

INVESTIGAÇÃO SOBRE AS CAUSAS DA SONEGAÇÃO FISCAL JUNTO AOS PROFISSIONAIS CONTÁBEIS DE SANTANA DO IPANEMA/AL

Maria do Rosário da Silva

Universidade Federal do Oeste do Pará - UFOPA

E-mail: mariacont.silva@gmail.com

Marcos Igor da Costa Santos

Universidade Federal de Alagoas - UFAL

E-mail: marcosigor2508@gmail.com

Danilo Silva Santos

Universidade Federal de Alagoas - UFAL

E-mail: mirelly.menezes@hotmail.com

Elson Ricardo Ramos Melo

Universidade Federal de Alagoas - UFAL

E-mail: mirelly.menezes@hotmail.com

Fagner Rodrigues da Costa

Universidade Federal de Alagoas - UFAL

E-mail: mirelly.menezes@hotmail.com

Linha Temática: Controladoria no Setor Privado

RESUMO

O presente estudo teve o objetivo de investigar as causas da sonegação fiscal junto aos profissionais contábeis de Santana do Ipanema/AL. Esta pesquisa, de natureza descritiva e quantitativa, conteve uma amostra de 07 escritórios e, para o alcance do objetivo, utilizou-se de um questionário, adaptado do estudo de Carvalho et al. (2013), estruturado em duas partes e contendo 16 questões abertas e fechadas. Os resultados obtidos apontaram que os empresários possuem entendimento razoável sobre os tributos cobrados, sendo o IPVA, IPTU e ICMS os mais conhecidos. Além disso, os gestores dos escritórios se reúnem com seus clientes, buscando fornecer um planejamento tributário apropriado e existe o interesse em implantar essa ferramenta para auxiliar na organização tributária e redução dos impostos. Percebeu-se ainda que os empresários reclamam da alta carga tributária cobrada e, devido a isso, buscam esclarecimentos e orientações acerca da tributação. Além do mais, essa elevada carga de tributação pode ser um fator que influencia a classe empresarial a sonegar, sendo a compra e venda sem a emissão de nota fiscal, os métodos mais adotados para a prática da sonegação fiscal. Por fim, constatou-se que a maioria dos empresários não conseguem perceber os procedimentos legais para conseguir pagar menos tributos sem burlar as normas tributárias.

Palavras-chave: Sonegação Fiscal; Carga tributária; Profissionais contábeis.

1. INTRODUÇÃO

A vida econômica brasileira está cheia de histórias que mostram a elevada carga tributária e a posição da população em relação às mesmas. Soares (2008) destaca que na própria história brasileira é possível encontrar pessoas como Tiradentes, considerado por muitos como herói nacional, pelo simples fato de assumir perante o Estado, ou melhor, à Coroa Portuguesa, sua indignação diante das taxas tidas como arbitrárias.

Lettieri (2004) cita que a origem da palavra “taxa” gera uma restrição do movimento de liberdade. O referido autor comenta que a palavra em si, pela sua própria natureza, é um desincentivo a sua observância, transformando-se em causa de antipatia por parte do contribuinte.

Grzybovski e Hahn (2006) afirmam que muitas pessoas se mostram insatisfeitas com a obrigatoriedade no recolhimento compulsório de tributos, visto que os valores recolhidos nem sempre serão investidos adequadamente e não se transformarão em benefícios e melhorias na qualidade de vida da população. Além do mais, a possibilidade de maiores lucros pessoais fortalece a ideia em praticar atos considerados ilícitos.

Os autores supracitados afirmam que ainda é baixo o nível de compreensão da população no que se refere aos tributos pagos e como são investidos, bem como o papel relevante que o Estado desempenha na regulação da vida em sociedade. Lettieri (2004) comenta que o Estado vem divulgando várias campanhas de conscientização no sentido de propor alternativas que ajudem os brasileiros a entender a necessidade desse pagamento e a não omissão diante do fato gerador.

Grzybovski e Hahn (2006) citam que existe o Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) em escolas públicas e privadas brasileiras com o intuito de mostrar à população sobre a importância do valor socioeconômico dos tributos, como a relevância em cumprir com as obrigações tributárias e a possibilidade de acompanhar as ações governamentais na aplicação dos recursos públicos.

Moreira (2003) comenta que para ajudar o Estado nessa tarefa de conscientização e orientação dos contribuintes, surge a figura do profissional contábil que tem, dentre suas responsabilidades, revelar todo e qualquer ato ilícito, respondendo juridicamente por esses atos quando houver omissões e fraudes.

Através dessa conjuntura, Santos (2020) afirma a importância do profissional contábil para a sociedade e empresas, visto que ele é responsável e habilitado na realização de planejamento tributário adequado objetivando minimizar a carga tributária, sem, contudo, cometer ilícitos tributários.

Grzybovski e Hahn (2006) corroboram ao citarem que isso pode ser alcançado por meio da Elisão Fiscal que é considerada uma estratégia que visa reduzir a carga tributária de uma empresa, através da omissão do fator gerador do tributo. Ou seja, através de um planejamento é possível encontrar formas dentro da legislação para fazer essa manobra sem burlar o pagamento dos impostos.

Diante do que foi explanado sobre a questão de sonegação fiscal e importância do profissional contábil na realização de planejamento tributário que minimize a carga tributária, o estudo teve como objetivo investigar as causas da sonegação fiscal junto aos profissionais contábeis de Santana do Ipanema/AL.

O trabalho se justifica em função da importância dos profissionais contábeis para as organizações. Além disso, a contabilidade pode ser considerada uma ferramenta indispensável no exercício financeiro e estratégico das organizações, com o intuito de promover segurança e estabilidade nas tomadas de decisões.

Assim, com o intuito de alcançar o objetivo proposto, este estudo está estruturado em cinco seções. A primeira é a introdução, onde o tema e o objetivo são apresentados. A segunda é o referencial teórico, que traz conceitos relativos ao estudo. Na terceira são apresentados os procedimentos metodológicos utilizados na obtenção dos dados. Em seguida apresenta-se a análise dos resultados obtidos, e por fim as considerações finais sobre o estudo.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Tributos

Em outubro de 1966 foi concebido, no Brasil, o Código Tributário Nacional (CTN) através da Lei n. 5.172 que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional (STN) e determina normas de direito tributário a serem aplicadas na União (AMARO, 2010).

O artigo 3º da lei supracitada, conceitua tributo como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor se possa nela exprimir, que não represente sanção de ato ilícito, estabelecida em lei e cobrada por meio de atividade administrativa plenamente vinculada (BRASIL, 1966).

Amaro (2010) afirma que o tributo é dividido em não vinculado (imposto) e vinculado (contribuição de melhoria ou taxa). O primeiro é aquele tributo cuja obrigação ocorre em virtude de um fato gerador relativo ao contribuinte e sua cobrança é de incumbência privativa da União, dos Estados ou do Município. A taxa possui como fato gerador o uso eventual ou efetivo de qualquer serviço público. Já a contribuição de Melhoria pode ser cobrada pela gestão pública por qualquer serviço desempenhado que venha a resultar em uma valorização imobiliária.

Faria (2008) classifica os tributos em diretos e indiretos, sendo que aqueles recaem sobre o sujeito passivo que possui relação direta com o fato gerador, tais como o Imposto de Renda de Pessoa Física (IRPF), Imposto de Propriedade Territorial Urbana (IPTU) e o Imposto Territorial Rural (ITR). Já os impostos indiretos incidem sobre a produção e são repassados por meio do preço da mercadoria ou serviço e representam quase 50% da carga tributária brasileira. Como exemplos de impostos indiretos existem o Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre prestações de Serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação (ICMS), *Imposto Sobre Serviços (ISS)* e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

A Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB) de 1988 traz os impostos e os órgãos competentes para instituí-los. O artigo 153 destaca que a criação desses impostos é de competência da União e apenas os impostos relativos a grandes fortunas ainda não possuem regulamentação.

Como exemplos de impostos federais, têm-se: importação de produtos estrangeiros; exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados; renda e proventos de qualquer natureza; produtos industrializados; operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; propriedade territorial rural; grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Faria (2008) destaca que é de competência dos Estados e Distrito Federal a regulamentação do Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD), o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS).

2.2. Planejamento Tributário

2.2.1. Conceitos e características

O sistema e a carga tributária brasileira são extremamente complexos do mundo e isso traz como consequência a necessidade de investimento nos setores contábil e fiscal das empresas. Os empresários e os profissionais contábeis precisam ter uma gestão tributária que administre os processos que envolvam os tributos e o planejamento estratégico do negócio (SEVEGNANI, 2009).

Amaro (2010) destaca que o planejamento tributário consiste em um conjunto econômico de sistemas legais que visa à redução da carga tributária através de atos lícitos. Esse planejamento exige bom senso e alto conhecimento técnico do profissional contábil, uma vez que ele buscará alternativas que permitam o alcance de melhores resultados.

Gomes et al. (2018) citam que o planejamento tributário é um instrumento que pode contribuir com a tomada de decisão por parte da alta direção da empresa, já que analisa a melhor maneira de incidir a menor carga tributária referente às atividades da empresa.

Conforme Oliveira et.al. (2019) o planejamento tributário é uma forma lícita de reduzir a carga fiscal e envolve um estudo prévio dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Os autores supracitados destacam que o caráter preventivo do planejamento tributário decorre do fato de não se poder escolher alternativas senão antes de se concretizar a situação. Após a concretização dos fatos, via de regra, somente se apresentam duas alternativas para o sujeito passivo da relação jurídico-tributária, ou seja, pagar ou não pagar o tributo decorrente da previsão legal descrita como fato gerador. A segunda alternativa se caracterizará como prática ilícita, sujeitando-se a empresa à ação punitiva do Estado, caso este venha a tomar conhecimento de tal prática.

2.2.2. Finalidades

O planejamento tributário tornou-se indispensável para o sucesso empresarial. A legislação tributária brasileira apresenta dificuldades na sua compreensão por parte dos profissionais, com inúmeras leis e constantes alterações, o que dificulta a gestão empresarial na área (SOARES, 2008).

Amaro (2010) destaca três finalidades principais do planejamento tributário. A primeira evita a incidência do tributo, tomando-se providências com o fim de desviar-se do seu fato gerador. A segunda está ligada a redução do montante do tributo, buscando-se meios de se reduzir a alíquota ou sua base de cálculo. Já a terceira, está relacionada ao retardamento do pagamento do tributo, adotando-se medidas que têm este fim, sem a ocorrência da multa.

Lettieri (2004) comenta que para o planejamento tributário não há muita diferença entre ser um pequeno ou grande empresário, no que diz respeito às taxas, recolhimento de impostos e contribuições sociais. Em muitos casos os empresários não têm uma visão correta de posicionamento quanto ao que fazer, porque fazer e como fazer.

O planejamento tributário deve receber enorme atenção, pois é ele que permite a redução do ônus tributário, dentro dos ditames legais. A análise dos tributos, bem como seus reflexos na organização, é uma atitude extremamente positiva e preventiva, na qual é possível analisar o melhor modelo de tributação (GOMES et al., 2018).

Diante do que foi apresentado, compreende-se que planejamento tributário é escolher e buscar a forma que ofereça, de maneira lícita, os melhores resultados para as organizações.

2.3. Elisão e Evasão Fiscal

Gomes et al. (2018) destacam que a elisão fiscal envolve a conduta lícita do contribuinte antes da ocorrência do fato gerador, que ele pratique sem que esteja revestida de

nenhuma prática simulatória, com a qual ele obtenha uma menor carga tributária legalmente possível.

Oliveira et.al. (2019) citam que o planejamento e elisão são conceitos que se reportam à mesma realidade, diferindo apenas quanto ao referencial adotado e à tônica que atribuem a determinados elementos. Ainda destacam que ao se fazer referência a planejamento, o foco é dado à conduta do contribuinte e suas respectivas qualidades como liberdade contratual, licitude e momento da conduta. Já quando se fala em elisão, a preocupação se volta não mais à conduta em si, mas nos efeitos que ela gera em relação à incidência e arrecadação de tributos.

Gomes et al. (2018) destacam que a evasão é a sonegação fiscal, usando de declarações falsas, omitindo informações e outros artifícios ilícitos para evitar o pagamento de tributos. Ela consiste na adoção de manobras ilegais para não fazer os pagamentos devidos. O autor cita como exemplo de evasão fiscal o gestor de uma empresa que não declara as vendas reais efetuadas, objetivando diminuir o valor dos impostos ou ultrapassar o limite do seu enquadramento tributário.

Faria (2008) comenta que a diferença entre a elisão e evasão fiscal está no momento da ação de cada uma, visto que a primeira é empregada antes da ocorrência do fator gerador da obrigação tributária, enquanto que a segunda acontece depois e envolve a prática de atos ilícitos que podem caracterizar sonegação ou fraude.

A sonegação fiscal é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e das condições pessoais do contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente (FARIA, 2008).

Já a fraude é considerada a ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento (GOMES et al., 2018).

O autor supracitado destaca que a fraude não é ato lícito, pois o contribuinte age deliberadamente contra os ditames legais com o objetivo de fugir do ônus tributário, mediante distorção abusiva das formas jurídicas ou pelo ato simulado. Assim, constitui um ato cometido de forma premeditada, planejada, com a finalidade, de obter proveito com prejuízo de terceiros.

2.4. Causas de Sonegação e Fraudes Fiscais

A literatura aponta vários motivos para a ocorrência da evasão fiscal. Lettieri (2004) comenta que essa atitude obscura do contribuinte pode ser impulsionada por diversos fatores, dentre eles sua disposição com as entidades públicas, os aspectos da justiça tributária, a prevalência das normas sociais e a possibilidade de que a sonegação fiscal esteja sendo detectada e punida.

Dumer et al. (2016) apontam quatro abrangentes motivações para opção dos gestores brasileiros em sonegar os tributos. A primeira está relacionada ao fato de que os impostos pagos não são utilizados corretamente e não retornam como benefícios para sociedade. A segunda causa está associada a alta carga de tributação, o pequeno padrão de retorno social e os inúmeros casos de utilização de verba pública em esquemas de corrupção.

A terceira motivação está ligada ao fato de os órgãos fiscalizadores não saberem exatamente quanto à empresa deve pagar de tributos, o que se caracteriza como uma relação de assimetria de informação entre os gestores e o governo no interesse do cumprimento da legislação para o bom estar da sociedade (SIQUEIRA; RAMOS, 2005).

A quarta causa destacada se refere a tendência dos empresários em querer otimizar o resultado econômico e uma forma para que isso ocorra se dá pela redução dos custos, entre eles os tributos (GRZYBOVSKI; HAHN, 2006). Além disso, o empresário brasileiro convive com uma carga tributária elevada e complexa que, se mal planejada, pode comprometer a sobrevivência das empresas ((FARIA, 2008). Neste ambiente, costuma ser preponderante para o gestor optar pela forma tributária menos onerosa.

2.5. Responsabilidades do Profissional Contábil

Tamer (2013) destaca que o profissional contábil se encontra envolvido em uma cadeia de relações jurídicas entre empresários, governo, bancos, etc. Assim, as informações e relatórios contábeis produzidos por ele comandará o destino de investimentos, conduzirá a vida de empresas e será prova do papel social e tributário destas junto aos entes federativos.

Em relação à questão tributária, o profissional contábil pode ser responsabilizado por crimes tributários sempre que houver prejuízo aos cofres públicos e desde que comprovada a livre e consciente e modalidade dolosa (GOMES et al., 2018; TAMER, 2013).

Dumer et al. (2016) afirmam que é necessário que o crime tenha acontecido de forma deliberada, livre e consciente. Os autores citam que entre os crimes previstos por lei estão a falsificação de notas fiscais; redução e suspensão de tributos; falsa declaração; omissão de declarações; e, tudo o que for feito para fraudar ou prejudicar a fiscalização tributária.

Dumer et al. (2016) apontam que o profissional contábil pode ser condenado por crime tributário quando houver infração ocasional, falsificação e fraude. O quadro 1 cita alguns exemplos de crimes tributários.

Quadro 1 – Crimes tributários cometidos pelo profissional contábil

Fatores envolvidos	Características	Exemplo
Infração ocasional	Quando seu trabalho culmina na prática de alguma infração legal ou contratual, resultando em danos ao cliente.	Relatórios contábeis com erros técnicos intencionais que geram prejuízos ao seu parceiro.
Falsificação	Quando houver falsificação ou alteração de documentos, incluindo livros fiscais	Declaração falsa em um documento fiscal com obrigações previdenciárias da empresa;
Fraude	Quando se une ao contribuinte para falsificar documentos ou cometer irregularidades de escrituração com o objetivo de fraudar impostos.	Contador presta informações errôneas ao fisco com ou sem o conhecimento/consentimento dos sócios da empresa, e estas informações levam à obtenção de vantagem fiscal indevida.

Fonte: Adaptado de Dumer et al., 2016.

Grzybovski e Hahn (2006) destacam que o profissional contábil pode adotar algumas medidas para evitar um possível crime tributário e garantir a idoneidade e legalização da empresa. Os autores citam como exemplos: considerar o regime tributário adequado da empresa; não alterar os documentos fiscais da mesma; e, recolher os impostos no prazo legal.

Siqueira e Ramos (2005) comentam que algumas formas para que o profissional contábil se proteja e esteja preparado para não cometer crimes tributários é manter contrato adequado de prestação de serviços contábeis; ter uma relação organizada com a empresa, estabelecendo os limites profissionais de sua atividade; estar sempre atualizado, evitando desta forma erros técnicos; e, ficar seguro de responsabilidade civil, para se resguardar de eventuais riscos financeiros.

2.6. Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF)

O PNEF está em funcionamento no Brasil desde o ano de 1999, sendo direcionado ao exercício da cidadania e que tem a intenção de incentivar a participação do cidadão no funcionamento e aperfeiçoamento dos instrumentos de controle social e fiscal do Estado (PNEF, 2015).

Reis, Pfitscher e Casagrande (2012) apontam que o PNEF visa trabalhar temas como: a função social dos tributos; a qualidade dos gastos públicos; o orçamento público; o combate à sonegação, ao contrabando, ao descaminho e à pirataria; a participação e o controle social, entre outros. Assim, o cidadão é levado a compreender que a participação ativa e solidária de sua parte é benéfica para toda a sociedade.

Sevegnani (2009) comenta que o programa se dedica a todos os níveis do sistema de ensino e a diversos segmentos da sociedade, objetivando despertar e aprimorar, o máximo possível, a moralidade fiscal dos cidadãos e, principalmente, a consciência de que ele representa a engrenagem principal para o aperfeiçoamento da nossa sociedade.

Reis, Pfitscher e Casagrande (2012) destacam que as políticas do PNEF são definidas pelo Grupo de Trabalho “GT66- Educação Fiscal”, no âmbito da Comissão Técnica Permanente do ICMS (Cotepe/ICMS). O referido grupo é responsável pelo planejamento, execução, acompanhamento e avaliação das ações do PNEF, atuando como integrador e articulador de experiências das esferas federal, estadual e municipal.

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Para alcançar o objetivo proposto no presente estudo, elaborou-se uma pesquisa descritiva que tem o intuito de descrever fenômenos, características de determinada população ou estabelecimento de relações entre as variáveis e suas características mais relevantes estão na utilização de técnicas padronizadas de coletas de dados (CERVO; BERVIAN, 2002).

Em relação aos procedimentos, foi realizada uma pesquisa de levantamento (*survey*) que envolve a interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Resumidamente, procede-se a solicitação de informações a um grupo de pessoas sobre o problema estudado para em seguida, por meio de análise quantitativa, obter as conclusões correspondentes aos dados coletados (COOPER; SCHINDLER, 2003).

Em relação à abordagem do problema, corresponde a estudo do tipo quantitativo. Nessa abordagem a análise dos dados levantados envolve o emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento dos dados. Cervo e Bervian (2002) comentam que esse tipo de abordagem é bastante utilizado em estudos de levantamento de dados, como tentativa de entender o comportamento de determinada população, por meio da amostra.

A população da qual foram extraídas as informações foi composta pelos escritórios de contabilidade situados no município de Santana do Ipanema-AL, perfazendo o total de doze (12). Para definir a amostra do estudo, inicialmente, foram realizadas consultas na *internet* (*Google*) com a finalidade de verificar o número de escritórios de contabilidade existentes no referido município. Estas consultas foram realizadas no período de 25.08.2022 a 31.08.2022 e, foram encontrados sete (7) escritórios.

Na tentativa de obter o maior número de respondentes, foram contatados por *e-mail* os gestores desses escritórios afins de se obter uma quantidade estatisticamente significativa para o estudo.

Para a coleta de dados foi desenvolvido um questionário, adaptado do modelo de Carvalho et al. (2013), estruturado em duas partes, assim descritas: características dos profissionais e dos escritórios de contabilidade; e, gestão tributária.

A primeira parte contemplou seis (6) questões pertinentes a gênero, idade do profissional contábil, nível de escolaridade, áreas de atuação do escritório, número de Clientes Fixos e quantidade de colaboradores que realizam atividades contábeis.

Já a segunda parte foi composta por dez (10) questões, sendo duas (2) abertas, cinco (5) de múltipla escolha e três (3) afirmativas com cinco (5) alternativas de resposta, modelo escala de *Likert*, em que os pesquisados especificaram o nível de concordância: concordo totalmente, concordo parcialmente, não concordo e nem discordo, discordo parcialmente e discordo totalmente.

Vale destacar que as questões de múltipla escolha verificaram o nível de conhecimento, acerca da situação e gestão tributária, da classe empresarial de Santana do Ipanema/AL; e, fatores e métodos utilizados para a sonegação fiscal. Já as afirmativas, investigou se o escritório assessora seus clientes em relação a um planejamento tributário adequado; se os empresários demonstram interesse acerca do planejamento tributário; e, se eles buscam esclarecimentos/orientações acerca da tributação.

O questionário foi aplicado via *Google Forms*, no mês de setembro de 2022, sendo os dados tabulados com o auxílio do *Microsoft Excel* e, em seguida, foi realizado a análise dos resultados por meio da estatística descritiva, com o uso de quadros e tabelas para expor os resultados.

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1. Características dos Profissionais e Escritórios de Contabilidade

Inicialmente, buscou-se conhecer o perfil dos respondentes a partir de algumas questões que envolveram as variáveis gênero, idade e nível de escolaridade.

No que corresponde ao gênero dos respondentes, houve predominância do gênero masculino, com 04 respondentes, o que simboliza 57,14% do total. Em relação a idade retratada da amostra, observou-se que 05 respondentes (71,43%) têm até 30 anos, enquanto que apenas 02 gestores (28,57%) possuem acima de 40 anos. E, no tocante ao nível de escolaridade dos gestores, foi constatado que a opção “graduação” suplantou as demais opções, sendo que apenas um gestor possui pós-graduação na modalidade *Stricto Sensu* (mestrado).

Resultado parecido foi identificado na pesquisa elaborada por Tamer (2013), visto que ela identificou que a maioria dos gestores de escritórios contábeis situados na região Norte do Brasil também são do gênero masculino, possuem entre 30 e 40 anos e possuem graduação em Ciências Contábeis.

Posteriormente, procurou-se saber as características das organizações contábeis pesquisadas, considerando as áreas de atuação (clientes) do escritório, o número de clientes e quantidade de colaboradores.

Acerca dos tipos de clientes dos escritórios, constata-se que 05 escritórios (71,43%) prestam serviços contábeis em mais de uma área de atuação, isto é, possuem clientes que atuam na iniciativa privada (Indústria; Comércio; Serviços, etc.), organizações do Terceiro Setor (Associações; Fundações; ONG's; Cooperativas sociais; Organizações Sociais; OSCIP; Organizações Religiosas) e/ou entidades públicas (Prefeituras, Câmaras Municipais, etc.). Vale destacar que o escritório contábil pode ter clientes que atuam em diversas áreas de atuação e destaca-se que a maioria (85,71%) apresenta como principal área de atuação o setor “Privado”, ou seja, tem como clientes todas as empresas e organizações que não são controladas pelo Estado, conforme apresentado na tabela 1.

Tabela 1 – Área de atuação (clientes) dos escritórios

Dificuldades	n_i	%
Privada	6	85,71%

Pública	4	57,14%
Terceiro Setor	4	57,14%

Fonte: Elaboração própria, 2022.

No que tange ao número de clientes dos escritórios contábeis, constata-se que a média foi de 70 clientes. Cabe frisar que para fins desse estudo considerou-se apenas os clientes com demandas fixas, independentemente da periodicidade (mensal, quinzenal, semanal e diário) e tipo (pessoa física e jurídica).

Além disso, identificou-se que 03 escritórios detém uma carteira de até 25 clientes, o que corresponde a 42,86% da amostra. Um total de 03 escritórios (42,86%) possuem entre 26 a 100 e, apenas, 01 escritório (14,28%) apresentou uma carteira superior a 101 clientes.

Tabela 2 – Quantidade de clientes fixos

Observações	Média Ponderada	Desvio Padrão	Mínimo	Máximo
07	70	103,80	5	300

Fonte: Elaboração própria, 2022.

Em relação à quantidade de colaboradores dos escritórios, convém destacar que se considerou apenas os profissionais que realizam atividades essenciais de um escritório independentemente de haver vínculo empregatício ou tratar-se de um prestador de serviço.

Tabela 3 – Quantidade de colaboradores

Observações	Média Ponderada	Desvio Padrão	Mínimo	Máximo
07	6,43	4,99	1	15

Fonte: Elaboração própria, 2022.

De acordo com os dados apresentados na tabela 3, constata-se que a média foi de mais de 06 colaboradores. Entre os respondentes verifica-se que 03 escritórios (42,86%) possuem até 05 colaboradores e 04 dispõem entre 06 a 15 colaboradores, o que equivale a 57,14% da amostra.

Esses resultados são condizentes com a quantidade de clientes apresentado na tabela 2, ou seja, quanto maior o número de clientes, maior a demanda de contratação de pessoal. Contudo, cabe apontar que a infraestrutura de muitos escritórios contábeis é reduzida e com isso, um mesmo profissional realiza várias atividades, minimizando o gasto referente à mão de obra (SANTOS, 2020).

4.2. Gestão Tributária

Após a apresentação do perfil dos respondentes e dos escritórios de contabilidade, apresenta-se neste tópico considerações sobre a gestão tributária, ou seja, buscou-se conhecer o nível de conhecimento da classe empresarial sobre assuntos relacionados a contabilidade tributária. Inicialmente, os respondentes foram indagados quanto ao nível de conhecimento da classe empresarial de Santana do Ipanema/AL acerca dos tributos. A maioria dos respondentes (71,43% ou 5) assinalaram a opção “razoável”, conforme apresentado na tabela 4. Esses resultados convergem dos achados de Carvalho et al. (2013), os quais constataram que a maioria dos empresários do município de Tangará da Serra/MT possuem o entendimento mediano sobre assuntos ligados a questão tributária.

Tabela 4 – Nível de conhecimento sobre tributos

Opções	n_i	%
Razoável	5	71,43%
Bom	1	14,28%

Insuficiente	1	14,28%
Total	7	100,00%

Fonte: Elaboração própria, 2022.

Dumer et al. (2016) destacam que uma forma de aumentar o nível de conhecimento das pessoas quanto à necessidade e a função social do tributo é através do Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) que tem como objetivo a construção de uma consciência voltada ao exercício da cidadania, favorecendo a participação cidadã em um efetivo controle social e fiscal, além de melhorar a relação entre Estado e sociedade.

Posteriormente, solicitou-se que o gestor informasse os tributos que eles acreditam que os empresários de Santana do Ipanema/AL conheçam, cujas respostas estão apresentadas na tabela 5. O gestor poderia assinalar mais de uma resposta e destaca-se que as opções “IPVA”, “IPTU” e “ICMS” foram as mais apontadas, com 85,71% ou 6 respostas.

Tabela 5 – Tributos informados pelos gestores

Tributos	n_i	%
Imposto sobre Propriedades de Veículos Automotores – IPVA	6	85,71%
Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU	6	85,71%
Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços – ICMS	6	85,71%
Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ	4	57,14%
Programa de Integração Social – PIS	2	28,57%
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS	2	28,57%
Contribuição Social sobre Lucro Líquido – CSLL	2	28,57%
Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCD	1	14,28%

Fonte: Elaboração própria, 2022.

No tocante a primeira opção, IPVA, uma justificativa se respalda no fato de que é um imposto que se destina as pessoas que possuem carros, motos, caminhões, ônibus, entre outros e deve ser pago anualmente pelo proprietário do veículo (AMARO, 2010).

A segunda opção, IPTU, é fundamentada pois trata-se de um imposto que incide sobre a propriedade imobiliária, incluindo todos os tipos de imóveis situados no âmbito urbano e também precisa ser pago anualmente pelo detentor do bem (FARIA, 2008).

Quanto ao terceiro tributo mais apontado, ICMS, pode estar vinculado ao fato de que envolve o transporte de pessoas ou mercadorias. Logo, sempre que um produto ou serviço passa de uma pessoa para outra, de uma empresa para outra ou de uma empresa para uma pessoa, pode haver cobrança de ICMS (AMARO, 2010).

Em seguida, buscou-se verificar o nível de concordância/discordância em relação ao suporte dado pelo escritório aos seus clientes no que diz respeito a um adequado planejamento tributário. Todos concordaram integralmente com a assertiva de o escritório procura assessorá-los oferecendo um conjunto de estratégias, ações e estudos elaborados com o objetivo de reduzir legalmente a carga tributária de sua clientela.

Oliveira et.al. (2019) citam que o planejamento tributário é uma forma lícita de reduzir a carga fiscal e envolve um estudo prévio dos fatos administrativos, dos efeitos jurídicos, fiscais e econômicos de determinada decisão, com o objetivo de encontrar a alternativa legal menos onerosa para o contribuinte.

Dando prosseguimento à questão anterior foi requerido que os gestores assinalassem o nível de consentimento quanto ao interesse dos empresários em realizar o planejamento tributário. Conforme demonstrado na tabela 6, é possível perceber que a maioria dos gestores (04 gestores ou 57,14%) concorda que a classe empresarial se importa com a implantação dessa ferramenta de gestão financeira.

Tabela 6 – Interesse na elaboração do planejamento tributário

Opções	n_i	%
Concordo Parcialmente	4	57,14%
Não Concordo e nem Discordo	1	14,28%
Discordo Parcialmente	1	14,28%
Discordo Totalmente	1	14,28%
Total	7	100,00%

Fonte: Elaboração própria, 2022.

Soares (2008) cita que o planejamento tributário ajuda empresas e empreendedores a compreenderem valores, prazos e tipos de impostos que precisam pagar ao longo dos meses. Além disso, essa ferramenta auxilia na organização tributária e serve para reduzir os impostos através de uma gestão inteligente dos recursos e operações.

Em seguida, requereu-se que o gestor indicasse as formas utilizadas pelo escritório contábil para informar e assessorar seus clientes acerca da gestão tributária, cujas respostas estão exibidas na tabela 7.

Tabela 7 – Meios usados pelos escritórios para auxiliar os clientes

Opções	n_i	%
Reuniões	7	100,00%
Redes sociais/corporativas	5	71,43%
E-mails (correio eletrônico)	1	14,28%

Fonte: Elaboração própria, 2022.

Nessa questão o gestor poderia assinalar mais de uma resposta e evidencia-se que a opção “Reuniões” foi a mais escolhida, com 100,00% ou 7 respostas. Oliveira et al. (2019) apontam os profissionais contábeis precisam entender as necessidades da organização para quem estão prestando serviço, pois não existe um planejamento tributário padrão e conseguir se comunicar de forma clara e objetiva é fundamental para o entendimento das atividades de um empreendimento.

Os gestores foram questionados sobre o comportamento dos empresários quanto a carga tributária exigida. O quadro 2 apresenta as respostas apontadas pelos gestores.

Quadro 2 – Reação a respeito da carga tributária

Escritório 1	“Sempre reclamam”.
Escritório 2	“Tranquila, só questionam quanto ao valor”.
Escritório 3	“Conforme o tamanho do município e seu poder de comércio, a tendência é que os empresários considerem alta a carga tributária, mas necessária para o retorno e investimento na sociedade”.
Escritório 4	“Não reagem bem ao assunto”.
Escritório 5	“Indignação porque o dinheiro não é gasto na maneira correte e ainda chegamos em um ponto que ninguém suporta mais pagar imposto nesse País”.
Escritório 6	“Muitos já entendem como funciona a tributação e acaba não exibindo muita reação. Porém, alguns ainda se assustam com alguns valores”.
Escritório 7	“Não gostam muito, mas com muita explicação do assunto acabam entendendo a questão”.

Fonte: Elaboração própria, 2022.

Observa-se que a maioria dos gestores (Escritórios 1, 4, 5 e 6) destacaram que há reclamações e reações contrárias, por parte da classe empresarial, em relação ao valor cobrado. Dumer et al. (2016) citam que as empresas estão cada vez mais interessadas em

realizar o planejamento tributário, visto que a alta carga tributária leva os empresários a se sentirem lesados.

Carvalho et al. (2013) corroboram e apontam que o descontentamento dos empresários sobre a elevada tributação praticada, só começará a melhorar quando houver mais transparência nos gastos públicos. Além disso, a classe empresarial paga uma quantidade considerável de tributos que servem para sustentar a máquina pública e, em contrapartida, os serviços públicos são precários e de má qualidade.

Averiguou-se ainda o nível de concordância/discordância no que diz respeito a se empresários procuram explicações e diretrizes quanto a tributação aplicada, conforme evidenciado na tabela 8.

Tabela 8 – Esclarecimentos/orientações acerca da tributação

Opções	n_i	%
Concordo Parcialmente	3	42,86%
Concordo Totalmente	2	28,56%
Discordo Parcialmente	1	14,28%
Não Concordo e nem Discordo	1	14,28%
Total	7	100,00%

Fonte: Elaboração própria, 2022.

A maioria dos respondentes (71,42% ou 05) concordaram com a assertiva de que a classe empresarial busca informações em relação a tributação cobrada. Esses resultados convergem com os achados de Carvalho et al. (2013) decorrentes da pesquisa realizada no Estado de Mato Grosso com os gestores de escritórios contábeis, os quais constataram que 16 gestores, equivalente a 69,57% dos respondentes, afirmaram que a maior parte de seus clientes são interessados pela questão tributária.

Amaro (2010) cita que a tributação corresponde a aplicação de tributos pelos governos, sendo classificada em direta ou indireta. A primeira envolve a taxação aplicada diretamente sobre a renda, patrimônio ou consumo, tais como o imposto de renda e a contribuição previdenciária sobre o salário. Já a segunda é aquela em que o valor é embutido no preço final do produto, sendo repassado ao consumidor. Como exemplos da segunda forma de tributação têm-se o ICMS, IPI, PIS e COFINS.

No que se refere aos principais fatores que motivam a classe empresarial a sonegar, evidenciado na tabela 9, constata-se que a opção “Alta carga de tributação”, “Os impostos pagos não são utilizados corretamente e não retornam como benefícios para sociedade” e “Os órgãos fiscalizadores não sabem quanto à empresa deve pagar de tributos” foram as que obtiveram as maiores quantidades de respostas, sendo apontada por 07 (100,00%), 02 (28,56%) e 02 (28,56%) respondentes, respectivamente.

Tabela 9 – Causas para sonegação

Opções	n_i	%
Alta carga de tributação	7	100,00%
Os impostos pagos não são utilizados corretamente e não retornam como benefícios para sociedade	2	28,56%
Os órgãos fiscalizadores não sabem quanto à empresa deve pagar de tributos	2	28,56%
Inúmeros casos de utilização de verba pública em esquemas de corrupção	1	14,28%
Tendência em querer aumentar o lucro da empresa e uma forma para que isso ocorra se dá pela redução dos custos, entre eles os tributos	1	14,28%

Fonte: Elaboração própria, 2022.

Com relação ao primeiro motivo, uma explicação se apoia no fato de que o Brasil impõe uma cobrança alta de impostos sobre a produção e essa situação leva um círculo

vicioso na economia, no qual a elevada tributação, ao invés de proporcionar uma maior arrecadação, faz com que grande parte dos contribuintes sonegue o pagamento dos tributos (DUMER et al., 2016).

No que tange a segunda causa, os impostos pagos não são utilizados corretamente e não retornam como benefícios para sociedade, Grzybovski e Hahn (2006) citam que, para a maioria dos contribuintes, as obrigações tributárias são a matriz de insatisfação, ou seja, consideram que o estado é um gestor carente de eficiência no trato das verbas públicas oriundas dos tributos. Diante dessa situação, os impostos pagos não são empregados adequadamente e não regressam como vantagens para população.

No que corresponde aos órgãos fiscalizadores não conhecerem o montante de tributos que às empresas precisam pagar, Siqueira e Ramos (2005) comentam que essa situação se configura como uma relação de assimetria de informação entre os gestores (usuários internos) e o governo no interesse do cumprimento da legislação para o bom estar da sociedade (usuários externos).

Solicitou-se ainda que os respondentes indicassem os métodos mais utilizados pelos empresários para a prática da sonegação fiscal, conforme apresentado na tabela 10. Nessa questão o gestor poderia assinalar mais de uma alternativa e verificou-se que a opção “Venda sem Nota Fiscal” e “Compra sem Nota Fiscal” foram as que obtiveram as maiores quantidades de respostas, sendo apontada por 06 (85,71%) e 05 (71,43%) gestores, na devida ordem.

Tabela 10 – Artíficos usados para sonegação fiscal

Opções	n_i	%
Venda sem Nota Fiscal	6	85,71%
Compra sem Nota Fiscal	5	71,43%
Omissão de receita	4	57,14%
Ausência de registro de funcionário	4	57,14%
Registro com salário menor do que o real	2	28,56%
Não recolhimento de impostos	2	28,56%

Fonte: Elaboração própria, 2022.

Tal resultado foi consistente com os trabalhos de Carvalho et al. (2013) e Dumer et al. (2016), os quais constataram que esses expedientes são os mais aplicados para deixar de declarar ou mentir para as autoridades *fiscais*, no intuito de não pagar ou pagar menos impostos.

Lettieri (2004) cita que as empresas, ao deixarem de emitir a nota fiscal, estão realizando um ato de ilegalidade e, por essa razão, podem ter como penalidade o pagamento de multas que alcançam até dez vezes o valor devido. Além disso, como efeito ainda mais grave, a reincidência de vendas de produtos ou serviços sem nota pode ocasionar em pena de detenção ou reclusão dos responsáveis.

Por último, os gestores foram indagados se os empresários reconhecem os métodos lícitos para pagar menos impostos sem fraudar a legislação fiscal. O quadro 3 evidencia as respostas apresentadas pelos respondentes.

Quadro 3 – Identificação dos meios legais pagar menos impostos

Escritório 1	“Alguns sim, buscam entender e investem no Planejamento Tributário, mas a maioria acredita que investir em Plano tributário é gerar mais despesas, gastos e não estão prontos para enxergar a importância desse instrumento”.
Escritório 2	“A maioria não tem esse conhecimento e precisa de assessoria profissional”.
Escritório 3	“Não, buscam conhecimento com os profissionais contábeis”.
Escritório 4	“Não, mas os profissionais contábeis ajudam a reduzir a carga tributária dentro da legalidade com um planejamento tributário na escolha do regime de tributação.”

	Reduzindo os impostos pagos anteriormente na cadeia tributária”.
Escritório 5	“Sim”.
Escritório 6	“A maioria não consegue identificar os meios legais e, por isso, solicita assessoria contábil”.
Escritório 7	“Sim, com base nas informativas e leis vigentes existem métodos legais com base na tributação de cada empresa para diminuir um pouco a carga tributária”.

Fonte: Elaboração própria, 2022.

Constata-se que 04 gestores (Escritórios 1, 2, 3, 4 e 6) alegaram que a maioria dos empresários não conseguem perceber os procedimentos legais para conseguir pagar menos tributos sem burlar as normas tributárias. Oliveira et al. (2019) comenta que o planejamento tributário possibilita encontrar formas dentro da legislação para fazer ações sem burlar o pagamento dos impostos.

Faria (2008) corrobora e explica que o planejamento tributário deve ser estruturado por profissionais contábeis capacitados, pois são eles que avaliam as características da empresa, realizam um planejamento tributário eficaz e usam as vantagens da prática da elisão fiscal de forma assertiva.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo teve o propósito de investigar as causas da sonegação fiscal junto aos profissionais contábeis de Santana do Ipanema/AL. A partir da aplicação de um questionário, observou-se que a maioria dos gestores é do gênero masculino, possui até 30 anos e são graduados em Ciências Contábeis. Já as organizações contábeis pesquisadas possuem 06 colaboradores que realizam apenas atividades contábeis, têm 70 clientes fixos e prestam serviços contábeis em mais de uma área de atuação.

No que se refere a gestão tributária, notou-se que os empresários possuem entendimento razoável sobre os tributos cobrados, sendo o IPVA, IPTU e ICMS os mais conhecidos. Além disso, os gestores dos escritórios se reúnem com seus clientes, buscando fornecer um planejamento tributário apropriado e que há o interesse em implantar essa ferramenta para auxiliar na organização tributária e redução dos impostos.

Observou-se ainda que os empresários reclamam da alta carga tributária cobrada e, devido a isso, buscam esclarecimentos e orientações acerca da tributação. Além do mais, essa elevada carga de tributação pode ser um fator que influencia a classe empresarial a sonegar, sendo a compra e venda sem a emissão de nota fiscal, os métodos mais adotados para a prática da sonegação fiscal.

A pesquisa possui, como limitações, o número de respostas obtidas através da aplicação do questionário. Além disso, limitou-se apenas a investigar a percepção dos gestores quanto as possíveis causas de sonegação fiscal cometidas pela classe empresarial. E, como proposta para futuras pesquisas, propõe-se envolver a opinião dos empresários quanto aos motivos para cometer atos de sonegação. Sugere-se também que sejam realizadas novas pesquisas envolvendo gestores contábeis e empresários de outras localidades, com o intuito de verificar se o comportamento observado neste estudo se repete ou será completamente diferente.

REFERÊNCIAS

AMARO, L. *Direito tributário brasileiro*. 12 ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm>. Acesso em: 13 jul. 2022.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil*. 05 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 13 jul. 2022.

CARVALHO, R. L.; MELZ, L. J.; SANTOS, J. S. C.; NUNES, E. S. Motivadores da sonegação fiscal em Tangará da Serra -MT: levantamento da opinião da classe contábil. *Revista UNEMAT de Contabilidade*, v. 2, n. 4, jul/dez, 2013.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A. *Metodologia científica*. 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2002.

COOPER, D. R.; SCHINDLER, P. S. *Métodos de pesquisa em administração*. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2003.

DUMER, M. C. R.; BRAMBATI, L. C.; SOUZA, A. M.; GOBBI, B. O que motiva as fraudes fiscais das empresas? *IV Congresso Brasileiro de Estudos Organizacionais - CBEO*, Porto Alegre/RS, 2016.

FARIA, M. B. A efetividade como mecanismo inibidor da sonegação fiscal: o risco como variável subjetiva e relevante no comportamento do sonegador de impostos. *Revista de Economia Contemporânea*. Rio de Janeiro, v.7, n.3, set./dez., 2008. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rec/v9n3/v9n3a04>>. Acesso em: 13 jul. 2022

GOMES, H. O.; RAMOS, M. O.; SILVA, M. V. D.; SANTOS, L. M. V. D. Contabilidade do Crime no Brasil: Avanços e Desafios. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, v. 6, n. 2, p. 81-94, 2018.

GRZYBOVSKI, D.; HAHN, T. G. *Educação fiscal: premissa para melhor percepção da questão tributária*. Rio de Janeiro, 2006.

LETTIERI, M. Um modelo econômico para análise da evasão fiscal do imposto sobre a renda no Brasil. *Tese* (Doutorado em Teoria Econômica). Departamento de Economia, PIMES, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2004. Disponível em: <<http://www.liber.ufpe.br/teses/arquivo/20041027100928.pdf>>. Acesso em: 15 jul. 2022.

MOREIRA, A. M. Elisão e evasão fiscal: limites ao planejamento tributário. *Revista da Associação Brasileira do Direito Tributário*, Belo Horizonte, vol.21, p.11-17, mar./abr., 2003. Disponível em: <http://sachacalmon.com.br/wp-content/uploads/2010/12/Elisao-e-Evasao-Fiscal_Limites-ao-Planejamento-Tributario.pdf>. Acesso em: 13 jul. 2022.

OLIVEIRA, L. M. et al. A importância da comunicação no planejamento tributário. *Revista Gestão em Foco – revistaonline@unifia.edu.br*, v.1, n. 11, 2019. Disponível em: <<https://portal.unisepe.com.br/unifia/wp-content/uploads/sites/10001/2019/05/006>>. Acesso em: 13 jul. 2022

PNEF (Programa Nacional de Educação Fiscal). *Programa Nacional de Educação Fiscal: Documento base. Grupo Educação Fiscal (GEF)*. Escola de Administração Fazendária (ESAF). 2015. Disponível em: <http://www.esaf.fazenda.gov.br/assuntos/educacao-fiscal>. Acesso em: 15 set. 2022.

REIS, A. K.; PFITSCHER, E. D.; CASAGRANDE, M. D. H. A Educação Fiscal no Brasil: Estudo realizado nos 27 Estados da Federação, distribuídos nas Regiões Norte, Nordeste, Sudeste, Sul e Centro-Oeste. *Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRCSC*, Florianópolis, v. 11, n. 31, p. 37-56, dez./mar. 2012.

SANTOS, M. I. C. Tecnologias, desempenho financeiro e transformações na profissão contábil: um estudo nos escritórios de contabilidade da Região Nordeste do Brasil. *Tese* (Doutorado em Ciências Contábeis). Programa de Pós-Graduação e Ciências Contábeis - PPGCC, Universidade Federal da Paraíba, 2020.

SEVEGNANI, J. *A resistência aos tributos no Brasil: estado e sociedade em conflito*. Florianópolis: Conceito, 2009.

SIQUEIRA, M. L. RAMOS, F. S. A economia da sonegação teorias e evidências empíricas. *Revista de Economia Contemporânea*. Rio de Janeiro, v. 9, n. 3, set./dez., 2005. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rec/v9n3/v9n3a04>>. Acesso em: 11 jul. 2022

SOARES, M. J. Gestão tributária: um estudo sobre a prática de planejamento tributário adotada por indústrias paranaenses. 2008. *Dissertação* (Mestrado em Ciências Contábeis). Departamento de Contabilidade. Universidade Federal do Paraná. CURITIBA, 2008. Disponível em: <<http://www.ppgcontabilidade.ufpr.br/documentos/Dissertacoes/pdf>>. Acesso em: 10 jul. 2022.

TAMER, C. M. V. S Perfil do Profissional Contábil Demandado pelo Mercado de Trabalho: Um Estudo no Norte do Brasil. *Revista Universo Contábil de Blumenau*, v. 9, n. 3, p. 143-162, jul./set. 2013.