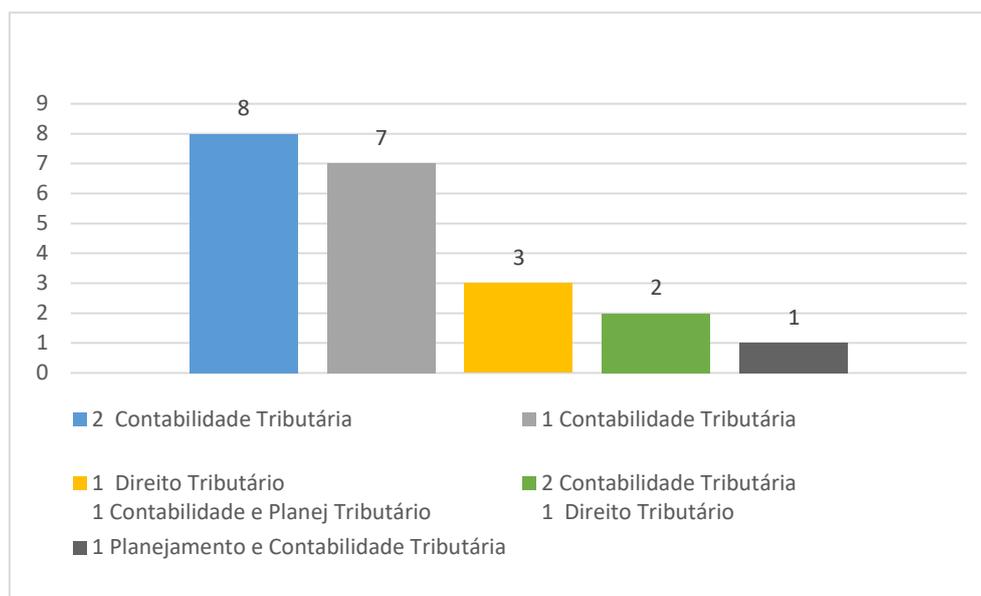
Total	Direito e Legislação Tributária	Contabilidade Tributária
-------	---------------------------------	--------------------------

Média	61,27	56,53	63,43
Mínimo	40	36	40
Máximo	68	68	80
Desvio Padrão	5,91	11,40	8,32
Moda	60	60	60
1º quartil	40	50	60
Mediana	60	60	60
2º quartil	40	50	60

A partir dos dados da tabela, é possível tecer algumas considerações. Os resultados obtidos demonstraram que a média destinada às disciplinas da área tributária nos cursos de Ciências Contábeis é de aproximadamente 61 horas. Já os valores de moda revelaram que a carga horária que mais aparece tanto em Direito quanto em Contabilidade Tributária é de 60 horas. A mediana apresentou o mesmo valor para ambas as disciplinas. Além disso, o valor mínimo do total das disciplinas obtido foi de 40 horas e o máximo de 68 horas, mostrando assim uma considerável variação entre a carga horária média das disciplinas.

Também foi analisado quais eram as disciplinas presentes em cada curso e a quantidade de cursos que possui cada disciplina. Como alguns cursos adotam nomenclaturas diferentes para se referir às disciplinas de contabilidade tributária, elas foram classificadas em 3 grupos: Contabilidade Tributária, Contabilidade e Planejamento Tributário e Direito Tributário. A Figura 1 abaixo separa os cursos entre os que possuem uma disciplina de Contabilidade Tributária, os que possuem duas, os que possuem uma disciplina de Direito Tributário e uma de Contabilidade e Planejamento Tributário e os que possuem duas de Contabilidade Tributária e uma de Direito Tributário.

Figura 1 – Disciplinas por curso



Dessa forma, constatou-se que oito cursos possuem duas disciplinas de contabilidade tributária; sete cursos possuem apenas uma disciplina de contabilidade tributária; três possuem uma disciplina de direito tributário e uma de contabilidade e planejamento tributário; dois possuem duas disciplinas de contabilidade tributária e uma de direito tributário e um curso possui uma disciplina de planejamento e contabilidade tributária. Para demonstrar o quão diversas são as nomenclaturas adotadas nas disciplinas da área tributária, elaborou-se a Tabela 5 abaixo com as disciplinas das Universidades observadas.

Tabela 5 – Nomenclaturas

Nomenclaturas de disciplinas	Frequência	%
Contabilidade Tributária	4	11%
Contabilidade Tributária I	8	22%
Contabilidade Tributária II	6	17%
Contabilidade Fiscal I	1	3%
Contabilidade Fiscal II	1	3%
Legislação Tributária I	1	3%
Legislação Tributária II	1	3%
Direito tributário	3	8%
Contabilidade e Planejamento Tributário	3	8%
Gestão Tributária I	1	3%
Gestão Tributária II	1	3%
Legislação e Contabilidade Tributária I	1	3%
Legislação e Contabilidade Tributária II	1	3%
Contabilidade Fiscal	1	3%
Legislação Tributária e Fiscal	2	6%
Processamento Contábil e Fiscal	1	3%
TOTAL	36	100%

Assim, observa-se que entre o total obtido de 36 disciplinas, existem 16 diferentes nomenclaturas. Utilizando como forma de comparação novamente o estudo de Souza *et al.* (2012), este apresentou apenas 10 nomenclaturas diferentes para a área gerencial, já que cinco delas são classificadas como mais comuns e cinco possuem nomenclaturas diversas e são categorizadas como “outra”. Deste modo, entende-se que há grande discordância entre as nomenclaturas que são adotadas na área tributária.

A seguir, foi feita uma comparação entre as referências bibliográficas básicas nos planos das disciplinas. A Tabela 6 mostra os autores que se repetiram nas referências de diferentes Universidades e os seus respectivos livros, artigos ou decretos com a quantidade de vezes que se repetiram.

Tabela 6 – Referências Bibliográficas

Autor	QTD	Livro	QTD
BORGES, Humberto Bonavides	5	Auditoria de tributos – IPI ICMS ISS	2
		Planejamento Tributário: IPI, ICMS e ISS – economia de impostos, racionalização de procedimentos fiscais.	3
BRASIL	3	DECRETO Nº 3.000, DE 26 DE MARÇO DE 1999.	3
CARRAZZA, Roque Antonio.	3	ICMS	1
		Curso de Direito Constitucional Tributário.	2
CHAVES, F. C.; MUNIZ, É. G.	3	Contabilidade tributária na prática	3
		Contabilidade Tributária	12
FABRETI, Lúdio Camargo.	13	Direito Tributário – Para os cursos de administração e ciências contábeis	1
HIGUCHI, Hiromi et al	9	Imposto de Renda Das Empresas	9
MACHADO, Hugo de Brito	3	Curso de direito tributário	2
		Os princípios jurídicos da tributação na Constituição de 1988.	1
MARTINS, Sérgio Pinto.	2	Manual de Direito Tributário	1
		Manual do Imposto sobre Serviços.	1
NEVES, Silvério das Neves; VICECONTI, Paulo V	3	Contabilidade Avançada e Análise das Demonstrações Contábeis	1
		Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Tributos Conexos	2
OLIVEIRA, Luis Martins et al	14	Manual de Contabilidade Tributária.	14
PADOVEZE et al	2	Contabilidade e gestão tributária: teoria, prática e ensino.	2
PÊGAS, Paulo Henrique Barbosa	8	Manual de Contabilidade Tributária	8
REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. C.	2	Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas.	2
TORRES, Ricardo Lobo.	2	“Justiça distributiva: social, política e fiscal”	1
		Curso de direito financeiro e tributário.	1

Desta forma, o autor mais citado nas referências dos cursos de Ciências Contábeis na área tributária é o Luis Martins de Oliveira e outros com o seu livro Manual de

Contabilidade Tributária. O Lúdio Camargo Fabretti também é outro autor muito utilizado pelos professores nas disciplinas.

Foi também analisado o material proposto pela *International Accounting Education Standards Board (IASB)* de 2017. A Tabela 7 mostra o conteúdo programático encontrado no *Handbook of International Education Pronouncements* do IASB e a ocorrência encontrada nas ementas coletadas por curso e disciplina. A parte que trata de contabilidade tributária é chamada Tributação e se encontra na seção IES 2, *Initial Professional Development – Technical Competence*.

Tabela 7 – IES Frequência das ementas

Tópico	Conteúdo Programático	Frequência (cursos)	% Cursos	Frequência (disciplinas)	% Disciplinas
i)	Explicar a conformidade com a tributação nacional e requisitos de registro.	21	100%	32	89%
ii.1)	Preparar cálculos de impostos diretos e indiretos para indivíduos (pessoa física).	11	52%	11	31%
ii.2)	Preparar cálculos de impostos diretos e indiretos para organizações (pessoa jurídica).	21	100%	30	83%
iii)	Analisar os problemas de tributação associados a transações internacionais não complexas.	1	5%	2	6%
iv)	Explicar as diferenças entre planejamento tributário, evasão fiscal e evasão fiscal.	15	71%	16	44%
Média			66%		51%

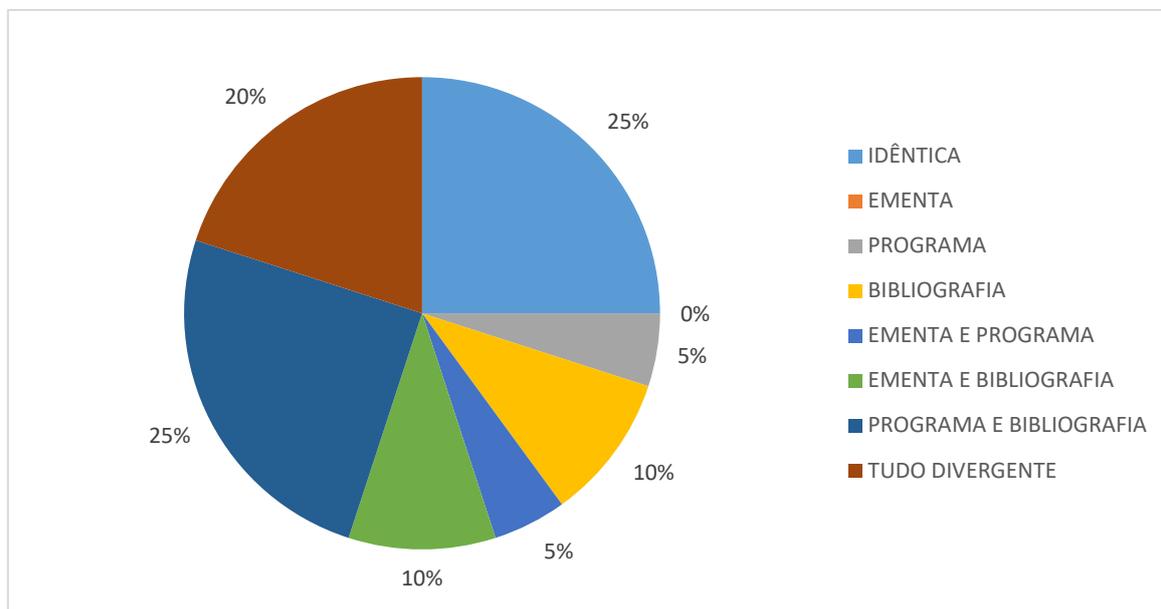
A partir da Tabela acima, observou-se que o Tópico menos abordado pelos cursos e disciplinas foi o tópico iii, em que apenas um curso possui o conteúdo em sua ementa. Nesse curso, o tópico é abordado em duas disciplinas. Os tópicos i e ii.2 são abordados por todos os 21 cursos examinados neste trabalho. Além disso, o tópico i foi encontrado na maior quantidade de disciplinas em suas ementas.

Comparando-se os conteúdos programáticos do IASB e da FBC, percebeu-se que este aprofunda mais nos tópicos e nos assuntos propostos enquanto aquele possui os conteúdos mais generalizados e com a quantidade reduzida.

Na Figura 2 abaixo, tem-se o gráfico comparativo dos planos de ensino constantes nos sites de cada instituição e os planos de ensino recebidos via e-mail pelos professores das disciplinas. A figura contém as universidades em que o plano de ensino recebido via e-mail está com a ementa, o programa e a bibliografia iguais; tudo

divergente; só a ementa; só o programa ou bibliografia divergentes; ementa e programa divergentes; ementa e bibliografia divergentes ou programa e bibliografia divergentes.

Figura 2 – Comparação de ementas



Deste modo, é possível observar que nenhum dos planos de ensino recebidos diretamente pelo professor está apenas com a ementa diferente: 25% deles está idêntico ao constante no site da instituição, 25% contêm tanto o programa quanto a bibliografias divergentes, 20% contêm o programa, a bibliografia e a ementa divergentes, 10% contêm só a bibliografia divergente. Nos outros 10% tanto a ementa quanto a bibliografia estão diferentes do que está constando no site. Além disso, 5% está com o programa divergente e outros 5% contêm a ementa e o programa divergentes.

Concluiu-se, então, que a maioria dos planos recebidos diretamente pelo professor estão diferentes de alguma forma com relação aos constantes nos sites das IES, já que apenas 25% deles estão completamente idênticos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho pretendeu verificar a que nível as grades curriculares na área de contabilidade tributária das Instituições de Ensino Superior Federais brasileiras estão alinhadas às propostas elaboradas pela Fundação Brasileira de Contabilidade e pela *International Federation of Accountants*.

O método utilizado para comparação das ementas das disciplinas nas Instituições Federais brasileiras com o conteúdo programático da IFAC e FBC foi o de *checklist*. Elaborou-se uma tabela contendo os conteúdos propostos e as disciplinas de cada curso e a partir disso eram feitas marcações para verificar se o assunto estava ou não presente na disciplina.

Os resultados encontrados nessa pesquisa apontam que, com relação ao conteúdo proposto pela FBC, a análise da frequência das ementas dos cursos demonstrou uma frequência máxima de 95% de menção ao conteúdo de Demonstração e Apuração dos tributos Federais, Estaduais e Municipais; e mínima de 5% de menção ao conteúdo de Regras de incidência sobre remuneração sem vínculo de emprego. Isso revelou uma variação de 90% entre o conteúdo mais mencionado pelos cursos e o menos mencionado, sendo que as frequências intermediárias encontradas também variam entre si. A média da frequência de conteúdos propostos adotadas pelos cursos revelou uma ocorrência de 60% enquanto nas disciplinas, obteve-se ocorrência de 33%. Assim, os cursos adotam a maioria dos conteúdos propostos, no entanto, eles são abordados separadamente em suas disciplinas.

Já com relação à frequência das ementas comparadas à proposta da IASB, encontrou-se que dois tópicos são abordados por 100% dos cursos enquanto o tópico de análise dos problemas de tributação associados a transações internacionais não complexas é abordado por apenas 1 dos 21 cursos analisados. Assim, conclui-se que os cursos de Ciências Contábeis nas disciplinas tributárias estão em maior conformidade com os conteúdos propostos pela IASB do que com os da FBC, já que 66% dos cursos abordam esses tópicos. As ementas estudadas também evidenciaram que ao se comparar com as propostas da FBC e da IFAC alguns conteúdos são bastante recorrentes nas ementas, enquanto outros raramente são abordados.

Além disso, foi possível observar que há grande divergência com relação às nomenclaturas adotadas pelos cursos de contabilidade nas disciplinas da área tributária. A carga horária das disciplinas também mostrou variação entre os cursos. A partir da análise das matérias, obteve-se que as do segmento de Direito e Legislação Tributária não

satisfazem a carga horária mínima proposta pela FBC, enquanto as matérias de Contabilidade Tributária tendem a ultrapassá-la. Isso revelou que há falta de padronização das disciplinas nas Universidades brasileiras, tanto no que diz respeito às nomenclaturas, quanto ao próprio conteúdo das ementas na área tributária. Além disso, observou-se que há desatualização das ementas constantes nos sites das IES.

De forma geral, com base nos conteúdos da FBC e IFAC, é possível concluir que as disciplinas de contabilidade tributária nas Universidades Federais brasileiras tendem a seguir as padronizações propostas por esses órgãos. No entanto, apesar de a maioria dos conteúdos propostos serem abordados pelos cursos, ainda há que se buscar um maior alinhamento com propostas de órgãos regulamentadores da profissão contábil, além de uma maior uniformidade de conteúdos programáticos nos cursos.

Nesse sentido, o presente estudo contribui ao proporcionar a possibilidade de análise das disciplinas da área tributária pelas Instituições de Ensino Superior, já que demonstra que de forma geral há divergências em alguns aspectos da disciplina tributária. Além disso, é possível uma análise para readequação dos conteúdos, caso seja necessário, para que estes se tornem mais relevantes para os alunos. Concomitantemente, ao apontar que na maior parte dos cursos não há atualização integral das ementas nos sites das instituições, o trabalho também possibilita o estímulo a uma conformação nesse aspecto em suas respectivas páginas da Internet.

É pertinente salientar que apesar de PIS e Cofins não serem impostos diretos, utilizou-se essa classificação para fins de comparação com a proposta da Fundação Brasileira de Contabilidade, já que essa é a categoria adotada para classificação desses impostos na ementa da mesma.

Concluindo o presente estudo, sugere-se a realização de trabalhos que possam expandir o universo amostral, como abranger as ementas das IES privadas na área tributária, e também de pesquisas nessa área que comparem os conteúdos com os propostos por outros órgãos ou publicações de autores especialistas da contabilidade tributária.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Fábio S.; FAVARIN, Antonio M. Sistemas de Informações Gerenciais: o ambiente empresarial e o perfil do profissional de contabilidade. In: CONGRESSO USP DE CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, 7., 2007, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: USP, 2007.

BARROS, Fernanda M. **A evolução das obrigações tributárias nas constituições brasileiras e os reflexos no atual regime tributário de energia elétrica**. 2012. 49 f. Monografia (Pós Graduação) – Instituto Brasiliense de Direito Público - IDP, Brasília, 2012.

BRASIL.[Código Tributário Nacional (19660)] . **Lei nº 5.172**, de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, 25 out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 22 maio 2019.

CARDOSO, Jorge L.; SOUZA, Marcos A. de; ALMEIDA, Lauro B. de. Perfil do Contador na atualidade: um estudo exploratório. **BASE – Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos**, São Leopoldo, v. 3, n. 3, p. 275-284, set./dez. 2006.

ESTIMATIVA do Tesouro aponta que carga tributária subiu para 33,5% do PIB em 2018, maior em 9 anos. In: **G1**, Brasília, 28 março 2019. Disponível em : <https://g1.globo.com/economia/noticia/2019/03/28/estimativa-do-tesouro-aponta-que-carga-tributaria-subiu-para-335percent-do-pib-em-2018-maior-em-9-anos.ghtml>. Acesso em: 26 jun. 2019.

CARNEIRO, Juarez Domingues (coord). **Matriz Curricular para Cursos de Ciências Contábeis**: uma proposta da Fundação Brasileira de Contabilidade. 1 ed. Brasília: Fundação Brasileira de Contabilidade, 2017.

CHIOMENTO, Domingos O. A Importância do Planejamento Tributário. In: **ADMINISTRADORES. 2010**. Disponível em: <http://www.administradores.com.br/noticias/economia-e-financas/a-importancia-do-planejamento-tributario/38250/>. Acesso em: 20 mai. 2018.

CONSELHO NACIONAL DA EDUCAÇÃO (Brasil). **Resolução CNE/CES 10, de 16 de dezembro de 2004**. Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais para o Curso de Graduação em Ciências Contábeis, bacharelado, e dá outras providências. Disponível em: http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces10_04.pdf. Acesso em: 03 abr. 2018.

AS MELHORES faculdades e universidades do Brasil, segundo o MEC. In: **EXAME**, 28 nov. 2017. Disponível em: <https://exame.abril.com.br/carreira/as-melhores-faculdades-e-universidades-do-brasil-segundo-o-mec/>. Acesso em: 16 jun. 2018.

FABRETTI, Lúdio C. **Contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 356 p.

GASPARINI, Claudia. O novo perfil de uma das profissões mais estáveis do Brasil. *In: EXAME*, São Paulo, 26 set. 2017. Disponível em: <https://exame.abril.com.br/carreira/o-novo-perfil-de-uma-das-profissoes-mais-estaveis-do-brasil/>. Acesso em: 18 dez. 2017.

GIL, Antonio C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO.

Impostômetro: Brasil atinge marca de R\$ 1,5 trilhão em pagamento de impostos. *In: INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO E TRIBUTAÇÃO*. Disponível em: <https://ibpt.com.br/noticia/2623/Impostometro-Brasil-atinge-marca-de-R-1-5-trilhao-em-pagamento-de-impostos>. Acesso em: 03 abr. 2018.

INTERNATIONAL FEDERATION OF ACCOUNTANTS. **Handbook of International Education Pronouncements 2017**. New York: IFAC, 2017. ISBN 978-1-60815-316-9. Disponível em: <https://www.ifac.org/publications-resources/2017-handbook-international-education-pronouncements>. Acesso em: 10 mai. 2019.

MENDES, Paulo C de M; SILVA, Antonio B; NIYAMA, Jorge K. A aderência do Conteúdo da Disciplina Contabilidade Tributária Ministrada nos Cursos de Graduação em Ciências Contábeis do Brasil ao Conteúdo do Currículo Internacional Proposto pela ONU. **Revista Ambiente Contábil**. Natal, v. 3, n. 1, p. 1-19, 2011.

NAZÁRIO, Neander S.; MENDES, Paulo C de M.; DUCINELI, Régis B de A. Percepção dos discentes quanto à importância do conhecimento em contabilidade tributária em instituições de ensino superior do distrito federal: um estudo empírico. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v. 4, n. 3, p. 64-81, 2008.

OLIVEIRA, Gustavo P. **Contabilidade Tributária**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2008. 293 p.

OLIVEIRA, Marcello S de.; AZEVEDO, Pamela S de. A disciplina contabilidade tributária e o mercado de trabalho. *In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE*, 20., 2016, Fortaleza. **Anais [...]** Fortaleza: Congresso brasileiro de contabilidade, 2016.

PELEIAS, Ivam R.; BACCI, João. Pequena cronologia do desenvolvimento contábil no Brasil: Os primeiros pensadores, a padronização contábil e os congressos brasileiros de contabilidade. **Revista Administração On Line - FECAP**. São Paulo, v. 5, n. 3, p 39-54, Jul/Set., 2004.

PELEIAS, Ivam R ; SILVA, Glauco P da; SEGRETI, João B.; CHIROTO, Amanda R. Evolução do ensino da Contabilidade no Brasil: uma análise histórica. **Revista Contabilidade & Finanças**. São Paulo, v. 18, p. 19, jun. 2007.

PIRES, Charline B.; OTT, Ermani; DAMACENA, Claudio. Guarda-Livros ou Parceiros de Negócios? : uma análise do perfil profissional requerido pelo mercado de trabalho para contadores na Região Metropolitana de Porto Alegre (RMPA). **Contabilidade vista e revista**, Belo Horizonte, v. 20, n. 3, p. 157-187, jul./set. 2009.

POHLMANN, Marcelo C. **Contabilidade tributária**. 1 ed. Curitiba: IESDE Brasil, 2012.

PRADO, Eliane C. P. O Papel e a Atuação do Contador Tributário. **Revista de Ciências Gerenciais**. Londrina, v. 17, n. 26, p. 131-143, Jul, 2014.

RICHARDSON, Roberto J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SILVA, Gustavo M dos S da.; ROSA Fabricia S. O curso de ciências contábeis no Brasil: um estudo sobre as políticas públicas de ensino superior e seu reflexo na oferta e na demanda no período de 2001 a 2013. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, Salvador, v. 6, n. 2, p. 94-111, maio/ ago. 2016.

SOARES, Sandro V.; RICHARTZ, Fernando; VOSS, Barbara de L.; FREITAS, Claudio L. Evolução do currículo de contabilidade no Brasil desde 1809. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 10, n. 30, p. 27-42, Ago./Nov., 2011.

SOUZA, Renata F. de; BORGERT, Altair; LUNKES, Rogério J; RICHARTZ, Fernando. Análise do Conteúdo das Ementas das Disciplinas Relacionadas à Área Gerencial. **Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión**. v. X, 2012.