

**UNIVERSIDADE FEDERAL DA PARAÍBA**  
**CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS**  
**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**  
**CURSO DE MESTRADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**RAYANE DE LIMA SILVA**

**UTILIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL *VERSUS* REMUNERAÇÃO DO  
PROFISSIONAL CONTÁBIL: UMA AMOSTRA COM CONTADORES DA  
PARAÍBA**

JOÃO PESSOA - PB

2019

**RAYANE DE LIMA SILVA**

**UTILIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL *VERSUS* REMUNERAÇÃO DO  
PROFISSIONAL CONTÁBIL: UMA AMOSTRA COM CONTADORES DA  
PARAÍBA**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba (PPGCC UFPB), como requisito à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

**Linha de Pesquisa:** Usuários Internos

**Orientador:** Prof. Dr. Paulo Amilton Maia  
Leite Filho

JOÃO PESSOA - PB

2019



**Catálogo na publicação**  
**Seção de Catalogação e Classificação**

S586u Silva, Rayane de Lima.

Utilidade da Informação Contábil versus Remuneração do Profissional Contábil: uma amostra com contadores da Paraíba / Rayane de Lima Silva. - João Pessoa, 2019.  
73 f.

Orientação: Paulo Amilton Maia Leite Filho.  
Dissertação (Mestrado) - UFPB/CCSA.

1. Remuneração. 2. Utilidade da Informação. 3. Usuários Internos e Externos. I. Leite Filho, Paulo Amilton Maia. II. Título.

UFPB/BC

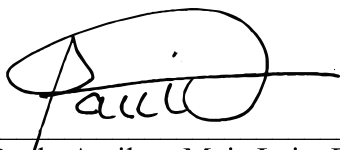
**RAYANE DE LIMA SILVA**

**A ANÁLISE DA RELAÇÃO ENTRE A REMUNERAÇÃO DO PROFISSIONAL DE  
CONTABILIDADE E A UTILIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis.

Linha de pesquisa: Informação contábil para usuários internos.

Banca Examinadora:



---

Prof. Dr. Paulo Amilton Maia Leite Filho (Orientador)  
Universidade Federal da Paraíba



---

Prof. Dr. Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante  
Universidade Federal da Paraíba (Examinador Interno)



---

Prof. Dr. Sinézio Fernandes Maia  
Universidade Federal da Paraíba (Examinador Externo)

**ATA DE DEFESA DE DISSERTAÇÃO**

**DEFESA DE DISSERTAÇÃO Nº 33**

Ata de Sessão Pública da Defesa de Dissertação da aluna Rayane de Lima Silva, do Curso de Mestrado do Programa de Pós- Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

Linha de Pesquisa: Informação Contábil para Usuários Internos

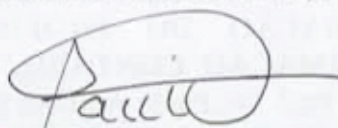
Aos 30 dias do mês de fevereiro do ano de dois mil e dezenove, às nove horas, reuniu-se no Centro de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal da Paraíba, a Banca Examinadora, composta pelos professores doutores: Paulo Amilton Maia Leite Filho (Presidente/Orientador - PPGCC/UFPB), Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante (Membro Inteno – PPGCC/UFPB) e Sinézio Fernandes Maia (Membro Externo – UFPB), para julgar o trabalho de dissertação intitulado: “**A ANÁLISE DA RELAÇÃO ENTRE A REMUNERAÇÃO DO PROFISSIONAL CONTÁBIL E A UTILIDADE DA INFORMAÇÃO CONTÁBIL**”, de autoria da aluna Rayane de Lima Silva, orientada pelo Prof. Dr. Paulo Amilton Maia Leite Filho. Dando início aos trabalhos, o Prof. Dr. Paulo Amilton Maia Leite Filho (orientador), Presidente da Banca Examinadora, explicou aos presentes a finalidade da sessão pública, e passou a palavra à mestrande para que fizesse a apresentação de seu trabalho de dissertação. Após a apresentação do trabalho, a banca examinadora fez arguições à candidata, que as respondeu. Em seguida, o Prof. Dr. Paulo Amilton Maia Leite Filho, Presidente da Banca Examinadora, acatou as observações e solicitou aos presentes que fosse esvaziado o recinto, para que fosse feito o julgamento do trabalho. A Banca Examinadora então atribuiu à aluna o conceito:

- Aprovado  
 Insuficiente  
 Reprovado

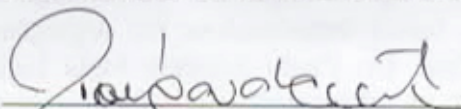
**Comentários da Banca Examinadora**


**Comentários da Banca Examinadora**

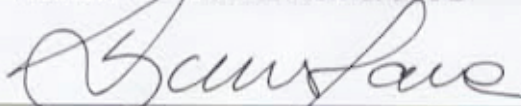

Proclamados os resultados, o Presidente da Banca Examinadora encerrou os trabalhos referentes à defesa de dissertação da discente. João Pessoa, 30 de janeiro de 2019.



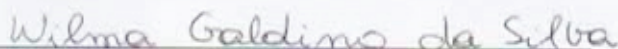
**Prof. Dr. Paulo Amilton Maia Leite Filho**  
Presidente/Orientador – PPGCC/UFPB



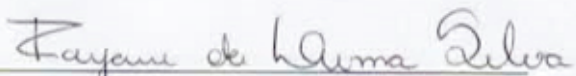
**Prof. Dr. Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante**  
Membro Interno - PPGCC/UFPB



**Prof. Dr. Sinézio Fernandes Maia**  
Membro Externo – UFPB



**Wilma Galdino da Silva**  
Secretária – PPGCC/ UFPB



**Rayane de Lima Silva**  
Discente

À minha mãe.



## AGRADECIMENTOS

A minha mãe, que sempre foi meu porto seguro e fonte de forças para continuar lutando. Pela quase compreensão das ausências dadas durante todo esse período e todos os cuidados prestados em momentos difíceis. Obrigada pelo investimento e por sempre acreditar em mim. Foi a permanência.

Ao meu orientador, que foi amigo e psicólogo quando estive sem forças, fatores cruciais que me fizeram chegar até aqui. Agradeço pela sua vida e pelo seu profissionalismo. Foi o aparato.

A Aline Martins Belarmino que me deu suporte psicológico e principalmente financeiro, sentiu junto cada frustração e vibrou a cada pequena conquista, estando do lado e sempre ajudando. Foi o impulso.

A minha avó Luzia Pereira e irmão Ryan Oliveira, que mesmo sem entender do meu momento, contribuíram substancialmente dando forças e sendo combustível.

Ao professor Dr. José Jassuie da Silva Moraes, ao qual sempre torceu e acreditou na minha capacidade. Não estaria aqui hoje se não fosse por ele.

Ao meu amigo Leonídio Rodrigues Antunes que me aconselhou, esteve presente mesmo distante fisicamente, sempre colaborando e fazendo o possível para que esse sonho se tornasse realidade. Agradeço por sua vida, sua amizade, consideração, carinho e respeito. Obrigada pelas vezes que me ajudou, serei eternamente grata.

À memória de Agostinho Tavares dos Santos, onde mesmo em momentos de dores, me protegeu, cuidou de mim e me incentivou na busca pelos meus sonhos por mais que isso lhe custasse minha ausência. Esteve e está sempre comigo aonde quer que eu vá.

Ao meu amigo Carlos e sua família, que me deram onde dormir nas exaustivas viagens.

Aos professores Dr. Paulo Roberto Nóbrega Cavalcante e Dr. Sinézio Fernandes Maia componentes da banca examinadora pelas contribuições a minha dissertação.

A professora Dr. Simone Bastos Paiva que gentilmente me atendeu sempre que precisei.

A todos os professores do Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da UFPB pelo exercício de superação e pelos ensinamentos passados.

À todos que, de forma direta ou indireta, contribuíram para que este sonho se tornasse real, o meu muito obrigada!

*O tempo faz tudo valer a pena  
que nem o erro torna-se desperdício.*

*Ana Carolina*

## RESUMO

Este estudo tem como objetivo investigar a relação entre a remuneração do profissional contábil e os tipos de usuários que provem esta informação. Estes foram classificados como usuários internos ou externos. A Teoria da Utilidade da Informação e Teoria do Capital Humano forneceram sustentação teórica para a escolha das variáveis utilizadas no estudo. A base de dados foi obtida a partir de questionários. Foram coletados 130 questionários dos provedores de informações contábeis no estado da Paraíba, escolhidos aleatoriamente. Os questionários revelaram informações sobre a atividade do profissional e situação econômico-financeira destes. Foi empregado como metodologia para a obtenção da relação a análise de regressão tradicional. Sobre os resultados encontrados, percebeu-se que a utilidade da informação fornecida pelos profissionais de contabilidade, e refletidas na remuneração do contador, estão positivamente correlacionadas com o tipo de provedor de informação, no caso, o usuário externo.

**Palavras Chave:** Remuneração; Usuários Internos e Externos; Utilidade da Informação Contábil.



## SUMMARY

This study aims to investigate the relationship between the remuneration of the accounting professional and the types of users who provide this information. These were classified as internal or external users. The Theory of Usefulness of Information and Human Capital Theory provided theoretical support for the choice of variables used in the study. The database was obtained from questionnaires. We collected 130 questionnaires from the accounting information providers in the state of Paraíba, randomly chosen. The questionnaires revealed information about the professional activity and their economic and financial situation. It was used as methodology to obtain the relation of traditional regression analysis. Regarding the results obtained, it was noticed that the utility of the information provided by accounting professionals, and reflected in the counter's remuneration, are positively correlated with the type of information provider, in this case, the external user.

**Keywords:** Remuneration; Internal and External Users; Usefulness of Accounting Information.

## RESUMEN

Este estudio tiene como objetivo investigar la relación entre la remuneración del profesional de la información contable y los tipos de usuarios que la proveen. Estos fueron clasificados como usuarios internos o externos. La Teoría de la Utilidad de la Información y Teoría del Capital Humano suministraron soporte teórico para la elección de las variables utilizadas en el estudio. La base de datos se obtuvo a través de cuestionarios. Fueron recolectados 130 cuestionarios de los proveedores de informaciones contables en el estado de Paraíba, elegidos al azar. Los cuestionarios revelaron informaciones acerca de la actividad del profesional y la situación económico-financiera de estos. Fue empleado como metodología para la obtención de la relación el análisis de regresión tradicional. Sobre los resultados encontrados, se percibió que la utilidad de la información aportada por los profesionales de contabilidad, y reflejadas en la remuneración del contador, están positivamente correlacionadas con el tipo de proveedor de información, en el caso, el usuario externo.

**Palabras Clave:** Remuneración; Usuarios Internos y Externos; Utilidad de la Información Contable.

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Conceitos sobre contabilidade gerencial .....	25
Quadro 2 - Relação entre variáveis e tratamento estatístico para consecução dos objetivos do estudo .....	35
Quadro 3 - Variáveis para estimação da equação funcional da remuneração em função da característica dos contadores .....	36
Quadro 4 - Síntese dos Resultados .....	55

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1-Sexo dos Contadores.....	46
Tabela 2-Faixa Etária.....	46
Tabela 3 - Grau de instrução .....	47
Tabela 4 - IES pública ou privada .....	47
Tabela 5 - Cargos Ocupados .....	48
Tabela 6 - Respondentes com renda variável.....	48
Tabela 7 - Distribuição de renda variável por cargo .....	49
Tabela 8 - Renda variável para profissionais que fornecem informações para usuários externos... 49	
Tabela 9 -Renda variável para profissionais que fornecem informações para usuários internos .... 49	
Tabela 10 - Tamanho do ativo e análise dos perfis dos profissionais que o compõem.....	50
Tabela 11- Distribuição de profissionais por renda.....	51

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

EUA	Estados Unidos da América
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
FASB	<i>Financial Accounting Standard Board</i>
IASB	<i>International Accounting Standard Board</i>
OECD	<i>Organization for Economic Cooperation and Development</i>
PPGAd	Programa de Pós-Graduação em Administração
TUE	Teoria da Utilidade Econômica -Universidade de São Paulo
UFPB	Universidade Federal da Paraíba
UFRJ	Universidade Federal do Rio de Janeiro
UFF	Universidade Federal Fluminense
UL	University of London

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>14</b>
<b>1.1 Definição do problema de pesquisa .....</b>	<b>17</b>
<b>1.2 Objetivos.....</b>	<b>19</b>
1.2.1 Geral .....	19
1.2.2 Específicos .....	19
<b>2 REVISÃO DA LITERATURA.....</b>	<b>20</b>
<b>2.1 Teoria do valor e da utilidade econômica.....</b>	<b>20</b>
2.1.1 Teoria da preferência revelada .....	22
<b>2.2 Utilidade da informação contábil .....</b>	<b>23</b>
<b>2.3 Contabilidade gerencial e financeira .....</b>	<b>24</b>
2.3.1 Contabilidade Gerencial .....	25
2.3.2 Contabilidade Financeira .....	27
<b>2.4 Teoria do capital humano .....</b>	<b>28</b>
<b>2.5 Remuneração profissional .....</b>	<b>31</b>
<b>3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS.....</b>	<b>32</b>
<b>3.1 Caracterização do Estudo .....</b>	<b>32</b>
<b>3.2 Métodos .....</b>	<b>34</b>
<b>3.3 População e Amostra.....</b>	<b>34</b>
<b>3.4 Procedimentos Estatísticos.....</b>	<b>35</b>
<b>3.5 Regressão Linear .....</b>	<b>36</b>
3.5.1 Variável dependente: remuneração do indivíduo (REN) .....	37
3.5.2 Variável independente: usuário atendido (PROF) .....	37
3.5.3 Variáveis de controle .....	38
<b>3.6 Coleta e Análise dos Dados .....</b>	<b>43</b>
3.6.1 O questionário .....	43
3.6.1.1 Estruturação do questionário.....	43
3.6.1.2 Validade do instrumento de coleta dos dados .....	44
<b>3.4 Coleta dos dados.....</b>	<b>45</b>
4.4.2 O tratamento dos dados .....	45
<b>4 RESULTADO E DISCUSSÃO .....</b>	<b>45</b>
<b>4.1 Análise Descritiva.....</b>	<b>46</b>

<b>4.3 Análise Inferencial Quantitativa.....</b>	<b>51</b>
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>57</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>59</b>
<b>APÊNDICE .....</b>	<b>66</b>
<b>APÊNDICE A - Carta de Apresentação .....</b>	<b>67</b>
<b>APÊNDICE B- Questionário de Pesquisa .....</b>	<b>68</b>
<b>ANEXO .....</b>	<b>71</b>
<b>ANEXO A -Comentários dos Respondentes .....</b>	<b>72</b>

## 1 INTRODUÇÃO

As informações sintéticas e analíticas fornecidas pela contabilidade resultante das ações operacionais de uma empresa são utilizadas, principalmente para auxiliar e, também justificar as decisões tomadas por seus agentes, assim como, demonstrar a saúde financeira da entidade aos seus acionistas e potenciais investidores. Estas informações podem ser fornecidas por meio de demonstrações contábeis consolidadas, onde muitas delas tornaram-se padronizadas/reguladas por órgãos que buscam manter seu caráter isonômico, imparcial e de precisão (livre de erros), capaz de reduzir a assimetria informacional existente entre proprietários e executores de gestão.

Desde o século XX, a informação financeira é elaborada com base no paradigma da utilidade. Este paradigma surge nos anos 70 nos Estados Unidos da América (EUA) e tem como principal foco a finalidade das demonstrações financeiras e os seus destinatários (COY et al., 2001). A evolução histórica da Contabilidade pode ser definida através de marcos assentes em três vertentes que caracterizam o paradigma da utilidade: o legalista, o econômico e o utilitarista (GUIMARÃES, 1998).

No processo de geração de informações, a contabilidade obtém os dados por intermédio dos fatos ocorridos na contabilidade dentro da entidade, sintetiza-os e apresenta aos seus usuários na forma de relatórios. Estes relatórios, também denominados de informes contábeis, podem ser obrigatórios, aqueles exigidos pela lei, conforme as características das organizações. E se configuram como a principal fonte de informação dos usuários externos e não obrigatórias, aquelas com mais liberdade de informação e especificidades (IUDÍCIBUS; MARION; FARIA, 2009; COELHO; LINS, 2010). A visão legalista da informação contábil buscava atender essencialmente a forma das demonstrações (FARIA, 2009) reportando bens, direitos e obrigações através dos dados. Porém, tal cenário foi desmistificado pelo paradigma econômico, este por sua vez buscava a fidedignidade no registro das informações e da situação patrimonial com métodos adequados a cada transação. Por fim, surge o paradigma utilitarista, onde a utilidade da informação para a tomada de decisão torna-se o principal objetivo, sem desprezar óticas anteriores. Faria (2009) conclui que o objetivo da contabilidade é a produção e comunicação de informação para auxiliar os seus utilizadores no processo de tomada de decisão. Sobre este ponto, Cañibano e Angulo (1997) enquadram a informação contabilística dentro de um modelo de tomada de decisão, como um tipo de matéria-prima,



que é influenciada pelo contexto e características do decisor, cuja sua utilidade é medida através da sua eficiência.

Para tanto, as informações na contabilidade são geradas para atender determinados usuários. Segundo o parágrafo 12 da Estrutura Conceitual (2015) estabelece que "...o objetivo das demonstrações financeiras é o de proporcionar informação acerca da posição financeira, do desempenho e das alterações na posição financeira de uma entidade que seja útil a um vasto leque de utentes na tomada de decisões econômicas.". Tais usuários da contabilidade podem ser segregados em usuários internos e usuários externos. Os usuários internos incluem os administradores de todos os níveis da empresa, que usualmente se valem de informações mais aprofundadas e específicas acerca da entidade, notadamente aquelas relativas ao seu ciclo operacional. Já os usuários externos concentram suas atenções, de forma geral em aspectos mais genéricos, expressos nas demonstrações contábeis, com vistas na saúde financeira e capacidade de retorno dos investimentos, o que implica, por exemplo, na captação de financiamentos e atração de potenciais investidores. Por este fator, a sugestão inicial é que para esses dois grupos com a percepção de utilidade da informação seja diferente devido as necessidades informacionais de cada grupo de usuário.

O contador no exercício da sua profissão, busca munir esses agentes/usuários com informações. Ou seja, em primeiro nível de análise, o propósito da informação contábil tanto para os usuários externos quanto para os internos é o mesmo: otimizar o processo de decisão. No entanto, decorre desta dualidade de usuários com características individuais sobre a perspectiva de utilidade.

A existência de uma diversificação de rotinas e funções, formas de emissão de relatórios inerentes a cada público-alvo e processo de tomada de decisão resultante das informações geradas, caracteriza uma ramificação da utilidade da informação onde é observado que o usuário interno normalmente demandará relatórios mais personalizados para suas diferentes necessidades internas gerenciais, posicionando-se mais distante do uso de um relatório que seguem essencialmente um padrão (exigido pelos órgãos reguladores), como os direcionados aos usuários externos (FAVERO et al., 2009, p.3). Enquanto que gestores, analistas, funcionários e entre outros usuários internos que podem elaborar informações para fins gerenciais e de controle à critério das próprias necessidades.

Para corroborar com este raciocínio, foi necessária a reflexão sobre contextos pertinentes ao valor e a utilidade da informação. Para tanto, introduzindo a questões corporativas e direcionando para a ótica empresarial, é sabido que existe por parte da entidade

uma preocupação latente com a imagem, no que se refere à forma como são refletidas, externamente, suas práticas corporativas/contábeis e conseqüentemente a comunicação com investidores no sentido de demonstrar, de forma atrativa e positiva, a seriedade e fidedignidade de suas informações.

Dessa forma, essas empresas, para adentrarem e pertencerem a determinados grupos no mercado de capital, bem como ganharem visibilidade e confiança são submetidas ao cumprimento de padrões mínimos de qualidade e de práticas corporativas que demonstrem sua integridade. Neste primeiro momento o foco é no investidor, sendo tais ações voltadas para esse público, em que normalmente, o objetivo da empresa consiste em captá-los. Portanto a percepção de utilidade da informação neste primeiro cenário tem como principal foco, além do cumprimento de exigências básicas para sua manutenção no mercado e atrair novos investidores.

A assimilação da utilidade das informações contábeis para usuários internos é outra. Pode-se observar esse fato partindo da conjectura onde empresas que dão uma atenção maior na estruturação do seu sistema de custo/gerencial são típicos casos onde há grande preocupação no acompanhamento e geração de informação para os usuários internos, como exemplo, a avaliação do desempenho por setor, produto ou região geográfica nas quais é nítida a preocupação da administração para obtenção de bons resultados e acompanhamento tempestivo, no sentido de confirmar o acerto de uma estratégia ou sua correção imediata.

Pesquisa desenvolvido por Guerreiro et al., (2011)buscou entender as prioridades entre qualidade das informações aos usuários externos e contabilidade gerencial (internos), encontrou que as empresas premiadas por troféus de transparência e atendimento aos usuários externos, que não utilizavam de artefatos modernos de contabilidade gerencial, sendo bastante distanciado a relação entre esses dois “mundos”.

Para o cumprimento dessas exigências tanto de mercados (abertura de capital e manutenção no setor - agregação de valor por acionistas) de órgãos reguladores, quanto de necessidades internas (gerenciamento e avaliação de desempenho) faz-se necessários um conjunto de esforços que representam custos. Esses custos, segundo a Teoria da Utilidade, estão em consonância à utilidade gerada por parte da informação ao seu usuário, ou seja, quanto maior a utilidade gerada pela informação contábil fornecida, maior a disposição do agente que a utiliza em pagar pela mesma (VARIAN, 2015). Neste sentido, o salário do fornecedor da informação deve ter ligação com o tipo de informação que ele gera. Ou seja, se

a utilidade da informação for relativamente vantajosa/benéfica ao usuário, maior deve ser o custo de aquisição dessa informação.

Nesse sentido, a Teoria da Utilidade Econômica, aponta na direção de uma diferença de salário em virtude da perspectiva de utilidade entre os profissionais que fornecem informações para os usuários externos ou internos.

Diante disso, além do fato atrelado ao tipo de usuário atendido pela informação, proposta do trabalho, a Teoria do Capital Humano sugere que outras variáveis inerentes às características dos profissionais possam afetar a remuneração do indivíduo. Portanto, tais variáveis foram incrementadas à regressão com a intenção de torná-lo mais completo e observar o comportamento da variável de interesse após inserção de cada variável de controle, são elas: anos profissionais, tipo de pós-graduação (*Lato ou Stricto*), a instituição de onde veio (pública ou privada), gênero, idade, porte da empresa onde trabalha e se fornece informações para usuários internos ou externos.

Para chegar ao objetivo proposto foi utilizado dos meios da estatística descritiva e da análise de regressão múltipla tendo, nesse último caso, como variável dependente a remuneração dos indivíduos. Os resultados indicam que a relação entre a remuneração do indivíduo e características de suas atividades é válida e positivamente correlacionada. Em relação às outras variáveis como sexo e o tipo de instituição de onde o contador veio, não apresentou relevância estatística.

### **1.1 Definição do problema de pesquisa**

Nos estudos da teoria contábil como Hendriksen e Van Breda (1992) e Iudícibus, (2009) enfatizam que a contabilidade tem como objetivo atender adequadamente os seus diferentes usuários. No campo da teoria e da prática contábil tem se consolidado os campos de atuação da contabilidade financeira e da contabilidade gerencial objetivando atender as demandas dos usuários externos e usuários internos, respectivamente. De acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 00 R1, as demonstrações são elaboradas e apresentadas para usuários internos e externos, tendo em vista suas finalidades distintas e necessidades diversas, uma vez que quase todos eles as utilizam para a tomada de decisões.

Sobre esse ponto, é pertinente a observação sobre a distinção entre essas duas classificações de usuários e suas respectivas áreas de atuação: a contabilidade financeira atende aos requisitos da Legislação Societária e Princípios da Contabilidade para atender os usuários externos enquanto que a contabilidade gerencial utiliza-se de procedimentos

específicos da área, distanciado, muitas vezes, dos princípios da contabilidade, pois a geração da informação para os usuários internos precisa ser direcionada e não padronizada, como também, de acordo com o nível de compreensibilidade desses usuários(GARCIA et al., 2014).

Nas Normas Brasileiras de Contabilidade TG Estrutura Conceitual, ocorre a distinção dos tipos de usuários onde em um primeiro momento, o pronunciamento traz o investidor (usuário externo) como sendo o principal usuário dessas demonstrações, justamente para resguardar efeitos de imparcialidade de acesso às informações contábeis. Os segundos usuários são os usuários internos que compreendem os que buscam informação sobre a gerenciamento do seu ciclo operacional e avaliação de desempenho (RESOLUÇÃO DO CFC nº 1374/2011).

É importante que esclarecer que existe ainda no exercício da profissão contábil uma linha tênue nesta divisão de usuários que fragiliza a dualidade. Para alguns profissionais, o exercício da sua profissão atende ambos os usuários, sendo muito sensível esta percepção de divisão. Este primeiro cenário geralmente é encontrando em pequenas empresas e prestadores de serviços autônomos ou quando nos deparamos com empresas de estruturas contábeis muito concentradas, sem divisão de atividades, pois não há uma diferença clara na remuneração para um profissional que atende ao usuário externo e para o outro que atende ao interno, normalmente, o mesmo profissional é remunerado por ambos os serviços,

Portanto, em um certo nível onde a informação gerada ainda é muito básica, não é confiável afirmar que o profissional está atendendo a um usuário exclusivamente. Diferente do que ocorre em empresas de grande porte, com estruturas organizacionais solidificadas e processos operacionais maiores e mais complexos, pois, essas empresas carecem, devido ao seu porte, de uma descentralização administrativa atenuada que permita a aproximação da gestão e seus usuários.

Atkinson et al., (2000)traz detalhamentos sobre as atividades específicas dentro da contabilidade gerencial e a financeira. Entre elas destaca que a contabilidade gerencial é responsável pelo controle operacional, custeio do produto e do cliente, controle administrativo e estratégico. Faveroet al., (2009, p.8) detalha que o “os usuários externos têm necessidades distintas devido ao seu público alvo que busca atender: instituições financeiras, entidades governamentais, acionistas e sindicatos; e por este motivo mantém seu foco na captação de recursos, demonstração de rentabilidade e transparência”.

Diante desse contexto de profissionais, informação contábil e os usuários concentra-se a temática deste trabalho. As necessidades dos usuários são distintas onde diferentes

informações resultam em diferentes formas de suporte à tomada de decisão. Cada usuário com suas demandas e a utilidade da informação, portanto, tende a seguir essas variações.

A mensuração da utilidade proposta nesse trabalho é alcançada através do salário do profissional contábil que atende a esses diversos usuários. Portanto, frente a essa discussão que surge a pergunta ser respondida: **qual a influência da utilidade da informação contábil na remuneração do profissional que a produz?**

Nesse sentido a seguinte hipótese expressa o sentido do trabalho a ser testado:

H<sub>1</sub>: A remuneração do profissional contábil que fornecem informações para os usuários externos é maior, pois esta informação é vista como mais útil.

## 1.2 Objetivos

### 1.2.1 Geral

Investigar reflexos da utilidade da informação contábil na remuneração do profissional contábil em virtude do direcionamento das informações geradas.

### 1.2.2 Específicos

- Identificar o destino das informações produzidas pelos profissionais contábeis, se usuários internos ou usuários externos.
- Buscar, através da literatura, fatores que justifiquem a utilidade da informação fornecida pelos profissionais em consonância com o destino da informação.
- Identificar fatores ligados a características sociais e de formação que possam influenciar as variações salariais percebidos pelos profissionais.

A resposta a esta pergunta formulada na pesquisa indicará se a percepção de utilidade dessas informações é refletida no custo (preço) de obtenção/elaboração e conseqüentemente, na remuneração de quem as elabora, ocasionando uma diferença salarial entre esses profissionais tendo em vista qual o público-alvo que atendem (usuários internos ou externos).

A remuneração do profissional contábil é um tema ainda pouco discutido e estudado, principalmente no Brasil. Ao se fazer uma pesquisa por trabalhos acadêmicos que tratem do tema em termos mundiais, foram encontrados poucos estudos, e os que por ventura foram

encontrados estavam pautados apenas na formula seminal de Mincer (1974) estudando efeitos da remuneração sobre o sexo e grau de instrução dos profissionais contábeis. No Brasil, houve uma maior frequência sobre esses últimos, mas que ainda não preenchem a lacuna demandada na área.

Assim, estudos que expliquem a relação de variação da remuneração do profissional contábil, atrelado a diversos fatores, inclusive ao grupo de usuários externos e internos que o profissional atende - peça chave do presente trabalho, configurando seu ineditismo, estão cada vez mais carentes e são considerados de grande importância para o desenvolvimento e estudo dessa profissão no país.

Dessa forma, o tema desse trabalho é justificado no fato de existir diversos estudos anteriores limitados na área e dado a sua relevância que possibilita identificar os principais fatores que alteram a remuneração do profissional e a magnitude da influência nesta relação. Além do que, esta pesquisa pode configurar-se fator de análise no processo de formação profissional para os que aspiram a profissão de contador e buscam estabelecer-se em uma área de concentração, contribuindo também para a compreensão do papel e conseqüentemente da utilidade das suas informações no mercado de trabalho.

Este estudo aborda um tema eminente e de interesse aos usuários da informação contábil e profissionais que a produzem, estando diretamente relacionado com os aspectos sociais, econômicos e profissionais, portanto, acredita-se em sua relevância, pois seus resultados podem ajudar os tomadores de decisão e intermediadores informacionais em suas decisões de investimento.

## **2 REVISÃO DA LITERATURA**

### **2.1 Teoria do valor e da utilidade econômica**

A teoria do valor busca entender os determinantes do valor dos bens (mercadorias e serviços). O estudo desta temática é o centro da teoria microeconômica moderna e está relacionada com o estudo da alocação dos recursos escassos para fins alternativos. O ponto de partida é a definição da palavra valor.

Na teoria econômica neoclássica, valor é entendido como sendo preço de um bem. No entanto, os primeiros economistas faziam uma distinção entre o preço de um bem e seu valor. O termo valor era entendido como sendo sinônimo de importância, essência, enquanto o preço



reportava seu valor quantitativo sem nenhuma relação com aspectos de custos e utilidade. Portanto, desde que preço e valor eram conceitos separados e eles podiam divergir.

Na última parte do século 18, os teóricos começaram a tratar o assunto de uma forma mais científica. Com a publicação do trabalho de Adam Smith, que para muitos é o começo da moderna economia, os fundamentos sobre o pensamento do funcionamento do mercado são lançados. Tanto Smith quanto Ricardo, seu sucessor, ainda distinguiam o preço do valor. Para estes, o valor de um bem significava o “valor de uso”, enquanto que o preço era o “valor de troca”.

A distinção entre estes dois conceitos é exemplificada pelo paradoxo da água e do diamante. A água que tem mais valor de uso que o diamante, pois sem ela a vida não existiria, mas tem pouco valor de troca (por isso o preço baixo). Com o diamante acontecesse justamente o contrário. Ou seja, o paradoxo consiste no fato que existem certos bens de muito valor de uso, mas baixo valor de troca, enquanto que existem bens com quase nenhum valor de uso, mas com grande valor de troca e, portanto, preços altos.

O conceito de “valor de uso” foi deixado para os filósofos. Os economistas se debruçaram sobre o conceito de “valor de troca”, ou seja, sobre os preços relativos dos bens.

Uma óbvia explicação veio da seguinte forma os preços dos bens são funções dos custos de produzi-los. Estes são influenciados pelos custos do trabalho. Então, para Ricardo e Smith o preço de um bem é determinado pela quantidade de trabalho social gasto para produzi-lo. Neste caso, a água é barata por que precisa de pouco trabalho para produzi-la, enquanto que acontece o contrário com o diamante.

No entanto, está explicação peca por que não dá nenhuma atenção a demanda. Entre 1850 e 1880 alguns economistas começaram a construir um argumento para se opor à teoria do valor trabalho. Esta corrente do pensamento acreditava que o valor de troca de um bem era determinado pela utilidade proveniente de seu consumo. Como se resolve o paradoxo acima. A água tem baixo valor de troca por que a última unidade de água consumida apresenta utilidade muito baixa, enquanto que o diamante sempre apresenta utilidade crescente.

Esses economistas são denominados de marginalistas ou utilitaristas. O economista que sintetiza esta corrente é Alfred Marshall. Para ele o valor de um bem é determinado pela oferta e pela demanda simultaneamente. Ou seja, pelo mercado. Então, o preço de mercado é estabelecido com base no valor de troca formado pelo consumidor (preço disposição de pagar) e no valor de troca estabelecido pelo produtor (preço disposição de cobrar).

A Teoria da Utilidade Revelada diz que no caso do preço disposição de pagar, sua determinação é dada pela utilidade proveniente do consumo de um bem. A Teoria microeconômica conceitua “utilidade” como uma qualidade que torna uma mercadoria/serviço/informação desejada. A função de preferência dentro das abordagens da utilidade, afirma que o objetivo da utilidade é maximização da satisfação para determinado nível de renda monetária, e que a escolha por determinados produtos e serviços equiparáveis emergem da capacidade de comparação entre orçamentos ou certas alternativas de mercadorias ou serviços e determinar sua preferência (VARIAN, 2015). No entanto, embora exista concorrência entre mão-de-obra e sistemas de suporte na contabilidade, a preferência neste momento não surge da comparação, surge da singularidade das demandas informacionais e da forma como são propostas as informações contábeis.

Para fins desse trabalho, a proposta é que nosso produto seja conceituado como os tipos de informações (demonstrações contábeis) que são emitidas para os usuários seja ele interno ou externo, onde estas, por sua vez, devem ser capazes de influenciar o processo de tomada de decisão do usuário. A lógica então seria: quanto maior a utilidade dessa informação e sua adequação às necessidades de análise dos investidores e/ou usuários, maior a minha disposição em pagar pelas mesmas, e conseqüentemente mais valorizado torna-se o preço (remuneração), do meu produto/serviço.

Esta teoria, junto com a utilidade da informação contábil, constitui a principal base teórica do trabalho, pois fornecem subsídios teóricos para sustentar a ideia de que a informação contábil é útil quando é relevante para tomada de decisão. Nesse contexto, existem diversos usuários com necessidades distintas e, portanto, a relevância e a utilidade não necessariamente atende igualmente a todos. Uma das maneiras de detectar essa variação é através do preço ao qual o usuário se dispõe a conseguir determinado produto/serviço.

### 2.1.1 Teoria da preferência revelada

Esta teoria surge para completar fragilidades da teoria da ordenação das preferências, dado que está afirma que é possível quantificar a utilidade através de um “medidor de utilidade”. No entanto, o contraditório apresentado como alternativa a este primeiro cenário foi introduzido por Samuelson (1999) e traz reflexões sobre a subjetividade da preferência, que não pode ser quantificado/observado, diferentemente das escolhas, algo que pode ser demonstrado através das preferências reveladas.



Segundo a interpretação de Félix (2016) nesta teoria, ele tenta desvincular a necessidade de representar as preferências do consumidor com a função utilidade formulando o Axioma Fraco de Preferência Revelada. Desta forma, inverteu-se a lógica do primeiro momento introduzido pela teoria da ordenação, pois agora partiria de escolhas para preferências.

Em outras palavras, o comportamento dos envolvidos é estudado através das preferências que são produto das suas escolhas. É o mesmo que afirmar que se determinado indivíduo prefere o produto/serviço de A ao invés do produto/serviço de B, então A revela-se ser mais útil e preferível que B, e que se B não foi escolhido é porque naquele momento não era factível.

“A utilidade/preferência revelada é percebida através da utilidade marginal de determinado bem” Samuelson (1999). Ou seja, quanto mais um bem ou serviço é consumido maior sua utilidade total. A utilidade neste momento é determinada pela preferência de diferente utilidade econômica que responde ao seu medidor de utilidade baseado na relação custo/benefício.

## **2.2 Utilidade da informação contábil**

A Contabilidade tem como atribuição comunicar aos interessados informações úteis que envolvem eventos econômicos e financeiros das empresas, servindo como suporte para tomada de decisão ou investimentos (KAPLAN, 1990). Diferentes estudos, suportados em distintas metodologias, alguns apresentados a seguir: confirmam a utilidade da informação contábil para a tomada de decisão, como os desenvolvidos no trabalho seminal de Martin ainda em 1971, onde foi mostrado a importância das informações contábeis para o processo de tomada de decisão no que compete na área de decisões estratégicas, nomeadamente nas decisões de investimentos, concluindo que este tipo de decisão constitui a base de criação do valor das empresa.

Hassan (2014) realizou um trabalho no Egito, motivo pelo qual o trabalho foi recortado, onde o objetivo era verificar a opinião dos analistas financeiros sobre a utilidade de uma série de itens de informações contábeis, os resultados indicam que diferentes itens de informação são avaliados de forma diferente, mas que mantém sua essencialidade no processo de tomada de decisão. No contexto do mercado egípcio, analistas financeiros tendem a valorizar: divulgação obrigatória a divulgação voluntária; informações quantitativas mais do que as não-quantitativa; e históricas informações mais voltada para o futuro. Este tipo de

preferência reflete a informação ambiente no Egito, onde divulgação obrigatória é abrangente e detalhado com base na *International Accounting Standards*. As informações obrigatórias no Egito tende a ser baseadas no valor histórico e de natureza quantitativa, isto pode explicar a preferência por estes tipos de divulgações.

Porém, surge o questionamento, como que a utilidade determinada informação ou produto pode ser medida, inclusive para fins de comparação? Quem faz/elabora tem noção da utilidade gerada? Para Ball e Shivakumar (2005), haverá qualidade nas informações contábeis se estas forem úteis aos usuários. Trabalhos como os desenvolvidos por Scherer e Scarpin (2015), buscaram criar uma métrica para avaliação da qualidade da informação contábil sob a ótica de analistas fundamentalistas, e traz grandes contribuições ao tema, na conclusão desse estudo foi possível construir um índice (MQIC) com 17 componentes, com nota variando de 0 (zero- pior nota) a 100 (cem - melhor nota). Este modelo foi validado pelo teste de Alfa de Cronbach, atestando sua consistência interna.

No parágrafo QC3 do Pronunciamento Técnico CPC 00 R1, como forma de garantir a utilidade da informação contábil, é estabelecido que “as características qualitativas [...] devem ser aplicadas à informação contábil-financeira fornecida pelas demonstrações contábeis”. Para ser útil a informação deve ser relevante, material e possuir representação fidedigna (características fundamentais). Em complemento, a informação útil pode possuir atributos de melhoria como: comparabilidade, verificabilidade, tempestividade e compreensibilidade (características de melhoria).

Portanto, existem duas óticas de utilidade: a que segue os padrões e características qualitativas e a que é útil para tomada de decisão. Para fins desse trabalho, será considerado o segundo conceito, apesar de ambos serem complementares, pois é possível o entendimento de que de nada vale a informação contábil se ela não for útil para os usuários da contabilidade, embora com qualidade. E se, a utilidade está ligada ao preço, como sugere a teoria em tópicos estudados anteriormente, a variação no preço do produto/serviço oferecido pelo profissional de contabilidade pode estar relacionada à utilidade que gera.

### **2.3 Contabilidade gerencial e financeira**

A divisão entre essas duas áreas decorre do entendimento de que os usuários são diferentes, que apresentam diferenças quanto as suas necessidades, perspectivas e expectativas de utilização das informações contábeis. Embora ambos os grupos tenham a intenção de utilizar a Contabilidade e suas informações como sendo parte essencial para o

processo de tomada de decisão, ainda assim, os dois grupos utilizam a informação contábil de diferentes formas.

Para Frezattiet al(2007) de maneira bem simplificada, pode-se dizer que ambas as Contabilidades vivem momentos distintos. Depois dos casos Enron, Trecom, Vivendi, a Contabilidade Financeira passou por uma enorme crise, em decorrência dos questionamentos sobre o seu potencial de respostas às demandas dos agentes.

Louderbucket al. (2000) mencionam que, tanto a Contabilidade Gerencial como a Contabilidade Financeira têm em comum o fato de tratarem eventos econômicos e necessidade de quantificação de atividades econômicas mas possuem distinções bem claras quanto aos usuários das informações, tipos de sistemas contábeis, restrições de definições, unidades de mensuração, foco de análise, frequência de relatórios, grau de confiabilidade da informação gerada, etc.

### 2.3.1 Contabilidade Gerencial

Constitui-se na parte do sistema contábil que se dedica às informações para os usuários internos da entidade (HANSEN; MOWEN,1997).A Contabilidade Gerencial, segundo Pizzolato (2000, p. 195) “produz informação útil para a administração, a qual exige informações para vários propósitos tais como: auxílio no planejamento; na medição e avaliação de performance; na fixação de preços de venda e na análise de ações alternativas.” Para Atkinson et al (2000 p. 36) “contabilidade gerencial é o processo de identificar, mensurar, reportar e analisar informações sobre os eventos econômicos das empresas”.

A fim de sistematizar melhor as informações sobre contabilidade gerencial, o quadro abaixo confronta conceitos e traz indicativos de aplicabilidade.

Quadro 1 - Conceitos sobre contabilidade gerencial

Fontes	Conceito/objetivo sobre Contabilidade Gerencial
Anderson et al., (1989)	Processo de identificação, mensuração, acumulação, análise, preparação, interpretação e comunicação da informação financeira usada pelos gestores para planejamento, avaliação e controle. A informação financeira possibilita aos gestores, de um lado, o uso apropriado de recursos, de outro lado, a prestação de contas ( <i>accountability</i> ) decorrente desse uso.
Louderbucket al. (2000)	Prover informações para dar apoio às necessidades dos gestores internos da organização.
Anthony e Welsch (1981)	Fornecer informações úteis para os gestores, que são pessoas que estão dentro da organização, assim como influenciar processos de planejamento, controle e avaliação.
Hansen e Mowen (1997)	Identificar, coletar, mensurar, classificar, e reportar informações que são úteis para os gestores no planejamento, controle e processo decisório
Horn grenet al., (2000)	Medir e reportar as informações financeiras e não-financeiras que ajudam os gestores a tomar decisões, para atingir os objetivos da organização.

Horngronet al., (2004)	Processo de identificar, mensurar, acumular, analisar, preparar, interpretar e comunicar informações que auxiliem os gestores a atingir objetivos organizacionais.
------------------------	--

Fonte: Adaptado de Frezattiet al., (2007).

De modo geral, a contabilidade gerencial produz informações que são destinadas aos usuários internos à empresa, adaptando-se e prestando informações aos usuários internos, nomeadamente, aos que compõem o processo decisório da entidade, focam-se principalmente na relação entre planejamento, avaliação de desempenho e controle e estão alinhados aos projetos internos da empresa, buscando sua realização (HORNGREN et al., 2004).

Sobre os aspectos da contabilidade gerencial, os autores Anderson et al., (1989), Louderbucket et al., (2000) e Anthony e Welsch (1981) entram em consenso sobre a flexibilidade do *modus operandi* encontrado na área. Na Contabilidade Gerencial, por exemplo, podem existir ajustes mesmo sem contrapartida, perpassando conceitos que se referem à compulsoriedade das partidas dobradas e do modo estático das demonstrações contábeis, isso porque não há proibição quanto ao sistema de informação utilizado no processo de informações incluindo até mesmo informações não-monetárias nos relatórios, dado que é dispensado a formalização de critérios inclusive no processo de mensuração. As necessidades criadas na contabilidade gerencial devem atender exclusivamente à cultura e modo operacional da empresa, não se relacionando com a legislação vigente na área.

Anderson et al., (1989) e Anthony e Welsch (1981), também ressaltam o grau de confiabilidade das demonstrações e sobre a assimetria de informações em detrimento aos usuários externos que se comportam como os usuários principais da contabilidade financeira. No primeiro cenário o grau de confiabilidade torna-se prejudicado devido à ausência de obrigatoriedade na padronização de práticas contábeis dentro da contabilidade gerencial; tal fato limita as auditorias no sentido de confirmar a veracidade e legalidade dos atos e fatos que compõem os registros da entidade. Já no segundo, os usuários internos possuem uma vantagem sobre os externos: o acesso às informações em maior profundidade; dado que lidam diretamente com a rotina da empresa, integrando o quadro de pessoal, onde as informações primárias chegam primeiro aos usuários internos, não se limitando ao que é normativamente exigido. Nesse sentido, a assimetria externa tende a ser maior do que a assimetria interna. Para Richardson (2002) está também constitui justificativa para a separação conceitual e prática entre usuários externos e internos e as respectivas contabilidades a que pertencem.

Cabe também registrar que a contabilidade gerencial é igualmente aplicável às organizações que não objetivam o lucro porque elas precisam, assim como as demais, gerenciar o uso dos recursos de maneira otimizada para atingir seus objetivos.

### 2.3.2 Contabilidade Financeira

É parte do sistema que provê informações para usuários externos e é orientada pelos princípios geralmente aceitos de Contabilidade (HANSEN; MOWEN, 1997). Richardson (2002) considera que, historicamente, existe uma dominação da Contabilidade Financeira em relação à Contabilidade Gerencial, que se constitui em relação de poder. Os profissionais de contabilidade que lidam com usuários externos e conseqüentemente com a contabilidade financeira, tendem a seguir essa mesma relação de poder.

Para Frezatti (2007) as principais referências conceituais em termos de definição dos objetivos da Contabilidade Financeira provêm dos órgãos reguladores em especial, *International Accounting Standard Board* (IASB), em nível mundial, *Financial Accounting Standard Board* (FASB), em nível americano. Pois sua atividade é podada e controlada por legislação vigente e seus produtos finais (relatórios e demonstrações) devem obedecê-la obrigatoriamente. O objetivo então, difere-se da contabilidade gerencial na medida que a preocupação precípua da contabilidade financeira concentra-se no *disclosure* das demonstrações contábeis aos usuários externos e na captação destes baseando-se nos princípios e normas da contabilidade financeira, sem a possibilidade da flexibilização de relatórios.

Sobre a prática da Contabilidade Financeira, nesse caso, torna-se compulsório a utilização do método das partidas dobradas, assim como os princípios e normas dos respectivos países a que pertencem. Sua realidade está intimamente ligada às relações com investidores nomeadamente, credores, juizes e etc.

Toms (2005) explica o desenvolvimento e convívio das duas Contabilidades na dimensão ideológica em que o fortalecimento do capital reforçou a visão do *accountability* interno, o que influenciou o desenvolvimento da Contabilidade Gerencial; por sua vez, a visão sociabilizante do capital, ao menos no mundo anglo-saxão, demandou a transparência das informações para o público externo à entidade, ingrediente vital ao desenvolvimento da Contabilidade Financeira.

Outra observação a ser realizada é sobre a obrigatoriedade de credencial para poder trabalhar tanto com contabilidade financeira como a gerencial no Brasil. Na primeira exige-se



que seja realizada por profissionais formados em contabilidade com obrigatoriedade de registro no conselho de classe, enquanto que no segundo caso, essa obrigatoriedade é mais relaxada pois também pode ser realizada por outros profissionais, por exemplo, administradores que entendam de gerenciamento.

Profissionais que lidam com usuários externos podem ser tanto internos à empresa quanto empresários contábeis que prestam serviços terceirizados a determinada empresa. Normalmente o que pode ocorrer é que profissionais que lidam com contabilidade financeira seja proveniente de profissionais externos à empresa e que por estarem ligados diretamente à fonte de captação de recursos da empresa, exista estímulos financeiros, como os baseados em resultados, para esses tipos de profissionais. O cargo em que ocupa também pode influenciar suas atividades, direcionando em qual seara da contabilidade o profissional se encontra. Normalmente, profissionais que lidam com contabilidade financeira ocupam cargos como os de analista, auditor, assessoria, etc.

Diante dessas divergências e complementação de áreas, propõem-se estudar a percepção de utilidade entre esses dois grupos, através da remuneração desses profissionais.

## **2.4 Teoria do capital humano**

O termo capital humano faz alusão ao conjunto das capacidades produtivas dos seres humanos. Essa capacidade produtiva refere-se aos conhecimentos, atitudes e habilidades que geram resultado financeiro. Para Becker (1962), esta teoria fundamenta-se no conceito que a aquisição de mais conhecimentos e habilidades melhora o valor do capital humano das pessoas, aumentando sua empregabilidade, produtividade e rendimento em potencial; de modo sucinto, a teoria do capital humano busca encontrar respostas para as diferenças salariais (capacidade produtiva *versus* capital humano) existentes no mercado de trabalho, e sobre isso, foi apenas em 1974 que Mincer (1974) obteve sua primeira tentativa de mensuração do capital humano, sua fórmula inicial era utilizar da variável anos de instrução e treinamento que o indivíduo possuísse como fator diferencial para calcular determinados níveis de acúmulos de capital humano. Corroborando com esta ideia de Schultz (1961) afirmou que, sendo o capital humano resultante das escolhas próprias do indivíduo, esta seria então uma forma consciente e segura de maximização de bem-estar. Sendo o indivíduo principal responsável pelos retornos obtidos no decorrer da vida.

Essa teoria busca explicar, nos marcos das teorias neoclássicas convencionais, a razão da existência de diferenciações salariais. A ideia básica é que, da mesma forma como é possível investir em ativos físicos a fim de auferir rendas maiores no futuro, como por exemplo, em ações de uma empresa, é razoável que um indivíduo invista em sua formação, pela educação ou através de cursos de qualificação, para obter rendimentos futuros maiores (BECKER, 1962; BLAUG, 1965; SCHULTZ, 1973).

O entendimento de Ferreira (2008) é que o capital humano ocupa importante papel no crescimento econômico de um país, uma vez que ele influencia diretamente a criação de tecnologia, no sentido de que pessoas mais capacitadas realizam mais trabalho ou trabalho de melhor qualidade, em um mesmo período de tempo, elevando sua produtividade.

Sheehan (1975) ratifica esta observação ao afirmar que os cálculos da taxa de retorno privada para a educação, têm resultados altos, em torno de 10% ou mais, em quase todos os casos. Corroborando com esta ideia, os autores Psacharapoulos e Patrinos (2002) investigaram os retornos do investimento em educação em 98 países, concluindo que a taxa média de retorno de mais um ano de estudo na vida de um indivíduo é de 10% ao ano. Ainda conforme autores, as maiores taxas de retorno são encontradas em países latino-americanos, nos países da região do Caribe e da África Sub-Saariana e as menores são observadas em países da *Organization for Economic Cooperation and Development* (OECD).

Neri (2007) ainda observa que o Brasil é um dos países latino-americanos que possui o maior índice de diferença salarial entre quem frequentou um curso superior e os analfabetos, revelando que o mercado paga mais a quem tem mais estudo.

Segundo Lima (1980) as pessoas se educam e por este meio alteram suas habilidades e conhecimentos, mais educação culmina em melhores práticas de desenvolvimento cognitivo e de produção, e esta, por sua vez, é refletida na remuneração percebida pois entende-se que quanto maior a produtividade emitida pelo profissional, mais a sua renda corresponde ao quantitativo de capital humano adquirido/acumulado. Frigotto (2003) traz em seus estudos a ideia precípua sobre a contribuição marginal dos investimentos em capital humano. Para ele, o acréscimo da capacidade de produção do indivíduo está proporcionalmente relacionado ao acréscimo marginal de instrução, treinamento e educação que são adquiridos pelo indivíduo. Tais contribuições ao modelo de Becker consolidaram a quantificação do capital humano em fatores relacionados ao volume de habilidades e conhecimentos adquiridos.

Segundo Lima (1980, p. 226), a lógica da Teoria do Capital Humano é a seguinte:

- a) As pessoas se educam
- b) A educação tem como principal feito mudar suas “habilidades” e conhecimentos;

c) Quanto mais uma pessoa estuda, maior é a sua habilidade cognitiva e sua produtividade;

d) Maior produtividade permite que as pessoas recebam maiores rendas (LIMA, 1980, p. 226).

O capital humano passa a ser visto então como uma ferramenta para mitigar as desigualdades salariais (FEIJÓ; SILVA.,2011), pois, se é coerente que diferentes níveis de capital humano/educação/experiênciajustifica diferentes níveis salariais, havendo uma correta distribuição ou melhorias na facilidade de acesso à educação ou a credenciais que possam oferecer oportunidades de crescimento igualitárias, discrepâncias salariais seriam reduzidas, já que todos os indivíduos teriam acesso à sua escolha, de optar ou não por investimentos em capital humano, ideia que corrobora com os trabalhos de Frigotto (2003).

Neste sentido, Soares (2007) assevera que a relação entre ensino e trabalho se modificou, tornando-se cada vez mais imperativa a necessidade de formar um novo trabalhador que atenda a esta nova demanda, o qual possua requisitos necessários para se empregar e manter sua empregabilidade. Nesse contexto, Bowen (1963) observa que o processo educacional está muito ligado ao avanço do conhecimento, o que produz importantes efeitos econômicos. Briggs (1987) observa que as economias altamente tecnológicas que emergiram após a 2ª Guerra Mundial exigiram doses elevadas de trabalhadores habilidosos, o que forneceu a base para a Teoria do Capital Humano.

Este cenário é considerado atualmente uma utopia, dado que oportunidades não são oferecidas igualmente entre todos os indivíduos que tem o poder de escolha. A contextualização histórica sugere que existem divisões de realidades de mercado e de sociedade desde os primórdios de colonização portuguesa, ramificando a sociedade entre privilegiados e os explorados. Dentro desse contexto houve localidades mais favorecidas em detrimento a outras, onde pôde ser desenvolvido polos industriais e econômicos que impulsionaram a economia local e conseqüentemente os participantes destes. Sobre estas lacunas existentes não tratadas na teoria do capital humano, surgiu o estudo dos diferentes tipos mercados, que relaciona a remuneração do indivíduo a fatores que extrapolam o conhecimento, educação e habilidades técnicas, ou seja, o indivíduo é parte de um cenário econômico e induzido a estar limitado a ele e as suas características.

Estudos feitos fora do Brasil ratificam a Teoria do Capital Humano no que se refere a relação entre educação, trabalho e salário, acionando o capital humano como ponto de partida para o desenvolvimento individual e coletivo(HUNTER; BROWN, 2000;RIDELL, 2004;



BROWN; HUNTER, 2004; LOENNING, 2005; ROBEYNS, 2006; ZULA; CHERMACK, 2007; STURMAN et al., 2008).

No Brasil, podemos destacar os trabalhos desenvolvidos por Barroset al., (2002), Monte (2015), Moretto (2014), Curi (2006), Neri (2007), que apontam não só sobre a relação dita anteriormente, mas sobre também fatores que podem alterar sua percepção, como sexo, localidade, escolaridade, etc.

A inclusão deste tópico ao trabalho é justificada pelo fato de a Teoria do Capital Humano fornecer suporte teórico às variáveis de controle inseridas no modelo a frente apresentadas e que explicam a variação da remuneração do profissional.

## **2.5 Remuneração profissional**

A remuneração e o salário trazem para o profissional a recompensa financeira em troca da sua prestação de serviço, seja ela manual ou intelectual. Para Chiavenatto (2004) a diferença entre esses dois consiste em: salário é a contraprestação pelo trabalho de uma pessoa na organização. Em troca do dinheiro [...], a pessoa empenha parte de si mesma, de seu esforço e de sua vida, comprometendo-se a uma atividade cotidiana e um padrão de desempenho na organização. Já a remuneração, segundo Lacombe (2005) é a soma de tudo que é periodicamente pago aos empregados por serviços prestados: salários, gratificações, adicionais, participação nos resultados, opção de compra de ações, entre outros. Neste trabalho são utilizados conceitos referentes à remuneração.

As teorias econômicas buscam entender e explicar os itens que determinam as diferenças salariais dos trabalhadores. A microeconomia, baseada na homogeneidade da mão de obra, associa a determinação dos salários com o preço de qualquer outro bem, ou seja, atribui que a relação entre a oferta e a demanda de trabalho determina os salários. No entanto, os economistas clássicos perceberam a existência de disparidades salariais e observaram que diferentes qualidades na prestação do serviço justificavam as diferenças salariais (LIMA, 1980).

Diversos trabalhos na literatura nacional verificaram diferenças salariais no mercado de trabalho e atribuem a essa diferença fatores, como nível de escolaridade (Teoria do Capital Humano), gênero, raça, local de nascimento, dentre outros (SOUZA; CÂMARA, 2005; LOUREIRO et al., 2011; NAUE et al., 2010; MARTINS; MONTE, 2010; UHR et al., 2014; BARTH et al., 2016). Dentre os trabalhos expostos, destacam-se Martins e Monte

(2010), Naueet al., (2010) e Barth et al., (2016), por se tratarem de estudos voltados à área contábil.

Nesse contexto temos a Teoria do Capital Humano (TCH) que associa a diferença salarial ao grau de capital humano (educação formal) e a Teoria da Segmentação de Mercados que complementa a THC em um contexto de sociedade discriminante (segmentado), e que consequentemente, afirma que o mercado é quem exerce a influência na determinação salarial.

Para o profissional contábil a remuneração do contador não difere de conceitos gerais de remuneração. Muitos consideram o custo de obtenção e elaboração das informações, outros, valorizam a capacidade intelectual e o acúmulo de capital humano, além do produto a ser ofertado. Este trabalho ajuda neste quesito: a identificar fatores cruciais segundo a literatura e ratificando ou não por amostragem com contadores do Estado da Paraíba. Esclarecimentos sobre a remuneração do profissional, nomeadamente do profissional contábil, são considerados importantes à medida que busca entender circunstâncias que possam constituir fator diferencial na remuneração percebida pelo profissional.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

Neste capítulo são descritas as abordagens metodológicas que foram aplicadas no desenvolvimento da pesquisa, descrevendo sua caracterização, seus métodos, seus procedimentos e abordagem, sua população e amostra e as formas de coleta e análise dos dados que foram utilizadas. Ao escolher o método adequado, busca-se caminhos seguros para alcançar ou produzir um conhecimento (KOCHE, 1997).

#### **3.1 Caracterização do Estudo**

Tendo em vista os objetivos da pesquisa quanto a sua tipologia, este estudo materializa-se na forma de pesquisa descritiva, dado que o objetivo consiste em descrever uma situação profissional da área contábil, à luz de teorias já existentes.

. A respeito desta modalidade, Beuren (2006, p. 80), diz que “a caracterização do estudo como pesquisa exploratória normalmente ocorre quando há pouco conhecimento sobre a temática a ser abordada”. Neste caso, embora seja a remuneração profissional tema de diversos estudos não se verificou a existência de pesquisas que abordassem a remuneração do

profissional contábil sob a perspectiva de suas atividades e funções como fator explicativo das variações desta. Ainda a respeito sobre fatores de ineditismo, a mesma autora enfatiza que “explorar um assunto significa reunir mais conhecimento e incorporar características inéditas, bem como buscar novas dimensões até então não conhecidas” (BEUREN, 2006, p. 81).

Neste sentido este assunto será explorado pela ótica dos próprios fornecedores que prestam serviços contábeis através de uma pesquisa de levantamento a partir da aplicação de questionários diretamente com os contadores da Paraíba, com cadastro no CRC ativo.

Esta pesquisa também é classificada como descritiva segundo a ótica de Cervo e Bervian (2002) onde afirmam que a pesquisa descritiva almeja conhecer as situações e relações que ocorrem na vida social, política, econômica e demais aspectos do comportamento humano, tanto do indivíduo tomado isoladamente como de grupos e comunidades mais complexas. Por isso, podemos dizer que a pesquisa descritiva está interessada em descobrir e observar fenômenos, de uma população, fenômeno ou de uma experiência procurando descrevê-los, classificá-los e interpretá-los (GIL, 2008). A pesquisa descritiva tem como objetivo “a descrição das características de determinada população ou fenômeno, estabelecendo relações entre as variáveis” (SILVA, 2003, p. 65).

Em casos mais simples, as pesquisas descritivas aproximam-se das exploratórias, não obstante em casos mais complexos, como o presente estudo, ultrapassam a identificação das relações entre as variáveis, procurando estabelecer a natureza dessas relações, aproximando-se das pesquisas explicativas (ANDRADE, 2010). Dessa forma, a pesquisa busca descrever as características dos respondentes que compõem o quadro de profissionais da contabilidade com CRC/PB ativo.

Portanto, podemos afirmar que o presente estudo pode ser classificado como exploratório-descritivo dado que as pesquisas classificadas como exploratórias, tem como objetivo “proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito ou a construir hipóteses” (GIL, 2010, p.27).

Sobre outra ótica metodológica, podemos analisá-la como uma pesquisa predominantemente de campo. Para Andrade, a pesquisa de campo, é classificada quando “a coleta de dados é efetuada “em campo”, onde ocorrem espontaneamente os fenômenos, uma vez que não há interferência do pesquisador sobre eles” (ANDRADE, 2010, p.115). O estudo de campo é aquele utilizado “com o objetivo de conseguir informações e/ou conhecimentos acerca de um problema, para o qual se procura uma resposta, ou de uma hipótese, que se queira comprovar, ou, ainda, de descobrir novos fenômenos ou as relações entre eles”

(MARCONI; LAKATOS, 2010, p.169). Assim, é investigado uma realidade particular de profissionais de contabilidade do estado da Paraíba, para que seja agregado novos conhecimentos na literatura e para profissionais atuantes no setor, tendo como objetivo analisar fatores relacionados à utilidade da informação contábil que possam afetar a remuneração do profissional de contabilidade.

As próximas seções indicarão o passo a passo metodológico para realização da pesquisa.

### **3.2 Métodos**

Quanto aos métodos, trabalha-se principalmente com o método indutivo, segundo Richardson (2008), parte das premissas dos fatos observados para se chegar a uma conclusão que contenha informações sobre fatos ou situações não observadas, perfazendo o caminho do particular para o geral. Dessa forma, induz-se os resultados observados na amostra para a população.

Ainda, quanto aos métodos, classifica-se como uma abordagem quantitativa. De acordo com Martins e Theóphilo (2009) na abordagem quantitativa, o pesquisador precisa organizar, sumarizar, caracterizar e interpretar os numéricos coletados. Corroborando, Richardson (1999) aponta que esta abordagem é caracterizada pelo uso da quantificação, desde as informações coletadas até a análise final por meio de técnicas estatísticas, independentemente de sua robustez. O mesmo afirma também que a pesquisa quantitativa “representa, em princípio, a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação, possibilitando, conseqüentemente, uma margem de segurança quanto às inferências”. Sobre a relação entre pesquisas descritivas e utilização de métodos quantitativos, o mesmo autor afirma que “este método é frequentemente aplicado nos estudos descritivos que procuram descobrir e classificar a relação entre variáveis, bem como investigar a relação de causalidade entre os fenômenos, desse modo percebe-se a presença de tais características neste estudo.

### **3.3 População e Amostra**

O estudo possui delimitação ao estado da Paraíba e a população alvo foi constituída por contadores registrados com CRC ativo. Foram alcançados 153 contadores. Após a tabulação dos dados e devido a informações conflitantes, foram reduzidos à 130 contadores e conseqüentemente, questionários. Essa pesquisa tem uma abrangência apenas para

profissionais da iniciativa privada pois os critérios de remuneração do setor público diferem-se essencialmente do setor privado.

A amostra foi definida considerando o critério da acessibilidade mediante o aceite dos contadores para participar da pesquisa, conforme será descrito no tópico referente ao procedimento de coleta de dados. Todos os contadores foram contatados durante o período de coleta, através de cadastro (e-mail) no conselho regional de contabilidade local.

### 3.4 Procedimentos Estatísticos

Para Gujarati (2006), o êxito de uma análise econométrica depende da disposição correta dos dados e seu principal objetivo é estabelecer relações entre variáveis. A partir disso, foram realizados testes estatísticos com o auxílio do software R no intuito de identificar possíveis relações entre a variável dependente salário, as independentes e as de controle, detalhados mais à frente. Entre esses testes podemos identificar, o teste realizado entre duas médias e análise de regressão linear conforme consta no Quadro 2.

Quadro 2 - Relação entre variáveis e tratamento estatístico para consecução dos objetivos do estudo

<b>Objetivos</b>	<b>Variáveis Testadas</b>	<b>Método Estatístico</b>
Identificar o perfil dos entrevistados	Perfil dos Representantes	Estatística Descritiva
Classificar os respondentes entre profissionais que fornecem informações para usuários externos e internos	Aspectos profissionais do indivíduo	Estatística Descritiva
Analisar as relações a remuneração do indivíduo e aspectos formativos e sociais	Características dos Indivíduos	Correlação Clássica por meio de MQO

Fonte: Elaborado pelo autor, 2018.

Inicialmente, o estudo utiliza a estatística descritiva, através de análise de frequências, para organizar, sumarizar e descrever os dados referentes às características pessoais dos respondentes, perfil dos contadores e as práticas relacionadas ao profissional do indivíduo.

Para investigar as relações entre o perfil (característica) dos contadores e remuneração percebida pelos mesmos, bem como avaliar as relações utilidade e preço da informação, foi utilizado correlação clássica por meio de Mínimos Quadrados Ordinários (MQO). MQO é uma técnica de otimização matemática que procura encontrar o melhor ajuste para um conjunto de

dados tentando minimizar a soma dos quadrados das diferenças entre o valor estimado e os dados observados (tais diferenças são chamadas resíduos).

### 3.5 Regressão Linear

Tendo em vista a necessidade da pesquisa e as características de investigação, optou-se por utilizar regressão linear múltipla. Para Kazmier (1982) a análise de regressão múltipla é uma extensão da análise de regressão simples, diferenciando-se desta última por envolver duas ou mais variáveis independentes para estimar o valor da variável dependente.

Dessa forma, a estimação da regressão foi realizada a partir da utilização de variáveis binárias, *dummies*, as quais indicam a influência dessas variáveis no modelo a partir de sua presença (1) ou ausência (0) (GURAJATI, 2006). As variáveis utilizadas são expostas no quadro 3a seguir.

Quadro 3- Variáveis para estimação da equação funcional da remuneração em função da característica dos contadores

Variáveis	Valores
Sexo (GEN)	Assume o valor de 1 para mulher e 0 para homem
Idade (ID)	Valores contínuos de grupo
Nível de Escolaridade (ESC)	Assume o valor de 1 se pós graduado e 0 se apenas graduado
Pós-Graduação <i>Strictu</i> ou <i>Latosensu</i> (PGrd)	Assume o valor de 1 se tiver pós graduação <i>Lato Sensu</i> e 0 se <i>Strictu Sensu</i>
Tipo de Instituição de Ensino Superior (IES)	Assume o valor de 1 se adveio de instituição pública e 0 se de instituição privada
Empresário ou Funcionário (EMP)	Assume o valor de 1 se empresário e 0 se funcionário.
Cargo ou função (FUN)	Valores contínuos de grupos
Tempo de cargo (EXP e EXP <sup>2</sup> )	Valores contínuos
Profissionais que fornecem informações para usuários internos ou usuários externos (PROF)	Assume o valor de 1 se para usuários externos e 0 para internos
Valor do ativo (TAM)	Valores Contínuos
Renda (REN)	Valores Contínuos
Renda Variável (RENV)	Assume o valor de 1 se possuir renda variável e 0 se não.

Fonte: Elaborado pelo o autor, 2018



Para captar as influências das características selecionadas à remuneração, foi realizada uma adaptação ao modelo seminal de Mincer (1974) que foi o pioneiro a elaborar uma equação para rendimentos que seria dependente de fatores explicativos associados à escolaridade e à experiência, além de possivelmente outros atributos, como sexo, local de origem, idade, etc. A equação seminal de salários foi descrita como:

$$\ln Y (s,x) = \alpha + \beta_s + \gamma_x + \delta x_2(1)$$

em que  $Y (s,x)$  é a renda ajustada pelas horas de trabalho,  $s$  é anos de estudo e  $x$  é a experiência. O coeficiente  $\beta$  é conhecido como coeficiente (ou retorno) minceriano de educação.

### 3.5.1 Variável dependente: remuneração do indivíduo (REN)

O salário atribuído como variável independente será calculado dividindo o salário mensal bruto informado pela quantidade de horas trabalhadas mensais (valor diário informado vezes 5 dias e vezes 4 semanas) sobre este resultado foi retirado o logaritmo natural respectivo, na intenção de minimizar as variações salariais excessivas (BECKER, 1962).

### 3.5.2 Variável independente: usuário atendido (PROF)

Para a aplicação deste modelo adaptado aos objetivos da presente pesquisa, será acrescentado como variável dependente, uma *dummy* para identificar se o profissional respondente atende aos usuários externos (1) ou aos usuários internos (0) na intenção de detectar como este fator pode influenciar a remuneração do indivíduo. Para diferenciar esses dois grupos, foram estabelecidas algumas perguntas no questionário onde foi possível a distinção (ver tópico estrutura do questionário) se o profissional exerce suas atividades dentro dos conceitos e práticas da contabilidade gerencial ou contabilidade financeira. Podemos citar como por exemplo, as questões apresentadas no bloco três.

Conforme apresentado na literatura, será entendido como profissionais que trabalham para usuários internos, aqueles que exercem suas funções no âmbito da criação de modelos de gestão, sistemas de gestão, sistemas de informação e ainda conceitos de mensuração e avaliação de desempenho, que possam ser utilizados pelos profissionais da Contabilidade Gerencial; Já como usuários externos, profissionais que predominantemente, em suas funções,



atendem ao fisco (municipal, estadual e federal) ou a órgãos reguladores na elaboração de demonstrações padronizadas, atuando em atividades que fogem das práticas rotineiras empresariais, que tenham como destinatário fim, usuários externos e que trabalham predominantemente com contabilidade financeira.

Sobre profissionais que se autodeclaram como profissionais da contabilidade de custos, Hansen e Mowen (1997) consideram que a Contabilidade de Custos é híbrida, já que é requerida de maneira significativa tanto pela Contabilidade Financeira como pela Gerencial. Para efeitos deste trabalho, ela será tratada como parte da Contabilidade Gerencial.

### 3.5.3 Variáveis de controle

Na intenção de incrementar o modelo e verificar outras informações inerentes ao profissional contábil que exerça algum poder explicativo na remuneração, foram adicionadas as seguintes variáveis conforme justifica a teoria do capital humano:

#### **i) Anos profissionais e anos profissionais<sup>2</sup> (EXP e EXP<sup>2</sup>)**

A experiência pode ser equiparada à idade, porém, aquela estratifica apenas os anos em que o profissional dedicou-se a determinada função. É importante destacar que neste caso a experiência deve comporta-se de modo positivo à remuneração, inclusive quando reportados ao período em determinado cargo. A inclusão desta variável é justificada pelos trabalhos seminais na área realizados por Becker (1971) e Mincer (1974) e depois adaptado por Lima (1980). A justificativa para elevar a mesma variável ao quadrado é de analisar como tal variável comporta-se no decorrer do tempo.

#### **ii) *Lato Sensu* ou *Stricto Sensu* (PGrd)**

A Teoria do Capital Humano afirma que a habilidade está ligada à formação/educação e às credenciais adquiridas pelo profissional no decorrer da vida. Quanto mais formação, mais habilidade, mais acúmulo de capital humano e conseqüentemente mais renda, Lima (1980 p. 13). A fim de testar essa hipótese, será questionado sobre o nível de formação dos respondentes, se eles tinham pós-graduação *stricto sensu* ou *lato sensu* e dessa forma observar se este fator também estaria relacionado com a renda do indivíduo. A divisão em *Stricto* ou

*Lato* foi para identificar se existe diferença salarial significativa entre contadores com as respectivas formações.

### **iii) Tipo de Instituição de Ensino Superior (IES)**

Estudos como o realizado por do Monte et al. (2009) buscaram verificar se a formação do contador em instituição pública/privada exerce influência na sua atuação profissional e conseqüentemente na sua remuneração. Os resultados corroboram com a ideia de que existe sim a influência do tipo de instituição que formou o profissional em sua remuneração e inclusão no mercado de trabalho, sendo a instituição pública mais significativa nesse sentido, ratificando então, o mito sobre esses dois cenários. Outros estudos como os desenvolvidos por Silva (2005) e Souza e Nascimento (2005) seguem a mesma linha de raciocínio e foi por esse fator que a variável binária instituição pública (1) ou privada (0), foi adicionada ao modelo, na intenção de identificar se o fato do indivíduo vir de instituição pública ou privada também explica a remuneração dos respondentes.

### **iv) Sexo (GEN)**

A variável *dummy* gênero, (1) feminino e (0) masculino, foi adicionado para identificar possíveis diferenciais compensatórios que de acordo com Becker (1962) podem existir de fontes (subjéctivas) e mecanismos que provocam a discriminação e que tais ações podem ser captadas pelo seu reflexo no salário.

### **v) Idade e Idade<sup>2</sup> (ID e ID<sup>2</sup>)**

Outro item acrescentado foi a idade, o que justifica isso é que a teoria do capital humano trata a idade e a idade<sup>2</sup> como proxy para experiência e assim tornaria o modelo mais completo em relação a seu propósito quando observado pela lógica do Capital Humano, a qual diz que quanto mais tempo de experiência você obtiver mas estes fatores estarão atrelados à remuneração de maneira positiva e que com o decorrer do tempo, Lima (1980), o fator de acréscimo relacionado ao salário/acúmulo de capital humano, cresce cada vez menos, com taxas até negativas ao fim do ciclo.

A idade e experiência estão inclusas juntas no mesmo trabalho por dois motivos: a experiência relaciona-se apenas ao período em que o indivíduo manteve sua vida profissional ativa, enquanto que a idade reporta todo período do respondente, e; por serem muito próximas, porém igualmente importantes, foi visto como necessário separá-las para o momento de análise.

Neste caso será analisado a média dos 4 grupos que foram formados de acordo com as escalas criadas no questionário.

#### **vi) Tamanho da empresa (TAM)**

Outro fato que pode influenciar também a remuneração é o porte da empresa onde o profissional está empregado ou presta serviço. Vários estudos no âmbito da Governança Corporativa corroboram com esta afirmação, Lazear (2000), Zhou(2017), Gigliotti(2013): a remuneração dos profissionais concorda com o tamanho da empresa; e, para testar essa hipótese na amostra colhida esta variável foi inserida. A *proxy* utilizada para captar o tamanho da empresa onde o respondente trabalha, foi o tamanho do ativo. Dessa forma foi possível relacionar a remuneração do indivíduo com o tamanho da empresa onde o mesmo trabalha.

Outras inferências possíveis relacionadas ao tamanho da empresa é a presença feminina e masculina nesses segmentos de mercado. Coelho (2006) em seu trabalho intitulado “*Ascensão e participação profissional de homens e mulheres nas grandes empresas brasileiras*”, chegou à conclusão que há evidências suficientes que atestam a existência de um alto diferencial de promoção e participação por sexo em grandes empresas. Tal cenário vem sendo modificado em passos lentos no decorrer dos anos, com uma diferença positiva de 8% em uma análise temporal de 10 anos. Pesquisas semelhantes ratificam esta ideia como a apresentada na Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílio (PNAD/IBGE) e da Relação Anual de Informações Sociais (Rais/MTE) ambas de 2012.

No universo dos trabalhadores com carteira assinada, 39% são do sexo feminino e situam-se em nível educacional médio mais elevado do que a contraparte masculina. Entretanto, nas grandes empresas privadas da indústria de transformação brasileira, onde os salários estão bem acima da média, as mulheres representam apenas 23% do total de empregados. A segmentação aumenta quando examinamos os altos escalões dessas empresas: somente 14% dos cargos de comando (gerência ou direção) são ocupados por mulheres. Em

1996 essa segmentação era ainda maior, visto que as mulheres perfaziam 22% do total de empregados e ocupavam 8% dos cargos de comando.

#### **vii) Nível de Escolaridade (ESC)**

O nível de escolaridade segue a mesma lógica apresentada em outras variáveis abarcadas pela teoria do capital humano. Quanto maior suas credenciais, maior a remuneração percebida. Foi dividida entre apenas graduados, pós-graduados e a separação entre o tipo de pós-graduação, se *strictuoluto*.

#### **viii) Se empresário ou Funcionário (EMP)**

Neste momento a intenção de incluir essa variável foi para ter o cuidado de analisar separadamente esses dois grupos, dado a possível discrepância entre as remunerações, os cargos e funções entre empresários e funcionários.

#### **ix) Cargo ou Função (FUN)**

O cargo justifica-se pelos conceitos trazidos anteriormente na revisão bibliográfica, no sentido de ratificar e estratificar por cargo, os contadores que produzem informações para usuários internos ou externos. Essa análise foi constituída em subgrupos dado a grande quantidade de cargos citados na amostra, a saber: empresário, auxiliar, diretor, analista, assessor e gerente. Para isso foi entendido como empresário e contadores que possuem escritório próprio; auxiliar, os que se autodeclararam assistente e auxiliar; diretor, os que se autodeclararam chefes e coordenadores; assessor, os que se disseram que prestam assessoria e não constam no grupo que possuem escritório próprio, os que sim, foram ao grupo de empresários; gerente, administrador e supervisor.

#### **x) Renda Variável (RenV)**

O intuito dessa variável é identificar o perfil dos profissionais contábeis que possuem essa característica. A literatura aponta que profissionais tendem a ganhar remuneração

variável baseada em resultado, quando trata-se de profissionais que lidam com contabilidade financeira. Para testar tal hipótese, a variável foi incrementada ao modelo.

### 3.5.4 Sequência de análises dos modelos de regressão

Para testar a hipótese formulada na pesquisa e encontrar a relação estabelecida entre as variáveis, foi utilizado inicialmente o seguinte modelo de regressão:

$$\mathbf{REN} = \beta_0 + \beta_1\mathbf{PROF} + \varepsilon_i \quad (2)$$

O objetivo foi de primeiramente verificar isoladamente se o fato de o profissional fornecer informações para usuários externos ou internos impacta a remuneração dos profissionais contábeis respondentes, ignorando outras variáveis que possam influenciar a relação.

A partir de então novas variáveis foram sendo incrementadas e relacionadas seguindo as seções estabelecidas no questionário, como por exemplo, perfil do respondente, formação acadêmica, informações sobre renda e tamanho da empresa. Para cada ponto desses, uma regressão foi rodada, sendo adicionada sempre à primeira regressão inicial:

$$\mathbf{REN} = \beta_0 + \beta_1\mathbf{PROF} + \beta_2\mathbf{GEN} + \beta_3\mathbf{EXP} + \beta_4\mathbf{EXP}^2 + \beta_5\mathbf{ID} + \beta_6\mathbf{ID}^2 + \varepsilon_i(3)$$

Neste segundo momento encontram-se todos os fatores considerados essenciais que podem influenciar a remuneração atrelada ao perfil dos respondentes.

O próximo passo agora é saber quais das variáveis coletadas, relacionadas à formação acadêmica do profissional contábil, influencia sua remuneração:

$$\mathbf{REN} = \beta_0 + \beta_1\mathbf{PROF} + \beta_2\mathbf{ESC} + \beta_3\mathbf{PGrd} + \beta_4\mathbf{IES} + \varepsilon_i(4)$$

Dando continuidade chegamos ao 4º momento de análise: as informações relacionadas ao tamanho da empresa a qual o profissional trabalha e características funcionais dos contadores nas respectivas empresas.

$$\mathbf{REN} = \beta_0 + \beta_1\mathbf{PROF} + \beta_2\mathbf{TAM} + \beta_3\mathbf{RENV} + \beta_4\mathbf{EMP} + \beta_5\mathbf{FUN} + \varepsilon_i(5)$$

### 3.6 Coleta e Análise dos Dados

O processo de coleta de dados para a realização da pesquisa deu-se entre os meses de setembro a novembro de 2018. Foi realizado por meio de aplicação de questionário aos contadores. Os questionários foram enviados por meio de *survey* por correspondência, os e-mails endereçados foram disponibilizados pelo Conselho Regional de Contabilidade da Paraíba e disponibilizados nas redes sociais oficiais do conselho.

Infelizmente não foi possível obter todos os *web*endereços de contadores registrados no conselho, ficando assim, à conveniência do conselho a divulgação do questionário. Nos diversos contatos, houve a impossibilidade devido a problemas relacionado ao *newsletter* do conselho. Dessa forma, foi conveniente e oportuno a divulgação do questionário em diversos outros meios da internet.

#### 3.6.1 O questionário

Considerado peça chave da presente pesquisa, ele foi composto por questões abertas e de marcar (GIL, 1996, p.124) define como “uma técnica de investigação composta por um número mais ou menos elevado de questões apresentadas por escrito às pessoas, tendo como objetivo o conhecimento de suas opiniões, crenças, sentimentos, interesses, expectativas e situações vivenciadas”.

O questionário foi elaborado de acordo com as orientações gerais observadas por autores como Richardson (2008), Beuren (2006), Silva (2003), Marconi e Lakatos (2010) e Gil (1996) adaptados aos objetivos dessa pesquisa.

Em busca de aperfeiçoamentos e de outras opiniões sobre o questionário, ele foi previamente testado junto à contadores selecionados por acessibilidade, assim como acadêmicos do programa de pós-graduação em ciências contábeis que também colaboraram com dicas e melhoramentos.

##### 3.6.1.1 Estruturação do questionário

O questionário foi elaborado na intenção de detectar a percepção e renda dos contadores sobre sua atividade e utilidade da informação que geram. Dessa forma, o questionário está estruturado da seguinte maneira:

- I. Identificação
- II. Formação Acadêmica
- III. Características da atividade profissional
- IV. Informações sobre renda
- V. Perguntas pertinentes ao tamanho da empresa

No primeiro bloco o objetivo foi coletar informações referentes à identificação do respondente; no segundo, a formação acadêmica, se o contador tem pós-graduação ou só graduação, e se tendo, se é *Strictu* ou *Lato Sensu*, também se sua formação veio de uma faculdade pública ou privada. O bloco três foi o responsável pelas perguntas objetivadas a separar os contadores que trabalham com usuários externos, dos internos. O bloco quatro tentou auferir a renda dos contadores respondentes e o bloco cinco foi responsável por captar fatores relacionados ao tamanho da empresa que o contador presta serviço.

#### 3.6.1.2 Validade do instrumento de coleta dos dados

Para Martins (2002), antes da aplicação do questionário, faz-se necessária a seleção de uma amostra piloto para a realização do pré-teste do questionário a ser aplicado. Martins e Lintz (2007) sugerem que essa amostra piloto tenha uma margem de 2 a 10 colaboradores. Assim como pré-teste aplicado aos contadores, essa etapa consiste em identificar possíveis falhas restantes assim como inserir as contribuições sugeridas pelos mesmos.

Buscando realizar essa etapa de validação por profissionais, o questionário foi aplicado no período de agosto de 2018 com 4 profissionais e acadêmicos da área das ciências contábeis e economia para o crivo dos mesmos, a saber:

**Paulo Amilton Maia Leite Filho** – Doutor em Economia pela Universidade Federal de Pernambuco e professor titular da Universidade Federal da Paraíba (UFPB) e do programa de pós-graduação em Ciências Contábeis (UFPB).

**Odilanei Moraes dos Santos** – Doutor em Controladoria e Contabilidade pela Universidade de São Paulo (USP) e professor titular do quadro permanente do programa de pós-graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal do Rio de Janeiro (UFRJ).



**Joel de Lima Pereira Castro Junior** – Doutor em Administração pelo Imperial College da University of London (UL) e Professor Adjunto do Departamento de Administração da Faculdade de Administração e Ciências Contábeis da Universidade Federal Fluminense (UFF) e coordenador do Programa de Pós-Graduação em Administração (PPGAd) da Faculdade de Administração, Ciências Contábeis e Turismo da UFF.

**Leonídio Rodrigues Antunes** – Especialista em Gestão Contábil, Contador Pleno da Petrobrás S/A, bacharel em Ciências Contábeis pela UFRJ.

### **3.4 Coleta dos dados**

A coleta de dados foi realizada por via e-mails dos contadores com CRC ativo disponibilizados pelo CRC através do link para resposta do questionário, no programa “*Google Docs*” e disponibilização por redes sociais e grupos de *whatsapp*.

#### 4.4.2 O tratamento dos dados

Os dados foram tabulados no Excel, onde pôde-se analisar os resultados encontrados por meio da análise estatística de correlações realizada no Stata e facilitar o processo de análise descritiva dos dados, como cálculo de percentuais, médias, desvios-padrões, coeficientes de correlação, mediana e etc. Segundo Andrade (2010) uma das características da pesquisa descritiva é a técnica de coleta padronizada, nas quais podem ser através de questionário (como o presente estudo), bem como através de observação sistemática.

## **4 RESULTADO E DISCUSSÃO**

Este capítulo trata da apresentação e discussão dos resultados da pesquisa e encontra-se dividida em duas partes: a primeira contendo as análises descritivas obtidas a partir das respostas do instrumento de coleta de dados e a segunda contendo a análise inferencial resultante dos testes de hipóteses a partir do cruzamento das variáveis analisadas.

#### 4.1 Análise Descritiva

A primeira parte do questionário de pesquisa é composta por perguntas associadas ao perfil dos respondentes. Os resultados obtidos são apresentados nas tabelas seguintes, conforme segue inicialmente sobre a composição do sexo na amostra (Tabela1):

Tabela 1-Sexo dos Contadores

Gênero	N	%
Feminino	62	49,7%
Masculino	68	50,3%
Total	130	100,0

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Como pode ser observado nos dados apresentados na tabela, houve praticamente empate técnico em relação sexo, sendo a 50,3% do sexo masculino, enquanto que o sexo feminino ocupa a segunda colocação, com apenas 49,7% da amostra. Tal equilíbrio nesta amostra aleatória entre os sexos pode demonstrar a crescente representatividade feminina no mercado de trabalho, nomeadamente na contabilidade.

Ratifica esse cenário, dados disponibilizados pelo Conselho Federal de Contabilidade, que em 1996, apontou que a participação da mulher no cenário contábil era de 27,45%, enquanto a dos homens era de 72,55%. Após 22 anos, os profissionais da contabilidade com registro ativo representam 525.367 mil. Desses, 300.555 (57,20%) são do sexo masculino e 224.812 (42,79%) são do sexo feminino. E esse número não para de crescer. Essa constatação da evolução da mulher no mercado contábil corrobora com outros estudos desenvolvidos por Motae Souza (2013) e Boniattiet al (2014).

A faixa etária dos respondentes foi pré-disposta com uma diferença de 6 anos com limites inferiores abaixo de 25 e superiores acima de 55.

Tabela 2-Faixa Etária

Idade	N	%
Abaixo de 25 anos	0	0,00%
Entre 26 a 35 anos	34	26,25%
Entre 36 a 45 anos	72	55,38%
Entre 46 a 55 anos	14	10,76%
Acima de 55 anos	10	7,7%
Total	130	100,0

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

A maioria dos respondentes encontra-se na faixa de 36 a 45 anos. É importante destacar que os maiores salários da amostra concentra-se nos profissionais classificados entre

46 e 45 anos e acima de 55. Tal constatação ratifica norteamentos da teoria do capital humano quanto ao salário e a sua variação em decorrência do acúmulo de capital humano em virtude do tempo. Presume-se que profissionais que tenham mais experiência possuam maiores salários. Mais tarde, será analisada a curva de capital humano sobre o tempo do profissional em determinado cargo como fator possível de explicar as variações salariais.

Quanto ao grau de instrução obtido por esses gestores, a Tabela 3 apresenta os resultados encontrados:

Tabela 3 - Grau de instrução

Grau de instrução	N	%
Apenas Graduação	72	55,38
Pós Graduação- <i>Latu</i>	53	40,77
Pós Graduação - <i>Strictu</i>	5	3,85
Total	130	100,0

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

De acordo com os resultados obtidos, a maior parte da amostra possui formação de nível superior no nível de graduação, alcançando o quantitativo de 55,38%. Considerando os respondentes pós-graduados na sua área de formação a nível de especialização e mestrado, o total de respondentes com formação de nível superior soma 44,62%. Dos respondentes que possuem pós-graduação a nível de *strictu sensu*, apenas 2 marcam que é a nível de doutorado.

Os participantes da pesquisa também foram questionados sobre sua precedência quanto a instituições de cunho privado ou público. Os resultados obtidos estão dispostos na tabela 4:

Tabela 4 - IES pública ou privada

Tipo de IES	N	%
Pública	73	56,15%
Privada	57	43,8%
Total	130	100,0

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Como observado, a fatia maior da amostra veio de instituição pública, vale salientar, portanto que é bem representativo a parcela de contadores formados por instituições privadas dado que a amostra foi selecionada sem nenhuma espécie de viés ou comodidade de aplicação em relação ao local ou perfil de profissionais.

Passado o momento de análise do perfil dos respondentes, os questionamentos agora são orientados para o âmbito profissional. Para dar continuidade ao questionário, foi indagado sobre os cargos dos respondentes. Para fins de análise, os cargos foram agrupados em 6 categorias: empresário, auxiliar, diretor, analista, assessoria e gerência. O agrupamento desses cargos foi realizado de acordo com a similaridade de funções e sinônimos, dado que na

amostra coletada foram encontradas diversas especificações de cargos sobre a mesma função, então, para facilidade de análise, houve a necessidade de agrupá-los (Tabela 5).

Tabela 5 - Cargos Ocupados

Cargos	N	%
Empresário	48	36,9%
Auxiliar	12	9,2%
Diretor	36	27,7%
Analista	5	3,8%
Assessoria	8	6,15%
Gerente	21	16,16%
Total	130	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Observa-se a partir dos dados obtidos que há uma predominância entre os respondentes na atividade de empresário e em segundo lugar, de diretor. Tal análise torna-se imprescindível no estudo da relação entre remuneração e cargo e conseqüentemente, suas respectivas funções. Mais tarde, quando realizado a correlação entre os fatores que influenciam a remuneração do profissional contábil, os cargos serão analisados de acordo com suas características.

Outra informação interessante importante de destacar, mas que será tratada mais a frente é que dos 12 profissionais que se auto declararam auxiliar e/ou assistente, 9 são do sexo feminino, uma parcela bem representativa.

No intuito de especificar as características dos cargos, foi indagado ao respondente se em sua remuneração existe alguma parcela de renda variável inclusa. Esse questionamento induz especificações inerentes ao cargo e também explica as variações salariais. Os resultados encontram-se na tabela 5 e 6.

Tabela 6 - Respondentes com renda variável

Rend. Variável	N	%
SIM	53	40,77%
NÃO	77	59,23%
Total	130	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

A renda variável normalmente está atrelada ao resultado financeiro da empresa e da amostra apresentada, em torno de 60% dos contadores declararam não perceber remuneração variável no resultado. Esse resultado pode ser justificado no fato de o contador classificar-se como prestação impessoal de serviços, sendo parte anexa à empresa e não necessariamente como parte integrante do corpo empresarial.

A tabela abaixo 7 mostra a distribuição dos cargos que recebem renda variável:

Tabela 7 - Distribuição de renda variável por cargo

Rend. Variável	N	%
Empresário	17	13,08%
Analista	5	3,85%
Diretor	12	6,92%
Assessoria	19	14,62%
Total	53	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

Essa característica sinaliza também que as atividades desenvolvidas por profissionais ligados aos usuários externos têm maior propensão de receberem renda variável (ver tabela 7). Portanto, como é possível analisar, a atividade de assessoria possuiu maior participação entre as atividades que recebem renda variável baseado no resultado (ver justificativa no suporte teórico), em segundo lugar a de empresário, considerado um cargo com atividade híbrida de suporte contábil; posteriormente a de diretor e a de analista.

Abaixo encontramos a relação de profissionais que se relacionam com usuários externos em suas funções e a percepção de remuneração variável por parte destes.

Tabela 8 - Renda variável para profissionais que fornecem informações para usuários externos

Rend. Variável	N	%
Recebem	43	79,63%
Não recebem	11	20,37%
Total	54	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

No intuito de realizar um contraste de cenários e de comparação com o restante da amostra, na tabela abaixo é demonstrada a distribuição da percepção de remuneração variável entre os profissionais que foram classificados como profissionais que trabalham predominantemente com usuários internos.

Tabela 9-Renda variável para profissionais que fornecem informações para usuários internos.

Rend. Variável	N	%
Recebem	13	17,11%
Não recebem	63	88,29%
Total	76	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Através dessas duas últimas tabelas percebe-se que apesar do grupo desta última parcela da amostra ser maior, a proporção de recebimentos de renda variável é mais representativa no outro grupo como mostra na tabela anterior(8). Portanto, podemos concluir

desta primeira análise, que profissionais que fornecem informações para usuários externos possuem características semelhantes e uma delas é a parcela de percepção de renda variável na remuneração.

Quando perguntado sobre o tamanho do ativo na intenção de mensurar o ambiente corporativo em que o profissional está inserido, houve um intervalo muito grande de valores, sendo o mínimo declarado 360,00 e o máximo de 5.000.000,00, com média de 338.285,00 e desvio padrão de 8,92%. No intuito de minimizar esses efeitos e analisar a amostra mais a fundo, os dados foram estratificados em um milhão para análise do perfil dos profissionais que o compõe em relação ao sexo e ao usuário que atende.

Tabela 10 - Tamanho do ativo e análise dos perfis dos profissionais que o compõem.

MILHÃO	SEXO		PROF	
	FEM	MASC	INTERNO	EXTERNO
1° Milhão	32	24	18	13
2° Milhões	12	16	22	9
3° Milhões	10	9	15	8
4° Milhões	6	11	14	9
5° Milhões	2	8	7	16
Total	62	68	76	54

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

A tabela 10 apresenta a presença da predominância dos sexos e dos tipos de profissionais entre o porte das empresas. O que podemos observar através da amostra é que o sexo feminino encontra-se em menores proporções quando comparado ao masculino em empresas que possuem maior ativo, como por exemplo, apenas 3,23% das mulheres respondentes estão inseridas no mercado de trabalho em empresas que possuem seus ativos entre 4 e 5 mi, diferente dos homens, que chega ao número de 11,76%. Essa lógica acontece também nas outras estratificações dos ativos, sendo uma diferença média negativa em relação ao sexo masculino de 3,84%.

O inverso ocorre com empresas que têm menor porte/ativos, pois, existe nesse caso, a predominância do sexo feminino em detrimento ao masculino, com uma presença de 51,61% nesse mercado, em comparação a 35,29%. Esses cenários podem ser justificados de acordo com as pesquisas apresentadas no suporte teórico, onde ratificam a diferença existente em relação ao sexo masculino e feminino no mercado de trabalho em cargos de chefia e em grandes empresas.

Um fato curioso é a presença do perfil dos profissionais dentro do tamanho das empresas. A maior concentração de profissionais que lidam diretamente com usuários externos está acumulada entre as empresas com maiores ativos, 3, 4 e 5 mi. O outro grupo

manteve o equilíbrio na distribuição, diminuindo significativamente nas empresas com ativos entre 4 e 5 mi.

A renda dos profissionais, peça chave deste trabalho, seguiu conforme o esperado, também apresentou grande variação, sendo sua maior percepção de 35.000,00 mensal e a menor de 1.000,00, este último, constante em cargos de auxiliares. A fim de uma melhor visualização, a tabela abaixo mostra a quantidade de respondentes por faixa de salários, com intervalos de 5.000,00 (Tabela 11).

Tabela 11- Distribuição de profissionais por renda.

Renda	N	%
Até 5.000,00	55	42,31 %
5.001,00 a 10.000,00	36	27,60 %
10.001,00 a 15.000,00	19	14,01 %
15.001,00 a 20.000,00	9	6,92 %
20.001,00 a 25.000,00	7	5,35 %
25.001,00 a 30.000,00	5	3,81 %
Total	130	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2018)

Como podemos observar, a maior concentração de renda dos profissionais em contabilidade, estão na faixa de até 5.000,00 mensal. Esta tabela nos traz um panorama da situação econômica dos respondentes.

#### 4.3 Análise Inferencial Quantitativa

Esta seção trata da análise inferencial dos dados a partir do cruzamento das variáveis de pesquisa investigada. Para um melhor acompanhamento e análise dos dados, encontra-se estruturada em tópicos de acordo com as regressões utilizadas.

Com a pretensão de testar se existe uma forte dispersão dos dados em torno de uma reta, ou seja, a heterocedasticidade dentro de cada regressão aplicou-se o teste de *White* individualmente. Esse teste consiste em um teste residual, pois inicialmente estima-se um modelo para obter os resíduos, e nesse caso, mostrando, portanto, se o modelo é heterocedástico ou não, a um *p-valor* de 5%. Para as regressões que apresentaram heterocedasticidade, no intuito de corrigir esse problema, foi utilizada a correção robusta para dados *crosssection*, tal estimador, introduzido por White (1980), é realizado aplicando o comando `vce (robust)` ao fim do comando da regressão. As opções de correção relacionada ao comando `vce` podem fornecer estimativas robustas de heterocedasticidade quando o tamanho da amostra é reduzido (CAMERON E TRIVEDI, 2009, P. 122). Os pressupostos de normalidade e multicolineariedade dos dados foram relaxados.



O primeiro cruzamento de variáveis relacionou aspectos de renda e o tipo de profissional (variável independente). No intuito de perceber como os tipos de profissionais se comportam diante às variáveis acrescentadas, a variável PROF foi inserida em todas as regressões. Os dados observados encontram-se dispostos na Tabela 12:

Tabela 12 - Renda X Grupo de profissionais (Usuários externos e internos).

<b>Renda</b>	<b>Coefficiente</b>	<b>Std. Err.</b>	<b>T</b>	<b>P&gt;t</b>
PROF	0,6572908	0,108622	6,05	0,000
Cons	3,014678	0,063214	47,69	0,000
Nº de observações	130	R <sup>2</sup> = 0,2321	Prob>F	0,0000

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

O teste não rejeitou a hipótese nula de ausência de heterocedasticidade (P-valor = 0,0068).

A partir do modelo retratado, observa-se que todos os coeficientes do modelo são diferentes de 0 (Prob>=0,0000). Além disso, 23,21% das variações da variável dependente Renda podem ser explicadas pelo modelo (R<sup>2</sup> = 0,2321). Os resultados do modelo mostram significância estatística para a variável PROF, ao nível de 1%.

Dado os primeiros indicativos da pesquisa, é possível a inferência de rejeição ou não da hipótese de pesquisa.

**H<sub>1</sub>:** A percepção de utilidade da informação contábil é maior entre os profissionais que fornecem informações para usuários externos.

Como a variável independente apresentou significância estatística (p-valor = 0,000), ao nível de 1% e coeficiente positivo, pode-se afirmar que o fato do profissional contábil fornecer informações para usuários externos ou internos explica as variações salariais em uma magnitude de 65,72% em relação àqueles que fornecem para usuários internos, ou seja, haverá uma propensão de ganhos maiores, caso o profissional contenha tal característica, não rejeitando assim, a hipótese proposta. De acordo com Richardson (2002) este resultado pode ser explicado pelo fato de historicamente, existir uma dominação da Contabilidade Financeira em relação à Contabilidade Gerencial, que se constitui em relação de poder. Os profissionais de contabilidade que lidam com usuários externos e conseqüentemente com a contabilidade financeira, tendem a seguir essa mesma relação de poder.

Outra característica que pode explicar tais resultados é o fato observado na estatística descritiva e ratificado na revisão de literatura: há uma concentração maior dos profissionais que declararam perceber uma remuneração variável baseado em resultado entre o grupo de

profissionais que fornecem informações para usuários externos. Outro fator observado é que profissionais que dos declararam fornecer informações para usuários externos, contadores possuem um nível de escolaridade mínimo de pós-graduação.

Portanto, é possível a análise da seguinte forma: se a renda entre esses profissionais é maior em detrimento ao grupo de profissionais que atendem a usuários internos, e levando em consideração os conceitos de utilidade da informação e remuneração apresentados no suporte teórico, é provável que a utilidade da informação fornecida por esse grupo de profissionais seja maior, dado que a remuneração entre esse primeiro mostrou-se em maior número e conseqüentemente sua relação entre custo *versus* benefícios também. Uma relação positiva entre a renda e características do cargo traz indicativos de que as variações positivas salariais decorrem de tal característica apresentada, e o que diferencia esse grupo de profissionais do outro, é tipo de informações que prestam aos usuários da informação contábil.

A segunda regressão já envolve aspectos sugeridos pela Teoria do Capital Humano, relacionados à primeira parte do questionário que trata de características pessoais dos indivíduos, como o gênero (feminino ou masculino e a idade). Os resultados estão dispostos na tabela 13.

Tabela 13 – Renda X Fatores de Identificação.

<b>Renda</b>	<b>Coefficiente</b>	<b>Std. Err.</b>	<b>T</b>	<b>P&gt;t</b>
PROF	0,6420221	0,1173803	5,47	0,000
GEN	- 0,0622471	-0,1127511	-0,55	0,582
EXP	0,8216643	0,2341778	6,07	0,008
EXP <sup>2</sup>	- 0,0234775	0,245632	5,84	0,002
ID	0,9764532	0,0093684	4,32	0,005
ID <sup>2</sup>	-0,4562393	0,054362	6,02	0,006
CONS	3,050716	0,0974003	31,32	0,000
Nº de observações	130	R <sup>2</sup> = 0,2341	Prob>F	0,0000

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

O teste rejeitou a hipótese nula de ausência de heterocedasticidade (P-valor = 0,3582).

A significância estatística para os tipos de profissionais permaneceu sem alterações, mesmo com acréscimo de outras variáveis de controle. Em relação à variável sexo, embora possua uma relação negativa de causalidade, não manteve-se estatisticamente relevante. Ou seja, na amostra, as variações salariais não decorrem do sexo do contador, pois, para ambos os sexos, a faixa de renda permaneceu na média. Tais resultados contrariam diversas literaturas onde ratificam a inferioridade feminina em termos de remuneração quando comparado a homens, porém, tal cenário vem sendo desmistificado pela presença feminina no mercado e nas conquistas em relação à igualdade salarial.

As variáveis experiência e experiência<sup>2</sup> comportaram-se conforme o esperado: quanto mais há o período de tempo no cargo, mais a remuneração tende a variar-se de forma positiva. A experiência ao quadrado relata a curva de acumulo de experiência e apresentou-se com significância estatística e relação negativa à medida que passa o tempo.

No que tange à idade e a idade<sup>2</sup>, a teoria do capital humano afirma que, sobre a primeira relação, espera-se que seja positiva e significativa, pois, o tempo é um dos principais itens para acumulo de unidades de capital humano e portanto sua remuneração deve acompanhar tal cumulatividade; na segunda, a relação negativa é esperada, dado que representa a curva de acumulo de capital no decorrer do tempo, que, segundo a literatura apresentada, tende a manter e adquirir menores níveis de capital humano cada vez mais. A variável idade e idade<sup>2</sup> apresentaram relevância estatística a um rigor ótimo de confiança: 99%.

Tabela 14 – Renda X Formação Acadêmica.

<b>Renda</b>	<b>Coefficiente</b>	<b>Std. Err.</b>	<b>T</b>	<b>P&gt;t</b>
PROF	0,591877	0,1150652	5,14	0,000
ESC	0,3933824	0,082091	7,23	0,000
PGrd	- 0,2272102	0,0800883	-5,33	0,000
IES	0,043407	0,1029960	0,42	0,674
CONS	2,942107	0,0952176	30,90	0,000
Nº de observações	130	R <sup>2</sup> = 0,3644	Prob>F	0,0000

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

O teste rejeitou a hipótese nula de ausência de heterocedasticidade (P-valor = 0,8574).

Para característica de formação dos contadores, temos que, o fato de um indivíduo ter pós-graduação e não apenas graduação, traz variações positivas no salário percebido, na magnitude de 39,33%, ou seja, na amostra selecionada, indivíduos que declararam ter alguma pós-graduação recebem em média, o dobro daqueles que declararam não ter. Esse resultado corrobora com trabalhos anteriores desenvolvidos apresentados na fundamentação teórica, assim como conceitos trazidos pela Teoria do Capital Humano, onde fornece subsídios teóricos que afirmam que credenciais educacionais obtidas pelo indivíduo, gera reflexos positivos na sua produtividade e consequentemente remuneração.

Sobre a pós-graduação ser *StrictuouLato Sensu*, foi percebido que em termos salariais, indivíduos que possuem uma pós-graduação no âmbito *Strictu Sensu*, recebem menos no mercado de trabalho em comparação aos profissionais que possuem pós-graduação *Latu Senso*, porém esse resultado pôde ser confirmado estatisticamente a 99% de confiança. Tal resultado pode ser justificado no fato do perfil dos respondentes pois todos os que responderam, participavam ativamente do mercado de trabalho e não academicamente.

Quando questionado sobre qual instituição de onde o profissional adveio, se pública ou privada, a intenção foi de perceber se tal característica afeta a variação da remuneração dos indivíduos. Os resultados apontam uma inclinação salarial positiva aos profissionais que são precedentes de universidades públicas, mas esse resultado não pôde ser confirmado a um nível interessante de confiança.

Uma vez já analisados fatores de formação acadêmica, partimos agora para análise da renda entre os profissionais que fornecem informações para usuários externos.

Tabela 15 – Grupo de profissionais X características de renda e tamanho da empresa.

<b>Renda</b>	<b>Coefficiente</b>	<b>Std. Err.</b>	<b>T</b>	<b>P&gt;t</b>
PROF	0,2686042	0,1895258	1,42	0,159
RENV	0,3762556	0,1760382	2,96	0,004
TAM	0,136019	0,0458767	2,14	0,035
EMP	0,1428388	0,1397308	1,02	0,309
FUN	0,0564999	0,038517	1,47	0,145
CONS	1,274266	0,5126648	2,49	0,015
Nº de observações	130	R <sup>2</sup> = 53,85	Prob>F	0,0000

Fonte: Dados da pesquisa (2018).

O teste rejeitou a hipótese nula de ausência de heterocedasticidade (P-valor = 0,5245).

Neste caso, foram observadas características referentes a renda em relação ao tamanho da empresa e características funcionais de emprego. O grupo de profissionais passou a não ter relevância estatística nesta regressão. A percepção de renda variável caracterizou-se como variável que pode afetar a remuneração. Ou seja, seguindo a lógica, profissionais que recebem renda variável tem mais propensão a ter maiores salários dado que essa relação é positiva. O tamanho da empresa, corroborando com estudos desenvolvidos como os de Lazear (2000), Zhou (2000), Gigliotti. (2013) e tanto outros autores: a remuneração dos profissionais concorda com o tamanho da empresa, esse resultado pôde ser confiável a um nível de 99%. Ser empresário ou funcionário muda essencialmente a forma percepção de remuneração, mas isso não contribuiu para uma alteração significativa na regressão, pois a relação não foi válida estatisticamente. A função ou cargo que o contador ocupa também seguiu o mesmo raciocínio e nessa amostra, não possuiu significância estatística.

Quadro 4- Síntese dos Resultados.

<b>Variáveis</b>	<b>Sinal esperado</b>	<b>Sinal Obtido</b>	<b>Significância Obtida</b>	<b>Resultados</b>
PROF	+	+	Significante	Não rejeita
EXP	+	+	Significante	Não rejeita
EXP <sup>2</sup>	-	-	Significante	Não rejeita
GEN	-	-	Insignificante	Rejeita

PGRD	+	=	Significante	Rejeita
IES	-	+	Insignificante	Rejeita
ID	+	+	Significante	Não rejeita
ID <sup>2</sup>	-	=	Significante	Não rejeita
TAM	+	+	Significante	Não rejeita
ESC	+	+	Significante	Não rejeita
FUN	-	+	Insignificante	Rejeita
EMP	+	+	Insignificante	Não rejeita
RENV	+	+	Significante	Não rejeita

Fonte: Dados da Pesquisa, 2018.

Nota: A variável dependente é renda.

O Quadro 5 faz uma síntese dos resultados esperados por meio das variáveis e os resultados encontrados. É possível perceber que as variáveis insignificantes aos modelos rodados concentram-se em aspectos relacionados ao cargo ocupado, sexo e uma variável da formação acadêmica, o tipo de instituição que o profissional adveio.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho tratou sobre fatores que busquem explicar se a utilidade da informação influencia a remuneração do profissional. Dessa forma, a pesquisa objetiva investigar a partir de *survey*, a existência de uma possível relação entre a utilidade da informação contábil e a remuneração de contadores do estado da Paraíba.

A análise dos dados a partir da estatística descritiva possibilitou o reconhecimento do perfil dos contadores que participaram da pesquisa bem como informações sobre a renda e peculiaridade inerentes as atividades e cargos ocupados pelos contadores, como por exemplo, a percepção de renda variável e os usuários que atende.

Em atenção ao primeiro objetivo específico da pesquisa, foi possível identificar o destino das informações produzidas pelos profissionais contábeis, se usuários internos ou usuários externos, como profissionais do âmbito gerencial ou financeiro, respectivamente, analisando o perfil dos que compõem ambos os grupos em relação a renda percebida. Foi entendido que a utilidade da informação está ligada a atividade que o profissional desempenha e consequentemente à sua remuneração pois a hipótese a ser testada não foi rejeitada a um nível de confiança de 99%, onde afirma-se que, profissionais que desenvolvem suas atividades no âmbito da contabilidade financeira possuem maiores propensões de receber salários mais elevados que àqueles que pertencem à contabilidade gerencial trazendo indicativos de utilidade da informação em detrimento ao outro grupo.

Tal cenário pode ser justificado pelo fato que, foi percebido através da descrição dos dados que em sua maioria, os profissionais que fornecem informações para usuários externos possuem pós-graduação a nível *de latu senso* e que esses profissionais possuem a característica de receberem remuneração variável baseado em resultado como parte integrante de seus salários. Os conceitos sobre credenciais obrigatórias para ambas as áreas, indicam que, a contabilidade gerencial pode não ser exclusiva do profissional de contabilidade, enquanto que a contabilidade financeira sim, tal fator também pode ser responsável pelo resultado obtido.

Atendendo ao segundo objetivo específico do trabalho que versa sobre a busca na literatura de fatores que justifiquem a utilidade da informação fornecida pelos profissionais em consonância com a atividade que os profissionais exercem foi possível observar que existe uma utilidade atribuída a todo bem ou serviço produzido e que tal utilidade está ligada ao custo de obtenção daquele bem. O preço, portanto, reflete a utilidade. Quanto mais eu estou disposto a pagar por um bem, mais há a preferência revelada sobre sua utilidade.

Considerando o terceiro objetivo, foi identificado que características sociais como idade, anos de experiência, e de formação, se possuem pós-graduação ou apenas graduação e se pós-graduação *stricto* ou *latu* influenciam as variações de remuneração dos contadores.

Partindoda análise inferencial pode-se dizer que a hipótese foi atendida com êxito, ou seja, existe de fato a associação da remuneração do contador ao público alvo que ele atende. Tal afirmação foi justificada com base em teorias econômicas que explicam o valor do serviço e sua utilidade.

A presente pesquisa apresenta limitações uma vez que a utilização de uma amostra não-probabilística por acessibilidade e dependente de vontade, não permite a generalização dos resultados. Houve também certa resistência por parte do conselho de classe em contribuir com a pulverização entre contadores do questionário aplicado, o que limitou bastante a amostra.

Sugere-se que novas pesquisas possam ser realizadas considerando uma amostra mais representativa e adicionando fatores que complementem a formula seminal de Mincer de modo possam explicar mais, as variações salariais do contador.



## REFERÊNCIAS

ANDERSON, HENRY R.; NEEDLES, BELVERD E.; CALDWELL, JAMES C. **Managerial Accounting**. Boston: Houghton, 1989.

ANDRADE, M.M. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ANTHONY, R.N.; WELSCH, G. **Fundamentals of management accounting**. 13th edition, Homewood: Irwin, 1981.

ATKINSON, Anthony A. [et al.]. Contabilidade Gerencial. Tradução André Olímpio Mosselman Du Chenoy Castro; revisão técnica Rubens Famá. São Paulo: Atlas, 2000.

BARROS, R. P.; MENDONÇA, R.; HENRIQUES, R. **Pelo fim das décadas perdidas: educação e desenvolvimento sustentável no Brasil**. Rio de Janeiro: IPEA, 2002.

BARTH, T. G.; ENSSLIN, S. R.; BORGERT, A. Os Benefícios Pessoais da Pós-Graduação Stricto Sensu: uma Análise na Percepção de Mestres em Contabilidade. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**, v. 10, n. 1, 2016, p. 106-128.

BECKER, G. S. **Human Capital: A Theoretical and Empirical Analysis, with Special Reference to Education**. 3. ed. Chicago, University of Chicago Press, 1993.

BECKER, G. S. Investment in human capital: a theoretical analysis. **The Journal of Political Economy**, Chicago, v. 70, n. 5, 1962, p. 9-49.

BEUREN, I. M. (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: prática**. 3. Ed. São Paulo Atlas, 2006.

BLAUG, M. The rate of return on investment in education in Great Britain. **The Manchester School**, Manchester, v. 33, n. 3, 205-251, 1965.

BOWEN, W. G. Assessing the economic contribution of education: an appraisal of alternative approaches. **Higher Education Report of the Committee under the Chairmanship of Lord Robbins 1961-63**, London, Appendix IV, 1963, p. 73-96.

BRIGGS, V. M. Jr. Human resource development and the formulation of national economic policy. **Journal of Economics Issues**, Sacramento, v. 21, n. 3, 1987, p. 1207-1240.

BROWN, D. S.; HUNTER, W. Democracy and human capital formation: education spending in Latin America, 1980 to 1997. **Comparative Political Studies**, v. 37, n. 7, p. 842-864, sep. 2004.

CALLADO, A. L. C., SANTANA, G. M. J. Fatores determinantes da remuneração dos contadores: um estudo exploratório no nordeste brasileiro. **Revista de Gestão Organizacional** v. 9, n. 3, 2016.

CAMERON, A. C.; TRIVEDI, P. K. **Microeconometrics using stata**. Stata Press: 2009.

CAÑIBANO, L. C.; ANGULO, J. A. Los programas de investigación em contabilidad. **Revista de Contabilidade**. ISSN:1138/4891, 1997, p.57-95.

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

CERVO, A. L.; BERVIAN, A. **Metodologia Científica**: para uso dos estudantes universitários. 3. Ed. São Paulo MacGraw-Hill, 1983.

CHIAVENATO, I. **Gerenciando pessoas**: como transformar gerentes em gestores de pessoas. 4. ed. São Paulo: Pretenci Hall, 2002. 271 p.

COELHO, D. Ascensão profissional de homens e mulheres nas grandes empresas brasileiras. **Tecnologia, exportação e emprego**. Brasília: Ipea, 2006, p. 145-159. Disponível em:<[http://www.en.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/livros/Cap\\_6.pdf](http://www.en.ipea.gov.br/agencia/images/stories/PDFs/livros/Cap_6.pdf)>. Acesso em 21 de agosto de 2018.

COMISSÃO DE VALORES MOBILIÁRIOS - CVM. Deliberação CVM n. 29/86. Estrutura conceitual básica da contabilidade. 1986.

COY, D.; FISCHER, M.; GORDON, T. Public accountability: a new paradigm for college and university annual reports. **CriticalPerspectivesonAccounting**.v.12, n.1, 2001, 1–31.

CRAWFORD, R. **Na era do capital humano - o talento, a inteligência e o conhecimento como forças econômicas**: seu impacto nas empresas e nas decisões de investimento. São Paulo: Atlas, 1994.

CURI, A. Z. **A relação entre o desempenho escolar e os salários no Brasil**. Dissertação (Mestrado em Economia), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2006, 79 p. Disponível em <[http://fcv.edu.br/admin/assets/repositorio\\_arquivo/eeb98b91e5c59730748aa2e687349244.pdf](http://fcv.edu.br/admin/assets/repositorio_arquivo/eeb98b91e5c59730748aa2e687349244.pdf)>. Acesso em abril de 2018.

ESTRUTURA CONCEPTUAL DO SISTEMA DE NORMALIZAÇÃO CONTABILÍSTICA. Aviso n. 8254/2015, de 29 de julho, 2015.

FAVERO, L. H.; LONARDONI, M.; SOUZA, C.; TAKAKURA, M. Contabilidade Teoria e Prática. 5. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2009.

FEIJÓ, J. E. O.; SILVA, M. C. **Capital Humano, a vantagem competitiva da Petrobras**. 2014.Disponível em <[https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos07/1355\\_Capital%20Humano%20com%20vantagem%20competitiva%20versao%2014-08.pdf](https://www.aedb.br/seget/arquivos/artigos07/1355_Capital%20Humano%20com%20vantagem%20competitiva%20versao%2014-08.pdf)>. Acesso em 8 de janeiro de 2019.

FÉLIX, H. **Microeconomia I.PREFERÊNCIA REVELADA**- aula 10. UFC/FEAAC/DTE. Disponível em:<[file:///C:/Users/Mulungu/Downloads/MICRO%20I%202017%202%20\(Aula%2010%20%20%20Prefer%C3%Aancia%20Revelada\).pdf](file:///C:/Users/Mulungu/Downloads/MICRO%20I%202017%202%20(Aula%2010%20%20%20Prefer%C3%Aancia%20Revelada).pdf)>. Acesso em 8 de janeiro de 2019.

FERREIRA, P. L. L. **Impactos do capital humano no crescimento econômico do Brasil, entre 1977 e 2005.** 2008. Dissertação (Mestrado em Economia) – Faculdade de Ciências Econômicas, Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2008, 93 p.

FINANCIAL ACCOUNTING STANDARDS BOARD - FASB. *Statements Financial Accounting Concepts* n. 2. FASB, 1980.

FREZATTI, F.; AGUIAR, A. B.; GUERREIRO, R. Diferenciações entre a contabilidade financeira e a contabilidade gerencial: uma pesquisa empírica a partir de pesquisadores de vários países. **Revista Contabilidade & Finanças**, v. 18, n. 44, 2007. p. 9-22.

FRIGOTTO, G. **Educação e crise do capitalismo real.** 5. Ed. São Paulo: Cortez, 2003.

GARCIA, R. L., FAVERO, B. H. P., FAVERO L. H. **A contabilidade financeira e gerencial e a importância de custos na geração das informações.** Recuperado de 2015.

GIGLIOTTI, M. The compensation of top managers and the performance of Italian Firms. **The International Journal of Human Resource Management**, Vol. 24, 4, 2013, p.899 - 903.

GIL, A. C. **Como elaborar projeto de pesquisa.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GILIO, L.; COSTA, S.A. Contabilidade Gerencial e Contabilidade Financeira: uma abordagem sob a ótica do processo da convergência internacional. **Revista de Auditoria, Governança e Contabilidade.** v. 4, n. 12, 2016.

GUERREIRO, R.; CORNACHIONE, B. E. J.; SOUTZ, D. O. Empresas que se destacam pela qualidade das informações a seus usuários externos também se destacam pela utilização de artefatos modernos de contabilidade gerencial? **Red de Revistas Científicas de América Latina y el Caribe, España y Portugal**, R. Cont. Fin. – USP, São Paulo, v. 22, n. 55, 2011, p. 88-113.

GUIMARÃES, J. F. C. **História e teoria da contabilidade.** *Jornal Do Técnico de Contas e da Empresa*, Agosto/Novembro, 1998, p.407- 410.

GUJARATI, D. N. **Econometria Básica.** 4. ed. Trad. Maria José Cyhlar Monteiro. Rio de Janeiro: Elsevier, 2006.

HANSEN, D. R.; MOWEN, MARYANNE M. *Cost management.* 2nd. edition, Cincinnati, Ohio: South-Western College Publications, 1997.

HASSAN, O.; POWER, D. **The usefulness of accounting information; evidence from the Egyptian market.** *Qualitative Research in Financial Markets*, v.3, 2009, p.125-141.

HENDRIKSEN, E. S.; VAN BREDA, M. F. **Accounting theory.** 5.ed. Richard D. Irwin, 1992.

HORNGREN, C.T.; FOSTER, G.; DATAR S. M. *Cost accounting.* São Paulo: Prentice-Hall: 2000.

HORNGREN; S. S. Contabilidade gerencial. 12a edição. São Paulo: Prentice-Hall, 2004.

HUNTER, W.; BROWN, D. S. World bank directives, domestic interests, and the politics of human capital investment in Latin America. **Comparative Political Studies**, v. 33, n. 1, p. 113-143, feb. 2000.

INSTITUTE ACCOUNTING STANDARDS BOARD - IASB. Framework for the preparation and presentation of financial statements. IASC, 1989.

IUDÍCIBUS, S. **Teoria da contabilidade**. 10. ed. São Paulo: Atlas., 2010.

IUDÍCIBUS, S.; MARION, J.C.; FARIA, A.C. Introdução à teoria da contabilidade para o nível de graduação. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

KAPLAN, R. S.; ATKINSON, A. **Advanced management accounting**. 2. Ed. New Jersey: Prentice-Hall, 1989.

KAZMIER, L. J. **Estatística aplicada à Economia e Administração**. Trad. Carlos Augusto Crusius. São Paulo: Pearson Makron Books, 1982.

KOCHE, J. C. **Fundamentos da metodologia científica: teoria da ciência e prática da pesquisa**. 14. ed. Petrópolis: Vozes, 1997.

LACOMBE, F. **Recursos Humanos: princípios e tendências**. São Paulo: Saraiva, 2005, p. 515.

LAZEAR, E.P. **Performance Pay and Productivity**. The American Economic Review. v.90, n.5, 2000, p.1346-1361

LIMA, R. **Mercado de trabalho: o capital humano e a teoria da segmentação**. Pesquisa e Planejamento Econômico, IPEA, v. 10, n.1, 1980.

LOUDERBACK, J.G.; HOLMEN, J.; DOMINIAK, G. **Managerial accounting**. 9th edition, Cincinnati: South-Western College Publ, 2000.

LOUREIRO, P. R.; SACHSIDA, A.; MOREIRA, T. B. S. Is There Discrimination Among Brazilian Lawyers? A Random-Effects Approach. **Análise Econômica**, v. 29, n. 56, 2011, p. 293-307.

MARCONI, M.A.; LAKATOS, E.M. **Fundamentos de metodologia científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARTIN, A. An Empirical Test of the Relevance of Accounting Information for Investment Decisions. **Journal of Accounting Research**, v.9, n.1. doi:10.2307/2490082, 1971.

MARTINS, G. A. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 3. Ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MARTINS, G. A.; LINTZ, A. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, O. S. et al. Fatores que influenciam os salários dos contadores à luz das teorias econômicas do emprego: um estudo exploratório na Paraíba e no Rio Grande do Norte. **Revista Brasileira de Contabilidade**, v. 176, 2009, p. 73-85.

MARTINS, O. S.; VASCONSELOS, A. F.; MONTE, P. A. IES Pública X IES Privada: Uma Investigação Sobre o Mito da Influência do Tipo de IES na Atuação Profissional do Contador. **Contabilidade Vista e Revista** v. 20, n. 2, 2009.

MARTINS, S.; MONTE, A. D. Fatores determinantes da variação salarial dos mestres em contabilidade. *Pensar Contábil*, v. 12, n. 49, p. 13-22, 2010.

MARTINS, O. S.; VASCONCELOS, A. F.; BRASIL, A.M.S.; MONTE, P. A.; LEITE FILHO, P.A.M. Fatores que influenciam os salários dos contadores à luz das teorias econômicas do emprego: um estudo exploratório na Paraíba e no Rio Grande do Norte. **Revista Brasileira de Contabilidade**. Março / abril n.º176, 2009.

MINCER, J. Investment in human capital and personal income distribution. **Journal of Political Economy**. v. 66, n. 4, 1958, p. 281-302.

MORETTO, C. F. **Ensino superior, escolha e racionalidade**: os processos de decisão dos universitários do município de São Paulo. (Tese Doutorado em Economia) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2002, 201p.

MOTA, E. R. C. F.; SOUZA, Marta Alves de. A evolução da mulher na Contabilidade: os desafios da profissão. In: **Anais do Congresso Convibra, São Paulo, SP, Brasil**. 2013. Disponível em <[http://www.convibra.com/upload/paper/2013/81/2013\\_81\\_8297.pdf](http://www.convibra.com/upload/paper/2013/81/2013_81_8297.pdf)> Acesso em 22 de agosto de 2018.

NAUE, J.; STÜRMER, L.; BRITO, F. D. Egressos em Ciências Contábeis: análise do desenvolvimento profissional sob o enfoque de teoria do capital humano. *Revista Universo Contábil*, v. 6, n. 4, 2010, p. 35-49.

NERI, M. (coord.). **O retorno da educação no mercado de trabalho**. Disponível em: <http://www.fucape.br/downloads/fgv-2005.pdf>. Acesso em 29 de dezembro de 2018.

OLIVEIRA, S. M.; BONIATTI, A. O.; VELHO, A. S., PEREIRA, A.; PEREIRA, B. B. A evolução da mulher no mercado contábil. **Revista Gestão e Desenvolvimento em Contexto**. v.2, n.1, 2014, p.19-27.

PRONUNCIAMENTO BÁSICO DO CPC 00. Disponível em <<http://www.cpc.org.br/CPC/DocumentosEmitidos/Pronunciamentos/Pronunciamento?Id=80>> .Acessado 15 de dezembro de 2017.

PSACHAROPOULOS, G.; PATRINOS, H. A. Returns to investment in education: a further update. **World Bank Polley Research Working Paper**, n. 2881, set. 2002.

RESOLUÇÃO CFC n. 774, de 16 de dezembro de 1994. Resolução sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Recuperado de [http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes\\_sre.aspx?Codigo=1994/000774.doc](http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=1994/000774.doc)

RICHARDSON, A.J. Professional dominance: the relationship between financial accounting and managerial accounting, 1926-1986. *Accounting Historians Journal*, vol.29, 2, p.91-121, Dec.2002.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3. ed. Ver. Amp. São Paulo: Atlas, 2008.

ROBEYNS, I. Three models of education: rights, capabilities and human capital. **Theory and Research in Education**, v. 4, 1, p. 69-84, 2006.

SCHULTZ, T. W. Investment in human capital. **The American Economic Review**, Cambridge, v. 51, n. 1, p. 1-17, mar. 1961.

SCHULTZ, T. W. **O capital humano: investimento em educação e pesquisa**. Trad. Marcos Aurélio de Moura Matos. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1973.

SHEEHAN, J. **A economia da educação**. Trad. Fernando Castro Ferro. Rio de Janeiro: Zahar Editores, 1975.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, W. R. **Escolha do curso de administração: uma análise comparativa entre uma instituição pública e uma instituição privada**. Anais do congresso EnANPAD, 29., Brasília. 2009.

SOARES, A. A. R. As mudanças na educação brasileira no contexto neoliberal e suas implicações no ensino superior. In Congresso Latinoamericano de Humanidades, 8., 2007, Campos de Goytacazes/RJ. **Anais...** Campos de Goytacazes: 2007.

SOUSA, M. A. B.; FERNANDES, C. F.; BEZERRA, R. P. P.; RIBEIRO, S. P. Qualidade da informação contábil: uma análise de suas características com base na percepção do usuário externo. **Iberoamerican Journal of Industrial Engineering**. v.8, n.15, 2016, p.208-227.

SOUZA, M. D. O.; CÂMARA, O. R. A. Discriminação e viés de seletividade: uma análise da indústria financeira brasileira. *Revista Brasileira de Economia de Empresas*, v. 5, n. 1, 2005, p. 7- 16.

STURMAN, M. C.; WALSH, K.; CHERAMIE, R. A. The value of human capital specificity versus transferability. **Journal of Management**, v. 34, n. 2, p. 290-316, apr. 2008.

T

TEORIA DA PREFERÊNCIA REVELADA.  
[http://epge.fgv.br/we/MD/Microeconomia/2007?action=AttachFile&do=get&target=micro\\_2007\\_II.pdf](http://epge.fgv.br/we/MD/Microeconomia/2007?action=AttachFile&do=get&target=micro_2007_II.pdf)

TOMS, S. Financial control, management control and accountability: evidence from the British Cotton Industry, 1700-2000. *Accounting, Organization and Society*, v.30, p.627-53, 2005.



UHR, D. D. A. P. et al. Um estudo sobre a discriminação salarial no mercado de trabalho dos administradores do Brasil. *Revista de Economia e Administração*, v. 13, n. 2, 2014, p. 194-213.

VARIAN, H. R. **Microeconomia uma abordagem moderna**. 9. ed., 2015.

ZHOU, K. Z., Gao, G. Y., & Zhao, H. 2017. State ownership and firm innovation in China: An integrated view of institutional and efficiency logics. *Administrative Science Quarterly*, 62(2): 375- 404.

ZULA, K. J. CHERMACK, T. J. Human capital planning: a review of literature and implications for human resource development. **HumanResourceDevelopmentReview**, v. 6, n. 3, p. 245-262, sep. 2007.



## APÊNDICE

## APÊNDICE A - Carta de Apresentação

Prezado Contador,

Solicito a gentileza de sua colaboração no preenchimento do questionário anexo que se apresenta como coleta de dados que viabilizará o desenvolvimento e conclusão da dissertação de Rayane de Lima Silva, mestrando em Ciências Contábeis pelo Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade Federal da Paraíba.

O objetivo deste questionário é coletar dados que nos permitam analisar quais os principais fatores que influenciam a remuneração do profissional contábil, nomeadamente, sua inclinação ao fornecimento de informações aos usuários internos e externos da contabilidade, tal análise fornecerá indicativos da utilidade da informação e consonância à remuneração declarada. Este instrumento permitirá também realizar inferências sobre o perfil dos profissionais no que se refere à sua formação e colocação no mercado de trabalho.

Ratifico que as informações coletadas por este instrumento serão utilizadas exclusivamente para estudo acadêmico, dessa forma, serão tratadas com o devido sigilo.

Caso queiram entrar em contato, estou à disposição pelos seguintes meios:

E-mail: [rayanelimacont@outlook.com](mailto:rayanelimacont@outlook.com)

Whatsaap: (83) 998053356

Telefone: (83) 3271 4051

Agradeço desde já sua colaboração.

Atenciosamente,

Rayane de Lima Silva (Mestrando)

Prof. Dr. Paulo Aguiar do Monte (Orientador)

## APÊNDICE B- Questionário de Pesquisa



---

### PESQUISA SOBRE A REMUNERAÇÃO DO PROFISSIONAL CONTÁBIL E A SUA RELAÇÃO COM A UTILIDADE DA INFORMAÇÃO

---

---

Dúvidas sobre o preenchimento do questionário, favor entrar em contato com Rayane Lima:  
(83) 99805 3356 – (83) 98755 4776 ou pelo e-mail: [rayanelimacont@outlook.com](mailto:rayanelimacont@outlook.com)

---

---

### I – IDENTIFICAÇÃO DO PERFIL DO RESPONDENTE

---

#### 1. Sexo

- Feminino  
 Masculino

#### 2. Idade

- Abaixo de 25 anos  
 Entre 26 a 35 anos  
 Entre 36 a 45 anos  
 Entre 46 a 55 anos  
 Acima de 55 anos

---

### II – FORMAÇÃO ACADÊMICA

---

#### 3. Qual a sua escolaridade?

- Ensino Superior  
 Pós-Graduação - Especialização ou MBA  
 Pós-Graduação - Mestrado  
 Pós-Graduação – Doutorado

#### 4. Você fez graduação em que tipo de instituição?

- Pública  
 Privada

---

**III – CARACTERÍSTICAS DA ATIVIDADE PROFISSIONAL**

---

**5. Qual cargo/função exerce na empresa onde trabalha?**

**6. Há quanto tempo está no cargo citado acima?**

**7. Qual sua carga horária diária?**

**8. Você trabalha com análise de desempenho ou contabilidade gerencial, atendendo necessidades dos usuários internos à empresa?**

Sim  Não

**9. Você elabora relatórios conforme necessidade da gestão?**

Sim  Não

**10. Você lida diretamente com investidores e/ou credores?**

Sim  Não

**11. Você trabalha emitindo relatórios conforme as normas IFRS para usuários externos à empresa?**

Sim  Não

**12. Você trabalha diretamente com o processo de tomada de decisão?**

Sim  Não

**13. Como profissional contábil você acredita que a sua remuneração esteja relacionado à utilidade da informação que você fornece?**

Sim  Não

**14. Você considera suas atividades mais voltadas para contabilidade gerencial ou financeira?**

Gerencial

( ) Financeira

---

**IV – INFORMAÇÕES SOBRE A RENDA**

---

**15. Qual sua renda mensal bruta aproximada?**

**16. Caso não responda pergunta anterior, selecione uma escala aproximada:**

- |                               |                                |
|-------------------------------|--------------------------------|
| ( ) Abaixo de 2.000,00        | ( ) Entre 6.000,00 e 6.500,00  |
| ( ) Entre 2.000,00 e 2.500,00 | ( ) Entre 6.500,00 e 7.000,00  |
| ( ) Entre 2.500,00 e 3.000,00 | ( ) Entre 7.000,00 e 7.500,00  |
| ( ) Entre 3.000,00 e 3.500,00 | ( ) Entre 8.000,00 e 8.500,00  |
| ( ) Entre 3.500,00 e 4.000,00 | ( ) Entre 8.500,00 e 9.000,00  |
| ( ) Entre 4.500,00 e 5.000,00 | ( ) Entre 9.000,00 e 9.500,00  |
| ( ) Entre 5.000,00 e 5.500,00 | ( ) Entre 9.500,00 e 10.000,00 |
| ( ) Entre 5.500,00 e 6.000,00 | ( ) Acima de 10.000,00         |

**17. Você recebe alguma espécie de renda variável baseada em resultado?**

( ) Sim ( ) Não

---

**V – PERGUNTAS PERTINENTES AO TAMANHO DA EMPRESA**

---

**18. Qual o tamanho do ativo da empresa a qual trabalha?**

**19. Quantos funcionários existem na empresa a qual trabalha**

**20. Se empresário contábil, qual a quantidade média de funcionários que as empresas as quais você presta serviço têm?**

---

**VI – OUTROS COMENTÁRIOS QUE JULGAR NECESSÁRIO SOBRE SUA REMUNERAÇÃO E A UTILIDADE DA INFORMAÇÃO QUE VOCÊ GERA**

---

Favor dissertar.

---

Obrigada!!

**ANEXO**

## **ANEXO A – Comentários dos Respondentes**

Alguns contadores destacaram suas percepções em seus comentários as quais vieram a confirmar os achados pela pesquisa.

Após a pós-graduação que fiz meu salário melhorou, então o serviço que presto hoje é mais qualificado.

As mulheres recebem bem menos que os homens, isso é fato, mas graças a deus pude vencer essa barreira no meu trabalho, me tornando empresária.

Não acho que seja proporcional. Trabalho muito, considero meu trabalho voltado para usuários internos mas não sinto que sou remunerada à altura da utilidade que forneço.

Remuneração é sempre muito complicado. Comecei com muita expectativa em relação a profissão de contador. Hoje percebo que não é tão bem assim. .

Se o contador fosse pago pela sua utilidade. Estaríamos ricos!