



Universidade de Brasília – UnB
Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas – FACE
Departamento de Administração

Guilherme Rosa Ribeiro Freire

**GESTÃO DE COMPRAS ASSOCIADAS À GESTÃO TRIBUTÁRIA:
O impacto do ICMS na lucratividade das empresas**

Brasília – DF

2022

Guilherme Rosa Ribeiro Freire

**GESTÃO DE COMPRAS ASSOCIADAS À GESTÃO TRIBUTÁRIA:
O impacto do ICMS na lucratividade das empresas**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentada ao Departamento de Administração da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas da Universidade de Brasília, como requisito parcial à obtenção do título de Bacharel em Administração.

Orientador: Prof. Dr. Evaldo César Cavalcante Rodrigues.

Brasília – DF

2022

Guilherme Rosa Ribeiro Freire

**GESTÃO DE COMPRAS ASSOCIADA À GESTÃO TRIBUTÁRIA:
O Impacto do ICMS na lucratividade das empresas**

A Comissão Examinadora, abaixo identificada, aprova o Trabalho de Conclusão do
Curso de Administração da Universidade de Brasília do(a) aluno(a)

Guilherme Rosa Ribeiro Freire

Evaldo César Cavalcante Rodrigues
Professor-Orientador

Prof. Msc. Roque Magno de Oliveira
Professor-Examinador

Prof. Dr. Rafael Rabelo Nunes
Professor-Examinador

Brasília, 3 de maio de 2022

Dedico este trabalho aos meus pais, Adilson e Fernanda, por me proporcionarem a melhor educação e sempre me apoiarem nas minhas escolhas.

AGRADECIMENTOS

A Deus pelo dom da vida e por me permitir alcançar mais um sonho.

Aos meus pais, Adilson e Fernanda, e à minha irmã Lúcia, que mesmo de longe sempre me apoiaram e estiveram presentes, dando muito amor e carinho e por me possibilitarem a oportunidade de estudar em uma das melhores Universidades do Brasil.

À Letícia, minha prima irmã, pelo companheirismo, cuidado, suporte e paciência durante toda minha jornada.

À Lyvia e Anderson, grandes amigos que Brasília me deu, pela amizade e parceria.

Aos amigos da AD&M, que me permitiram um grande desenvolvimento profissional, além de boas amizades.

Aos meus amigos/irmãos de Teresina, pela amizade e parceria durante todos esses anos.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Evaldo César, pelas orientações e por estar sempre comigo, sanando minhas dúvidas e permitindo entregar um trabalho de excelência.

Aos participantes dos *Brainstormings*, Grupo Focal e do questionário pela disponibilidade de tempo, bem como pelo fornecimento de informações valiosas para a execução desse trabalho;

Ao Instituto Dom Barreto, formador de brilhantes amanhã.

RESUMO

O presente trabalho tem o intuito de apresentar critérios relevantes relacionados à gestão de compras associados à gestão tributária do que diz respeito ao ICMS, por meio do uso da Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão (MCDA-C). Com esse objetivo em mente, construiu-se um referencial teórico que abordou sobre gestão tributária, legislação do ICMS e gestão de compras. Em sequência, conforme as etapas da metodologia MCDA-C, realizou-se 3 sessões de *brainstorming* para se identificar os critérios e subcritérios. Posteriormente, realizou-se 1 sessão de grupo focal para realizar a validação dos critérios identificados, bem como a definição dos níveis de esforço e taxas de contribuição para, com esses dados realizar a elaboração e a aplicação de um questionário de pesquisa, com o intuito, de coletar as percepções dos agidos, que no caso deste trabalho foram gerentes, empresários, analistas de compras e estoquistas de empresas privadas ligadas ao varejo. Esta pesquisa contou com 51 respostas válidas. Por fim, utilizou-se o *software* MyMCDA-C para o cálculo da performance dos 4 critérios analisados: Estrutura do ICMS; Aplicação do ICMS; Gestão Tributária; e Diferenciais de Gestão. Os três primeiros critérios supracitados apresentam 4 subcritérios e o último critério apresenta 5 subcritérios. Após análises, chegou-se à conclusão de que a gestão de compras associadas ao ICMS pode se tornar um grande aliado do empresário, porém é necessário ter muita cautela e conhecimento da legislação, já que esta é muito complexa e inflexível.

Palavras-chave: compras; ICMS; tributos; impacto; Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C); imposto; lucratividade.

ABSTRACT

The present work aims to present relevant criteria related to purchase management associated with tax management with regard to ICMS, through the use of the Multicriteria Decision Support Methodology (MCDA-C). With this objective in mind, a theoretical framework was built that addressed tax management, ICMS legislation and purchasing management. In sequence, according to the steps of the MCDA-C methodology, 3 brainstorming sessions were held to identify the criteria and sub-criteria. Subsequently, 1 focus group session was held to carry out the validation of the identified criteria, as well as the definition of effort levels and contribution rates, with these data to carry out the elaboration and application of a research questionnaire, with the aim of , to collect the perceptions of the agents, who in the case of this work were managers, businessmen, purchasing analysts and stockists of private companies linked to retail. This survey had 53 valid responses. Finally, the MyMCDA-C software was used to calculate the performance of the 4 criteria analyzed: ICMS structure; ICMS application; Tax Management; and Management Differentials. The first three criteria mentioned above have 4 sub-criteria and the last criterion has 5 sub-criteria. After the purchases, it was concluded that the management of purchases associated with ICMS can become a great ally of the entrepreneur, but it is necessary to be very cautious and aware of the legislation, since it is very complex and inflexible.

Keywords: purchases; ICMS; taxes; impact; Constructivist Multicriteria Decision Support Methodology (MCDA-C); tax; profitability.

LISTA DE FIGURAS

| | |
|---|----|
| Figura 1 – Quadro resumo das alíquotas de ICMS interestaduais e internas das Unidades Federativas | 27 |
| Figura 2 – Diagrama de Ishikawa..... | 33 |
| Figura 3 – Diagrama Método 5W2H..... | 34 |
| Figura 4 – Classificações da pesquisa | 37 |
| Figura 5 – Processo Decisório sob a perspectiva do MCDA-C | 39 |
| Figura 6 – Rótulo de pesquisa e entidades estratégicas..... | 41 |

LISTA DE GRÁFICOS

| | |
|---|----|
| Gráfico 1 – Amostra e Percentual de Confiança | 38 |
| Gráfico 2 – Cargo de atuação | 53 |
| Gráfico 3 – Tempo de experiência | 54 |
| Gráfico 4 – Gráfico de Desempenho Exemplificativo | 55 |
| Gráfico 5 – Gráfico de Desempenho Estrutura do ICMS..... | 57 |
| Gráfico 6 – Gráfico de Desempenho Aplicação do ICMS..... | 59 |
| Gráfico 7 – Gráfico de Desempenho Gestão Tributária | 61 |
| Gráfico 8 – Gráfico de Desempenho Diferenciais de Gestão | 64 |
| Gráfico 9 – Gráfico de Desempenho Geral dos Critérios | 67 |
| Gráfico 10 – Relação percentual entre o desempenho percentual e mediano | 68 |

LISTA DE QUADROS

| | |
|---|----|
| Quadro 1 – Taxonomia dos Conceitos | 17 |
| Quadro 2 – Alíquotas de Simples Nacional de acordo com a Receita Bruta..... | 21 |
| Quadro 3 – Regras de tributação do IRPJ e CSLL..... | 22 |
| Quadro 4 – Apresentação das etapas de modelagem MCDA-C | 43 |
| Quadro 5 – Itens da segunda seção de <i>brainstorming</i> | 44 |
| Quadro 6 – Itens da segunda seção de <i>brainstorming</i> | 45 |
| Quadro 7 – Itens da terceira seção de <i>brainstorming</i> | 46 |
| Quadro 8 – Pontos de Vista Fundamentais e Elementares..... | 47 |
| Quadro 9 – Distribuição das taxas de contribuição e níveis de esforço | 49 |
| Quadro 10 – Resumo do descritor | 50 |
| Quadro 11 – Definição das Medianas | 51 |
| Quadro 12 – Desempenho máximo, mínimo e mediano, níveis de esforço e taxa de contribuição | 55 |
| Quadro 13 – Desempenho máximo, mínimo, mediano, taxa de contribuição e níveis de esforço..... | 57 |
| Quadro 14 – Desempenho máximo, mínimo, mediano, taxa de contribuição e níveis de esforço..... | 59 |
| Quadro 15 – Desempenho máximo, mínimo, mediano, taxa de contribuição e níveis de esforço..... | 62 |
| Quadro 16 – Desempenho máximo, mínimo, mediano, taxa de contribuição e níveis de esforço..... | 64 |
| Quadro 17 – Desempenho máximo, mínimo, mediano, taxa de contribuição e níveis de esforço..... | 68 |

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

| | |
|-----------|---|
| 5W2H | <i>What, Who, Where, When, Why, How, How Much</i> |
| COFINS | Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social |
| CONFAZ | Conselho Nacional de Política Fazendária |
| CPP | Contribuição para Seguridade Social destinada à Previdência Social da pessoa jurídica |
| CSLL | Contribuição Social sobre o Lucro Líquido |
| DIFAL | Diferencial de Alíquota do ICMS |
| DPN | Diagramas de Processos de Negócios |
| ICM | Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias |
| ICMS | Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços |
| ICV | Imposto sobre Vendas e Consignações |
| IPI | Impostos sobre Produtos Industrializados |
| IRPJ | Imposto de Renda da Pessoa Jurídica |
| ISS | Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza |
| IVA | Imposto sobre Valor Agregado |
| MCDA-C | Método Multicritério de Análise de Decisão |
| PDCA | <i>Plan, Do, Act, Check</i> |
| PIS | Programa de Integração Social |
| PIS/PASEP | Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público |
| PVE | Pontos de Vista Elementares |
| PVF | Pontos de Vista Fundamentais |
| UDF | Universidade do Distrito Federal |
| UECE | Universidade Federal do Ceará |
| UFPI | Universidade Federal do Piauí |
| UnB | Universidade de Brasília |

SUMÁRIO

| | | |
|--------------|--|-----------|
| 1 | INTRODUÇÃO | 13 |
| 1.1 | PROBLEMA DE PESQUISA | 14 |
| 1.2 | OBJETIVOS DE PESQUISA | 14 |
| 1.2.1 | Objetivo Geral | 14 |
| 1.2.2 | Objetivos Específicos | 14 |
| 1.3 | JUSTIFICATIVA | 15 |
| 2 | REFERENCIAL TEÓRICO | 17 |
| 2.1 | GESTÃO TRIBUTÁRIA | 17 |
| 2.2 | LEGISLAÇÃO BRASILEIRA DO ICMS | 24 |
| 2.3 | GESTÃO DE COMPRAS | 29 |
| 3 | METODOLOGIA | 36 |
| 3.1 | TIPOLOGIA E DESCRIÇÃO GERAL DO MÉTODO DE PESQUISA | 36 |
| 3.2 | POPULAÇÃO E AMOSTRA | 37 |
| 3.3 | CARACTERIZAÇÃO E DESCRIÇÃO DOS INSTRUMENTOS DE PESQUISA | 38 |
| 3.3.1 | Conceitos estruturantes do MCDA-C (<i>Brainstorming</i>, Grupo Focal, Construtivismo) | 40 |
| 3.3.1.1 | <i>Brainstorming</i> | 40 |
| 3.3.1.2 | Grupo Focal..... | 40 |
| 3.3.1.3 | Construtivismo..... | 41 |
| 3.4 | PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS | 41 |
| 3.4.1 | Apresentação das Etapas da Modelagem MCDA-C | 42 |
| 3.4.2 | <i>Brainstorming</i> | 43 |
| 3.4.2.1 | <i>Brainstorming</i> 1 | 43 |
| 3.4.2.2 | <i>Brainstorming</i> 2 | 44 |
| 3.4.2.3 | <i>Brainstorming</i> 3 | 45 |
| 3.4.3 | Grupo Focal | 46 |
| 3.4.3.1 | Definição das taxas de contribuição e níveis de esforço | 47 |
| 3.4.3.2 | Construção do descritor | 49 |
| 3.4.4 | Definição da mediana | 50 |
| 3.4.5 | Fórmula de cálculo do resultado parcial | 51 |
| 4 | RESULTADOS E DISCUSSÕES | 53 |

| | | |
|-------|--|-----------|
| 4.1 | ANÁLISE DOS DADOS DEMOGRÁFICOS | 53 |
| 4.1.1 | Cargo de atuação | 53 |
| 4.1.2 | Tempo de Experiência | 54 |
| 4.2 | ANÁLISE DOS CRITÉRIOS | 54 |
| 4.2.1 | Estrutura do ICMS | 56 |
| 4.2.2 | Aplicação do ICMS | 59 |
| 4.2.3 | Gestão Tributária..... | 61 |
| 4.2.4 | Diferenciais de Gestão..... | 64 |
| 4.2.5 | Desempenho geral | 67 |
| 4.3 | ANÁLISE DOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS..... | 70 |
| 5 | CONCLUSÃO | 72 |
| | REFERÊNCIAS..... | 74 |
| | APÊNDICE A – FORMULÁRIO DE COLETA DE DADOS..... | 82 |

1 INTRODUÇÃO

A questão tributária associada a gestão de compras é uma discussão científica de relevância, principalmente para o ambiente empresarial, visto que, conforme Rabello (2015), crescer de forma sustentável em países em desenvolvimento, além de ser algo bastante desafiador.

Em âmbito mundial, convém atentar para os países envolvidos nas relações comerciais, visto que existem diversos acordos mundiais como o NAFTA e o Mercosul que trazem benefícios fiscais para as relações comerciais travadas entre os países membros. Diante dessa realidade, apenas considerar o menor preço de frete e o menor custo de aquisição de produtos nem sempre constitui a melhor forma de se realizar um negócio.

Em âmbito regional, a questão tributária representa uma armadilha para muitos empresários, principalmente para micro e pequenos empresários que, geralmente, não apresentam uma assessoria contábil robusta capaz de orientá-los na melhor forma possível para realizar suas compras. Muitos empresários apenas buscam focar no menor preço de compra e custo de transporte, mas não dão atenção aos trâmites tributários associados às relações comerciais, no contexto em questão, vinculados às diferenças de Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) entre as unidades federativas. Essa realidade é responsável por comprometer o lucro das empresas. Logo, ter as regras tributárias do ICMS bem definidas associadas a um passo a passo para se realizar compras mais rentáveis é algo útil.

O intuito deste trabalho é tornar o arcabouço da legislação do ICMS mais democrático, além de avaliar o conhecimento das pessoas acerca do tema e permitir que as empresas sejam mais saudáveis financeiramente e ajudar a combater a estatística do Sebrae (2013), que afirma que 24,4% das empresas fecham as portas em menos de dois anos. Essa estatística aumenta para 50% ao estender o período para quatro anos. Isso se deve a diversos problemas de gestão, controle de fluxo de caixa, gastos desnecessários e má precificação e problemas tributários que poderiam ser evitados com práticas de elisão fiscal.

Este trabalho visa avaliar o impacto de tópicos relevantes ligados à gestão de compras associadas à gestão tributária do ICMS, com base nas coletas de *brainstormings* e grupo focal e, com isso, avaliar o nível de esforço à mudança

associada a taxa de contribuição dos critérios e subcritérios que foram levantados na coleta de dados.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

De acordo com Siqueira (2011), a legislação tributária é bastante complexa em decorrência de ser bastante ampla e apresentar muitos tópicos e subtópicos. Além disso, é dinâmica, ou seja, é bastante mutável, realiza muitas mudanças no decorrer do tempo.

Além disso, no tocante ao ICMS, este, conforme Biolchini (2015), representa um dos impostos mais relevantes de nosso país, visto que representa um importante gatilho para atração dos investimentos produtivos, o que acaba por gerar uma guerra fiscal em nosso país. Porém, conforme Erbes *et al.* (2020), a carga tributária existente no Brasil é uma grande vilã das empresas brasileiras, visto que traz impacto negativo sobre a lucratividade delas

O reflexo desse contexto é o desconhecimento por parte do público geral, inclusive, da classe empresarial, principal afetada por esse contexto. Diante dessa realidade, questiona-se: qual a extensão do impacto do ICMS sobre a lucratividade das empresas?

1.2 OBJETIVOS DE PESQUISA

Nos tópicos seguintes foram abordados os objetivos gerais e específicos.

1.2.1 Objetivo Geral

Analisar os pontos impactantes sobre a gestão tributária do ICMS e, com base nesses dados, mostrar os pontos mais relevantes e com maior esforço à mudança associados a ele e com isso propor melhores práticas de como gerenciar este imposto da melhor forma para se obter uma maior lucratividade por parte das empresas.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Apresentar o conhecimento dos profissionais ligados à área tributária e ao setor de compras das organizações sobre as regras do comércio interestados, no que diz respeito à legislação do ICMS;
- Identificar as razões de diferenças de imposto recolhido e a recolher entre os Estados Federativos do Brasil;
- Expor detalhadamente os tópicos associados à legislação do ICMS;
- Realizar revisão acerca da literatura que aborda o tema;
- Apresentar um paralelo entre as percepções sobre gestão de compras e gestão tributária dos tomadores decisão e dos profissionais que sofrem influência dessas legislações em seu dia a dia;
- Apresentar recomendações referentes à gestão tributária do ICMS para os agidos da pesquisa.

1.3 JUSTIFICATIVA

As questões tributárias são relevantes a todas as organizações. Além disso, em virtude à complexidade desta e a necessidade de esclarecer questões relacionadas ao impacto do ICMS na gestão de compras, é algo de interesse da sociedade.

Esta pesquisa, além de expor e descrever a legislação do ICMS, foca no conhecimento dos profissionais ligados à área e demonstra as lacunas sobre esse conhecimento tácito.

A literatura acerca do ICMS, apresenta, principalmente, em seu contexto, os conteúdos associados à guerra fiscal existente entre as unidades federativas, em decorrência das diferentes alíquotas disponíveis. Porém, a literatura não dá ênfase ao entendimento dos profissionais sobre o tema, além de não demonstrar como se deve conduzir racionalmente para realizar compras eficientes no aspecto tributário, ou seja, realizando a elisão fiscal.

Também vale destacar que se ter um bom conhecimento sobre planejamento tributário é um fator de fundamental importância porque, conforme Erbes *et al.* (2020), ter domínio das dimensões tributárias que uma empresa está inserida ajuda a perceber os valores da licitude e ilicitude, ou seja, facilita que ações de elisão fiscal

sejam realizadas mais facilmente e evita a evasão que, além de crime, faz com que a empresa esteja sujeita a multas e penalizações penais.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico presente tem o intuito de abordar conceitos relacionados à temática do presente trabalho. O intuito do referencial é dar suporte teórico sobre o que vai ser abordado e tornar mais claro questões associadas à gestão tributária associadas ao ICMS, visto serem tópicos densos e não triviais.

Segue abaixo o Quadro 1 com a taxonomia de conceitos com intuito de dar enfoque aos principais abordados e que são fundamentais para a compreensão da temática do trabalho.

Quadro 1 – Taxonomia dos Conceitos

| Título/Conceito | Definição | Autores de Referência |
|-------------------------|--|---|
| Planejamento Tributário | Corresponde a formas de se alavancar o potencial competitivo de empresas frente a complexa legislação brasileira e de forma legal. | Sampaio (2015); Coutinho (2019); Gonçalves (2013) |
| Elisão Fiscal | Corresponde à procedimentos lícitos para redução dos impostos, em decorrência de lacunas deixadas pela lei. | Gonçalves (2013); Zanluca (2014) |
| Evasão Fiscal | Corresponde à procedimentos ilícitos para redução de impostos, que são considerados procedimentos de má fé e até fraude, estando os praticantes desse tipo de ação sujeito à sentenças legais. | Gonçalves (2013); Lei nº 8.137/90 |
| Gestão de Compras | Corresponde ao procedimento para se realizar a compra dos materiais certos na hora certa de forma a garantir que a empresa tenha um gasto mais eficiente de seus recursos, além de maior vantagem competitiva em relação aos concorrentes. | Simões (2004); Da Silva (2015) |

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

2.1 GESTÃO TRIBUTÁRIA

A gestão tributária corresponde a um tema em que se é dada pouca relevância nas organizações, principalmente quando é dada ênfase à gestão de compras, em que a compra é guiada baseada somente nos valores de compra com o fornecedor, não considerando os impostos associados à compra. A diferença de ICMS entre os Estados é um dos responsáveis por proporcionar gastos desnecessários, que poderiam ser evitados, caso se realize uma análise de valor do imposto, com o intuito de avaliar a opção de relevante custo-benefício.

De acordo com Maggi (2009), o mercado globalizado e o grande ônus tributário acaba por sufocar as empresas. Logo, buscar formas lícitas de reduzir esses custos e maximizar os lucros, principalmente via elisão, é algo indispensável para uma organização poder sustentável.

Inicialmente, tem-se que o Tributo para o art. 3º do Código Tributário Brasileiro é “toda a prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, postuladas por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966, art. 3º). Ou seja, com base nesses dados, tem-se que os tributos consistem em uma prestação compulsória em que toda organização está submetida. Assim, é necessário o estabelecimento de uma gestão tributária eficiente para garantir saúde financeira para a empresa.

De acordo com Souza, Nishina e Vieira (2016), tributo corresponde a todos os valores recolhidos pelo Estado por direito que são regidos por normas do direito público que formam o Direito Tributário.

De acordo com Oliveira e Gonçalves (2013), a gestão tributária corresponde a processos que devem ser realizados com o intuito de reduzir gastos tributários e, conseqüentemente, maximizar os lucros da organização, bem como o aumento da competitividade desta.

Conforme Sampaio e Marques (2015), planejamento tributário corresponde a um conjunto de ações de forma a organizar a vida fiscal de uma empresa com a intenção de permitir que ela seja submetida a menor carga tributária possível.

Para Vello e Martinez (2014), o planejamento tributário representa uma forma de alavancar o potencial competitivo das organizações, além de constituir um grande insumo para a realização de um bom planejamento estratégico. Também, vale ressaltar que corresponde a um conjunto de ações, visando reduzir os tributos de uma empresa, associados às práticas de governança corporativa que não proporcionem outros custos à organização.

Para Monteiro (2019), o planejamento tributário é uma ferramenta necessária para as organizações, principalmente, em virtude da complexidade da legislação tributária brasileira. Geram-se dificuldades na identificação dos tributos disponíveis e interpretação das leis pelos gestores.

Diante desse contexto, tem-se que o planejamento tributário ou elisão fiscal correspondem, para Oliveira e Gonçalves (2013), a formas lícitas de redução de pagamentos de impostos, sendo algo imprescindível para a redução dos custos

organizacionais. Esse processo não é simples, é necessário, de acordo Siqueira (2011), uma análise pormenorizada da contabilidade e do regime tributário incidente na empresa, no que diz respeito ao tipo de imposto incidente relacionado à atividade exercida por ela e a estratégia de mercado.

Conforme Oliveira e Gonçalves (2013), deve-se atentar para a diferença entre os conceitos de Elisão e de Evasão Fiscal. Elisão corresponde ao procedimento lícito de subtrair tributos por meio de lacunas deixadas na lei. Logo, o conhecimento sobre a legislação tributária é de suma importância. Evasão Fiscal é o processo ilícito, estando associado a fraudes e procedimentos de má fé, e caso a fraude seja constatada, a organização será sujeita a sentenças legais relacionadas ao pagamento de multas.

Dentro do conceito de Elisão existem duas variações que, de acordo com Zanluca (2014), corresponde à elisão conforme a própria lei, em que a legislação oferece artifícios para se reduzir a tributação e aquela feita por meio de brechas na lei, em que o empresário acaba por adaptar o modelo de negócio dele para que ele se enquadre em um regime que proporcione um menor ônus tributário.

A lei nº 8.137/90 (BRASIL, 1990) prevê a Evasão Fiscal como crime à ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo. Esta define que:

- Omitir informações ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias; fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos ou omitindo operações de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
- Falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
- Elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
- Utilizar ou divulgar programa de processamento de dados que permita ao sujeito passivo da obrigação tributária possuir informação contábil diversa daquela que é, por lei, fornecida à fazenda pública;
- Fazer declaração falsa ou omitir declarações de rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributo (BRASIL, 1990, art. 2º).

De acordo Sigollo (2011), com o crescimento dos negócios associados com uma legislação tributária volátil, estimula-se a contratação de profissionais ligados à área tributária.

Além disso, conforme o Sebrae (2005), a partir da década de 70, o Brasil passou por um relevante crescimento da quantidade de micro e pequenas empresas, algo que pode ser comprovado pelo incremento de 55,8% do setor entre 1996 e 2002.

De acordo com o Sebrae (2011), a participação das empresas do PIB foi de 23,2% em 2001 para 27% em 2011, saltando de R\$144 bilhões para R\$599 bilhões.

Porém, conforme Souza e Pavão (2020), no Brasil não se tem grande difusão do planejamento tributário pois, para se ter uma boa gestão de tributos, convém que o empresário esteja assistido por profissionais especializados e bastante capacitados. Porém, o principal motivo está relacionado à inflexibilidade e receio de mudar as rotinas empresariais para se adaptar à nova realidade.

Além disso, conforme Monteiro *et al.* (2019) e Nazario *et al.* (2008), a falta de conhecimento sobre o que é planejamento tributário corresponde uma realidade crescente no país, o que acaba por deixar os empresários vulneráveis a profissionais que não apresentam os requisitos necessários para atuar nesse setor da empresa.

No Brasil, conforme Brumati *et al.* (2017), existem quatro tipos de regimes de tributação: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real e Lucro Arbitrário, em que todos têm como base tributária o lucro da organização dentro de um ano.

De acordo com a Receita Federal, o Simples Nacional, Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, é um regime tributário que engloba empresas que apresentam lucro bruto de até R\$3.600.000,00 por ano.

Esse regime engloba em uma única alíquota vários impostos como: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP); Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); Impostos sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS); e a Contribuição para Seguridade Social destinada à Previdência Social da pessoa jurídica (CPP). Segue abaixo o Quadro 2 que apresenta especificações sobre a alíquota de Simples Nacional associadas às respectivas receitas brutas e o valor a descontar.

Quadro 2 – Alíquotas de Simples Nacional de acordo com a Receita Bruta

| Receita Bruta Total em 12 meses | Alíquota | Quanto descontar do valor recebido |
|---------------------------------|----------|------------------------------------|
| Até R\$180.000,00 | 4% | 0 |
| De 180.000,01 a 360.000,00 | 7,3% | R\$ 5940,00 |
| De 360.000,01 a 720.000,00 | 9,5% | R\$ 13.860,00 |
| De 720.000,01 a 1.800.000,00 | 10,7% | R\$ 22.500,00 |
| De 1.800.000,00 a 3.600.000,00 | 14,3% | R\$ 87.300,00 |
| De 3.600.000,01 a 4.800.000,00 | 19% | R\$ 378.000,00 |

Fonte: Modificado de Almeida (2020)

Para se realizar o cálculo do imposto com base no Simples Nacional, pode-se considerar o seguinte exemplo. Considerando uma empresa com receita bruta nos últimos 12 meses de R\$ 400.000,00, e com faturamento de R\$ 35.000,00 nesse mês, realiza-se o seguinte cálculo:

$$\frac{(Receita\ Bruta\ 12\ meses * Alíquota - Valor\ a\ descontar)}{Receita\ Bruta\ 12\ meses}$$

$$\frac{R\$ 400.000,00 * 9,5\% - R\$13.860,00}{R\$ 400.000,00}$$

$$0,06035 \approx 6\%$$

Com esse valor de alíquota em mãos, calcula-se assim:

$$R\$ 35.000,00 * 6\% = R\$ 2.100,00$$

Logo, esse será o valor de imposto a ser pago no referido mês, seguindo-se o padrão de tributação do Simples Nacional.

No Lucro Presumido, tem-se como base de cálculo à Declaração do IR e Contribuição Social sobre o Lucro (CSLL), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Enquadram-se empresas com receita bruta anual R\$ 78.000.000,00 ou de R\$ 6.500.000,00 multiplicado pelo número de meses que a empresa ficou em atividade. Nesse regime tributário, os impostos são recolhidos.

Também, o lucro presumido considera a cobrança de ISS/ICMS. Caso a empresa seja uma prestadora de serviços, deve-se aplicar a taxa de ISS incidente no município, que varia de 3% a 5% sobre o faturamento mensal. Em relação ao ICMS, deve-se aplicar o mesmo sobre o valor do produto ou serviço vendido. A alíquota

depende do local que a transação comercial ocorre e se a venda ocorre entre dois estados distintos.

De acordo com Almeida e Tiozzi (2020), o IRPJ e o CSLL são recolhidos mensalmente ou trimestralmente, a depender do que a empresa optou e os outros impostos. PIS e Confins são recolhidos mensalmente com as alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente. Por outro lado, as alíquotas de presunção de IRPJ e CSLL dependem do setor de atuação da empresa, conforme apresenta o Quadro 3.

Quadro 3 – Regras de tributação do IRPJ e CSLL

| IRPJ | CSLL |
|--|--|
| 1,6% - Revenda Combustíveis | 12% - Regra Geral (toda empresa que não se enquadra na alíquota de 32%) |
| 8,0% - Regra Geral | 32% - Prestação de serviços em geral, intermediação de negócios e administração, locação ou cessão de bens móveis, imóveis ou direitos |
| 16% - Serviços de Transporte que não tenha relação com carga | |
| 32% - Prestação de serviços em geral, intermediação de negócios e administração, locação ou cessão de bens móveis, imóveis ou direitos | |

Fonte: Modificado de Almeida (2020)

Para se ter noção da aplicabilidade desse regime tributário, toma-se como exemplo uma empresa do ramo da construção civil, que apresenta faturamento no mês de agosto de R\$ 70.000,00 e esse faturamento se repetiu nos meses de setembro e outubro, ocasionando em um faturamento de R\$ 210.000,00.

Inicialmente, será realizado o cálculo do IR em que se aplica a alíquota de presunção de 32% sobre o faturamento, o resultado dessa operação será o lucro presumido, no qual incide sobre uma alíquota de 15%. Segue abaixo o cálculo:

$$\begin{aligned} & (\text{Faturamento do trimestre} \times \text{Alíquota de Presunção}) \times \text{Alíquota de IR sobre o lucro} \\ & \quad \text{presumido} \\ & \quad (\text{R\$ } 210.000,00 \times 32\%) \times 15\% \\ & \quad \text{R\$ } 10.800,00 \end{aligned}$$

Como o lucro presumido deu inferior a R\$ 20.000,00 por mês, não é necessário aplicar uma alíquota de 10% sobre o valor que excedeu, de acordo com a Lei 9.249/1995, art. 3°. Logo, a empresa pagará R\$ 10.800,00 de IR referentes a um trimestre (BRASIL, 1995).

Em relação ao cálculo do CSLL, aplica-se uma taxa de 9% sobre o lucro presumido do trimestre. Logo, o cálculo do CSLL fica:

$$\begin{aligned} & (\text{Faturamento do trimestre} \times \text{Alíquota de Presunção}) \times \text{Alíquota de CSLL incidente} \\ & \text{sobre o lucro presumido} \\ & (\text{R\$ } 210.000,00 \times 32\%) \times 9\% \\ & \text{R\$ } 6.048,00 \end{aligned}$$

Tomando-se PIS/COFINS, aplica-se a taxa de 0,65% e 3% respectivamente sobre o faturamento do trimestre:

$$\text{PIS: (Faturamento do trimestre} \times \text{Alíquota de PIS)}$$

$$\text{R\$ } 210.000,00 \times 0,65\%$$

$$\text{R\$ } 1.365,00$$

$$\text{COFINS: (Faturamento do trimestre} \times \text{Alíquota de COFINS)}$$

$$\text{R\$ } 210.000,00 \times 3\%$$

$$\text{R\$ } 6.300,00$$

Tomando-se o ISS, aplica-se a taxa de 5% (considerar esse valor para fins didáticos) sobre o faturamento do trimestre (no exemplo, considerou-se o semestre):

$$\text{ISS: (Faturamento do Trimestre} \times \text{Alíquota ISS)}$$

$$\text{R\$ } 210.000,00 \times 5\%$$

$$\text{R\$ } 10.500,00$$

Portanto, diante desses cálculos, a empresa terá que arcar com um valor de imposto trimestral de R\$ 35.013,00.

Por fim, tem-se o Lucro Real que representa o lucro líquido. Não apresenta limitações de receita e de setor de atuação e os impostos que são recolhidos são: PIS COFINS, que são apurados mensalmente, e o IRPJ e a CSLL, que apresentam tributação trimestral. De acordo com Almeida e Tiossi (2020), o imposto de renda é calculado tendo como base o lucro líquido do período associados a ajustes fiscais que podem ser positivos ou negativos e, com isso, tem-se o lucro real do período.

Diante desse contexto, observa-se a complexidade das questões tributárias e o quão relevante é o entendimento dessas questões e valorização da função contábil que, conforme Sá (2009), é responsável por garantir que a empresa alcance eficácia

constante, tendo-se o lastro da teoria científica por trás do tema, relacionada a interpretar a densa legislação incidente.

Além disso, para Nardi *et al.* (2015), o conhecimento contábil é de relevante importância para que as empresas possam sobreviver no cenário competitivo em que se vive, ele representa uma forma de se ter uma visão sistêmica da organização de forma a se ter controle dos patrimônios da empresa. Além de, com base no cenário contábil existente, propor mudanças estratégicas para reduzir tributos e maximizar os lucros.

O propósito do planejamento tributário é propor a economia tributária, algo que pode ser exemplificado, como o caso do ICMS, que apresenta diferenças de tributação entre os Estados e que define uma metodologia de como realizar uma compra em que possa equalizar preço de compra e a diferença de ICMS. Assim, torna-se algo de suma importância.

2.2 LEGISLAÇÃO BRASILEIRA DO ICMS

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é um relevante e polêmico imposto no Brasil. Essa alíquota é responsável por uma expressiva guerra fiscal instaurada no país, porque apresenta diferentes taxas nos Estados Federativos, algo que é responsável por diversos conflitos judiciais. No contexto empresarial não é diferente, em decorrência da busca pela maximização dos lucros, busca-se sempre os menores preços dos produtos, fretes dos deslocamentos dos produtos e alíquotas de ICMS. Porém, torna-se significativo levar em conta a diferença de ICMS entre os Estados, o que pode tornar a compra inviável.

O ICMS teve suas raízes na Constituição de 1934, que conforme Oliveira e Gohara (2013), foi uma constituição marcada pela transição do Brasil Império para o Brasil República, em que se passou a ter uma maior autonomia para os Estados e municípios e, conseqüentemente, associado a esse contexto, ambas as entidades passaram a ser responsáveis pela arrecadação de impostos, como forma de manter sua autonomia financeira. Nesse cenário, surgiu o ICV, Imposto sobre Vendas e Consignações, que era cobrado em cascata, ou seja, a cada etapa do processo produtivo de um produto, em que ocorria relações de compra e venda, cobrava-se o imposto baseado no valor de mercado do mesmo.

Em sequência, surgiu o ICM, Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias, a partir da Emenda Constitucional nº 18 de 1965, que concede o direito dos Estados de tributarem as mercadorias que estavam em circulação (BRASIL, 1965). Sua característica principal, que continua presente no ICMS, é a não cumulatividade, ou seja, a cobrança do imposto é incidente no valor agregado do bem após as etapas de transformação. Porém, a partir da Constituição de 88, o ICM passou a se chamar ICMS, estendendo a incidência do ICM também para os serviços

O artigo 155, II, da Constituição Federal, afirma que o ICMS “atribui aos Estados e municípios e ao Distrito Federal instituir impostos sobre a circulação de mercadorias e serviços, mesmo que as operações incidam no exterior” (BRASIL, 1988, art. 155). Além disso, conforme a referida lei, cabe determinar a forma como esse imposto irá incidir sobre a circulação das mercadorias e serviços nos Estados, de modo que garanta a incidência de forma uniforme e não cumulativa. Além disso, suas regras são gerenciadas pela Lei Complementar 87/96. Também se tem o gerenciamento por meio de leis estaduais, que correspondem as regulamentações do ICMS.

A Lei Complementar nº87/1996, nomeada “Lei Kandir” é responsável por alterações na legislação do ICMS (BRASIL, 1996), que conforme Lukic (2017) estão relacionadas à retirada do ICMS para produtos primários que seriam exportados, além de transformá-lo em real IVA (Imposto sobre Valor Agregado), tomando-se como base o consumo ao invés da produção, como ocorria anteriormente. A lei previa a possibilidade de se aproveitar créditos oriundos da compra de bens de consumo e capital para serem utilizados por uma pessoa jurídica.

Para Lukic (2017), as alterações propostas pela Lei Kandir visam, basicamente, tornar o ICMS mais alinhado com sua função econômica.

Para Franca (2014), o principal objetivo do ICMS é realizar a descentralização da arrecadação de impostos associados a compra e venda de produtos e serviços, garantindo que ambos os Estados da federação envolvidos na transação comercial sejam beneficiados.

De acordo com o art. 155, II, § 2º, VII, VIII, tem-se que será aplicado uma alíquota interestadual nas compras de bens e serviços entre as unidades federativas, em que o Estado destinatário irá receber uma alíquota diferencial entre a alíquota local e a interestadual, constituindo-se um sistema misto em que ambas as partes recebem pela a transação comercial (BRASIL, 1988), ou seja, conforme Nardi (2015), uma parte da tributação é recolhida pelo Estado de origem e outra pelo de destino.

De acordo com Paula ([20--]), o art. 155, II, § 2º, VII, VIII, apresenta as seguintes regras:

- Quando adquiridos produtos ou serviços como consumidor final e este for contribuinte do ICMS, o Estado de origem irá recolher a alíquota interestadual e o Estado destino ficaria com a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual;
- Quando adquiridos produtos ou serviços, em que o consumidor final não for contribuinte do ICMS, para o Estado de origem, aplica-se a alíquota interna do Estado vendedor e o Estado destino fica sem qualquer arrecadação.
- Quando adquiridos produtos ou serviços, em que o Estado destino não é consumidor final, aplica-se a alíquota interna ao Estado vendedor e o Estado destino fica sem qualquer arrecadação.

Porém, a legislação do ICMS, conforme assim estruturada, gerou muitos conflitos por parte dos Estados da região Centro-Oeste, Norte e Nordeste, sob a justificativa que esta estaria beneficiando os Estados do Sul e Sudeste pois, como nestes locais está localizada a maior parte do aparelhamento industrial do Brasil, nas outras regiões brasileiras tem em grande maioria consumidores finais.

Em virtude desse contexto, foi aprovado a Emenda Constitucional nº85/17, que institui novas regras de cobrança do Diferencial de Alíquota do ICMS (DIFAL) que afirma:

- a) Quando adquiridos produtos e serviços, independentes do consumidor final for contribuinte ou não com o ICMS, o Estado de origem deverá recolher a alíquota interestadual e o Estado destino passará a recolher a diferença entre alíquota interna e a interestadual.

Segue abaixo a Figura 1 que representa as alíquotas internas e interestaduais do ICMS.

Figura 1 – Quadro resumo das alíquotas de ICMS interestaduais e internas das Unidades Federativas

| ORIGEM | DESTINO | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | | |
|--------|---------|-----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|----|------|----|----|----|----|----|----|
| | AC | AL | AM | AP | BA | CE | DF | ES | GO | MA | MT | MS | MG | PA | PB | PR | PE | PI | RN | RS | RJ | RO | RR | SC | SP | SE | TO | IM |
| AC | 17 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| AL | 12 | 18* | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| AM | 12 | 12 | 18 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| AP | 12 | 12 | 12 | 18 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| BA | 12 | 12 | 12 | 12 | 18 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| CE | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 18 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| DF | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 18 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| ES | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 17 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| GO | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 17 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| MA | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 18 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| MT | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 17 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| MS | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 17 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| MG | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 18 | 7 | 7 | 12 | 7 | 7 | 7 | 12 | 12 | 7 | 7 | 12 | 12 | 7 | 7 | 4 |
| PA | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 17 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| PB | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 18 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| PR | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 18 | 7 | 7 | 7 | 12 | 12 | 7 | 7 | 12 | 12 | 7 | 7 | 4 |
| PE | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 18 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| PI | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 18 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| RN | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 18 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 |
| RS | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 12 | 7 | 7 | 12 | 7 | 7 | 7 | 18 | 12 | 7 | 7 | 12 | 12 | 7 | 7 | 4 |
| RJ | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 12 | 7 | 7 | 12 | 7 | 7 | 7 | 12 | 20 | 7 | 7 | 12 | 12 | 7 | 7 | 4 |
| RO | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 17,5 | 12 | 12 | 12 | 12 | 4 | |
| RR | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 17 | 12 | 12 | 12 | 4 | |
| SC | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 12 | 7 | 7 | 12 | 7 | 7 | 7 | 12 | 12 | 7 | 7 | 17 | 12 | 7 | 7 | 4 |
| SP | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 7 | 12 | 7 | 7 | 12 | 7 | 7 | 7 | 12 | 12 | 7 | 7 | 12 | 18 | 7 | 7 | 4 |
| SE | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 18 | 4 | |
| TO | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 12 | 18 | 4 | |
| IM | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 | 4 |

Fonte: Junior (2019 *apud* BRAZZOLIN; ZARA; SILVA, 2019)

De acordo com Junior (2019 *apud* BRAZZOLIN; ZARA; SILVA, 2019), tem-se que para se encontrar a alíquota interestadual, basta encontrar a interseção entre o Estado de origem e de destino. Por exemplo, alíquota interestadual entre o Estado do Piauí e o Distrito Federal é de 12%. Já a alíquota interna é representada pela linha transversal, por exemplo, a do Estado do Piauí corresponde à 18%.

Logo, diante desse contexto, no caso de uma transação comercial entre o Estado da Bahia (Estado de origem) e o Estado de São Paulo (Estado de destino), tem-se:

Alíquota interestadual entre ambos os Estados de 12%;

Alíquota interna do Estado da Bahia de 18%.

O imposto recolhido pela Bahia será de 12%, enquanto São Paulo irá recolher o DIFAL entre ambos os Estados, que corresponde à 6%. Além disso, conforme Borges (2010), 75% do valor arrecadado é destinado aos Estados e 25% aos municípios.

A cobrança do ICMS toma-se como base a ocorrência do fato gerador que, para RICMS-RS (2010), corresponde aos seguintes fatos:

- Operações de importação;
- Prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal;
- Prestação de serviços de comunicação;
- Prestação de serviços associadas à mercadorias;
- Mercadoria vinda do exterior;
- Entrada de petróleo, seus derivados e de energia elétrica.

Em relação à base de cálculo, para Borges (2010), toma-se como base o valor total de juros, impostos, seguros, frete e IPI.

Diante desse cenário, passou a existir uma “guerra fiscal”, em decorrência das diferentes tributações entre os Estados. Porém, de acordo com Rezende (2020), a Constituição de 88 dispôs por meio da Lei de Responsabilidade Fiscal – LC nº 101/00, que visa reduzir os efeitos dessa competição, por meio do estabelecimento de demonstrativos de estimativa e renúncia de receitas e expansão de despesas.

No entanto, nos anos 2000, observou-se um agravar da guerra fiscal entre os estados pois, de acordo com Rezende (2020), as unidades federativas passaram a realizar incentivos fiscais relacionados a não arrecadação do ICMS, que acabam por trazer desequilíbrios fiscais para os estados. Porém, apesar desse problema, a guerra fiscal serve de atrativo para muitas empresas se alocarem em determinados locais, tornando-se uma forma de condução.

Para Nóbrega ([2004]), os estados não tomam nenhuma medida pois, em muitos casos, a guerra fiscal torna-se um negócio sustentável, visto que estimula o desenvolvimento local, trazendo benefícios para a região, relacionados ao crescimento do PIB *per capita*. Porém, contribui para a geração de divergência de entendimento sobre a legislação do ICMS entre as unidades federativas ser mais intensa.

Por outro lado, conforme Borges (2010), a guerra fiscal acaba por prejudicar muitas empresas, visto que os benefícios fiscais são concedidos a apenas algumas organizações, tornando-se a concorrência mais acirrada, no que diz respeito que algumas organizações específicas apresentam benefícios tributários em detrimento de outras.

De acordo com a Lei Complementar nº 24/1975, no art. 2º, §2º, a concessão de incentivos fiscais por parte das unidades federativas e municípios precisa da autorização do CONFAZ, Conselho Nacional de Política Fazendária. Porém, esse

procedimento, para Cardoso (2018), é algo bastante burocrático, e que mesmo com toda a burocracia não impede os Estados de adotarem tais incentivos, mesmo que sem a autorização do órgão, o que acaba por tornar a guerra mais acirrada.

Diante desse contexto, observa-se a complexidade do tema e que ter conhecimento de como a legislação funciona é fundamental para a realização de uma boa gestão de compras e que não somente o preço de compra e frete devem ser levados em conta.

2.3 GESTÃO DE COMPRAS

A gestão de compras corresponde ao procedimento para realizar a aquisição de insumos e produtos de forma a conseguir um melhor custo-benefício, além de permitir que estes estejam disponíveis a qualquer momento, garantindo que o processo produtivo e ou de compra e venda possa ocorrer de forma contínua. Nesse contexto, pode-se considerar como uma variável indispensável para a realização da Gestão de Compras, relacionada às diferentes tributações do ICMS, que em muitos casos deixa-se de lado, causando prejuízos às organizações.

Para Simões e Michael (2004), a Gestão de Compras representa uma atividade essencial para empresa. Está ligada ao gerenciamento dos estoques, a competitividade e ao bom êxito desta frente as concorrentes. Também vale ressaltar que conforme os autores supracitados, tem-se que os gastos com compras pelas organizações representam entre 50% e 80% da receita bruta de uma organização. Deste modo, deve-se ter bastante atenção para esse item do gerenciamento organizacional.

De acordo com Ballou (2017), compras é a função da empresa responsável pela aquisição de matérias-primas, que está relacionada desde ao processo de busca de fornecedores até o processo de alocação desses produtos após o recebimento destes. Logo, representa um sistema complexo com diferentes etapas e que precisam ser bem executadas para que não causem perdas à empresa.

Conforme Carvalho (2015), a gestão de compras tem como objetivo garantir os materiais certos, através de um processo eficiente, de forma que os produtos certos sejam fornecidos na quantidade e data certas e com os preços mais vantajosos. Porém, ela não coloca ênfase nas questões tributárias associadas à compra. Busca-

se enfatizar somente no preço, que a melhor compra é aquela com o preço mais vantajoso.

Dias (2010) afirma que é de responsabilidade do setor de compras exercer as seguintes atribuições:

- Pesquisa, no que diz respeito à realizar o levantamento de preços em diferentes locais e fornecedores, verificar a origem e a qualidade dos materiais a serem adquiridos;
- Aquisição, exercendo as atividades de acertar contratos, negociar com os fornecedores;
- Administrar, função relacionada à padronizar os processos, realizar a gestão de estoques

De acordo com Meireles (2021), os problemas mais comuns associados à gestão de compras estão relacionados à carência de fornecedores, *lead time* (corresponde ao tempo entre a realização do pedido de compra e a chegada do produto no estabelecimento da empresa), pouca diversidade de fornecedores e baixa disponibilidade dos produtos. O reflexo desse contexto é o consequente aumento do preço dos produtos em virtude da carência de produtos disponíveis, bem como de fornecedores. Porém, observa-se que não é dado ênfase em relação à tributação e, principalmente, nas diferenças de ICMS entre as unidades federativas.

Conforme Pozo (2007), Simões e Michael (2004), o valor de compra junto aos fornecedores representa entre 40% e 60% do custo de comercialização do produto. Portanto, toda e qualquer alteração desses valores tem impacto direto na lucratividade da organização.

Diante desse contexto, conforme Alves (2019), cabe ao gestor de compras ter o planejamento das compras a serem realizadas de forma a evitar desperdícios, assim como de garantir que sempre tenha produtos em estoque de forma a evitar prejuízos à organização.

De acordo com Bowersox (2007), deve-se dar ênfase a cinco parâmetros na realização da gestão de compras:

- Fornecimento Contínuo: Têm como intuito evitar a interrupção do fornecimento de produtos, com o intuito de evitar prejuízos relacionados a indisponibilidade do produto no mercado, bem como, da necessidade de ter que adquirir insumos às pressas com o intuito de atender a uma demanda;

- Minimização do investimento em estoques: Corresponde a alocar investimentos em estoque apenas de produtos necessários para a sustentabilidade da empresa, garantindo que não fique capital parado na empresa;
- Desenvolvimento de boas relações com fornecedores: Ter uma boa relação com os fornecedores é algo de suma importância, visto que, auxilia as empresas à alcançarem melhores resultados, relacionados a menores custos das matérias primas, bem como, a segurança de que os produtos serão fornecidos;
- Menor custo total de propriedade: Consiste em observar todos os custos envolvidos nas operações de compra e venda, que vão desde o valor de compra juntamente com fornecedor, valor de frete, custo de armazenamento e também custos associados às tributações incidentes sobre os produtos;
- Melhoria da qualidade: O setor de compras deve estar sempre atento ao padrão de qualidade dos produtos que são vendidos e utilizados como insumos de seus produtos.

Diante desse contexto, uma questão relevante a ser abordada está relacionada a escolha do fornecedor dos produtos da organização. Para isso, de acordo com Cirqueira (2016), deve-se elencar critérios de avaliação com o intuito de selecionar aquele fornecedor que melhor satisfaz as necessidades organizacionais. Porém, é de suma importância tecer um bom relacionamento com ele, visando ter segurança dos produtos que estão sendo adquiridos. Contudo, de acordo com Mondini *et al.* (2013), o primeiro critério a ser levado em conta não deve ser o preço, fator que a maioria dos empresários leva em conta.

Deve-se dar ênfase aos estoques que, conforme Ballou (2017), correspondem a um conjunto de matérias-primas, insumos, produtos inacabados que estão alocados em canais logísticos das organizações, isto é, representam não somente produtos que estão depositados em armazéns, mas também itens presentes em prateleiras nos pontos de venda. Estes apresentam as seguintes funções conforme Tubino (2000):

- Permitir interdependência entre as etapas produtivas;
- Permitir produção contínua;
- Redução de *lead time*;

- Segurança;
- Obtenção de valores competitivos;
- Possibilidade de lotes econômicos.

Em razão de tamanha importância é necessário que este seja devidamente gerenciado que, para Ballou (2017), representa a atividade de controlar os produtos que estão armazenados, determinando quando será realizada uma nova compra, organizar e distribuir por lotes os produtos, de forma que a organização tenha domínio sobre a situação que se encontra seus pertences.

Para se ter uma gestão de compras melhor definida, convém ter processos de compras bem definidos, por meio da gestão de processos, que é conforme BPM CBO (2009 *apud* PRADELLA, 2013) a atividade de controlar os processos de negócio, nesse caso, relacionados a gestão de compras, com o intuito de verificar todas as etapas associadas ao processo de compra, garantindo uma visão holística, o que acaba por facilitar na detecção de pontos de melhoria e atenção, com o intuito de garantir o melhor desempenho para a organização.

Inicialmente, cabe definir quais são os processos que irão fazer parte da gestão de compras, por meio da modelagem de processo que, de acordo com Pradella (2013), permite tornar os processos padronizados, além de manter um registro formal do que está sendo feito, bem como registrar o processo de aprendizado, tomando-se como base as experiências passadas.

A modelagem de processos, para ocorrer, necessita de alguns recursos. Pode-se dar ênfase ao BPM, que de acordo com BPM, 2017 (*apud* ALMEIDA *et al.*, 2019) correspondem às práticas com a finalidade de dar suporte para alcançar os objetivos empresariais, por meio da modelagem e otimização das operações produtivas inerentes à empresa. Logo, o intuito do BPM é melhorar a forma como os processos organizacionais fluem, tornando estes mais eficiente.

Para desenvolver uma boa modelagem de processos, BPM CBOK (2013) recomenda que etapas sejam seguidas com o intuito de se ter uma boa modelagem de processos. Inicialmente, deve-se realizar um planejamento, ou seja, verificar aonde se quer chegar, quais os insumos que são necessários, os profissionais necessários. Em sequência, deve-se analisar se o que foi definido no planejamento faz sentido, se realmente será possível atingir o que foi proposto com aquilo que foi dimensionado. Com o planejamento feito e analisado, monta-se o processo utilizando-se o BPM, e implementa-se na rotina da organização.

Com o decorrer do tempo, realiza-se o monitoramento e controle, com o intuito de verificar se as ações estão sendo bem executadas, além de verificar se estas estão entregando os resultados esperados. Após uma ampla observação, é feito um refinamento dos processos de forma a reduzir os possíveis gargalos existentes. Com isso, inicia-se o processo novamente de forma a permitir que tenha sempre atualizações e melhorias dos processos organizacionais.

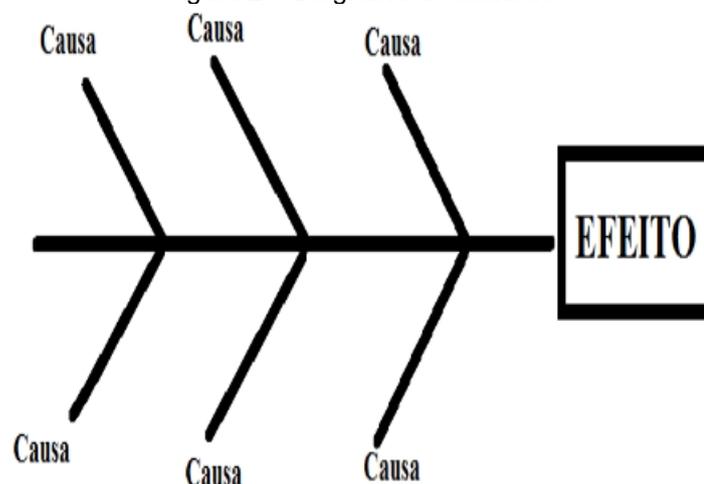
Associados ao BPM, tem-se a linguagem BPMN que, para Almeida *et al.* (2019), tem o intuito de padronizar o mapeamento e modelagem de processos, com o fim de torná-lo compreensível por todos os indivíduos que compõem uma organização.

Conforme Lobo (2018), a linguagem BPMN faz uso de Diagramas de Processos de Negócios (DPN) para que possam ser expostos os processos em forma de fluxograma, com o intuito de tornar mais visual e de melhor compreensão os processos propostos.

Para se aplicar a linguagem BPMN, faz-se o uso de *softwares* computacionais. Dentre os *softwares* existentes no mercado, pode-se dar ênfase ao Bizagi que, de acordo com Silva, Caregnato e Flores (2019), representa um *software* para se realizar a modelagem e a automação de processos, por meio de símbolos, permitindo reduzir desperdícios e gargalos na execução de uma ação.

Como dito anteriormente, a modelagem de processos pode ser utilizada como uma forma de melhorar os processos organizacionais. Pode-se fazer uso de ferramentas de gestão com a finalidade de facilitar a compreensão dos causadores dos problemas enfrentados pelas organizações. Pode-se destacar o diagrama de Ishikawa e a matriz 5W2H. Segue abaixo a Figura 2:

Figura 2 – Diagrama de Ishikawa



Fonte: Fiorin *et al.* (2016)

De acordo com Fiorin *et al.* (2016), o diagrama de Ishikawa corresponde a uma ferramenta que apresenta um formato parecido com a espinha de um peixe, em que se pode estabelecer relações de causa e efeito, algo que permite se fazer uma análise pormenorizada de cada problema. Utilizar essa ferramenta gera muitos benefícios para a organização relacionados a facilitar o entendimento do problema enfrentado pela organização, já que este é posto de forma bastante detalhada, e identificar quais os planos de ação a serem tomados.

De acordo com Ramos (2000), com o objetivo de auxiliar na definição das causas, utiliza-se o método 6M, que mostra as seis principais categorias de causa que correspondem a: Máquinas, Métodos, Materiais, Meio Ambiente e Meio de Medição

Em relação ao 5W2H, tem-se que, de acordo com Grosbelli (2014), essa ferramenta constitui a um suporte ao ciclo PDCA (*Plan, Do, Act, Check*) na etapa do planejamento pelos japoneses na indústria automobilística, com o intuito de deixar de forma bem clara o plano de ação de uma equipe. Segue abaixo a Figura 3 que demonstra o significado da expressão 5W2H:

Figura 3 – Diagrama Método 5W2H

| Método do 5W2H | | | |
|----------------|----------|---------------|---------------------------------------|
| 5W | What | O que? | Que ação será executada? |
| | Who | Quem? | Quem irá executar/participar da ação? |
| | Where | Onde? | Onde será executada a ação? |
| | When | Quando? | Quando a ação será executada? |
| | Why | Por que? | Por que a ação será executada? |
| 2H | How | Como? | Como será executada essa ação? |
| | How much | Quanto custa? | Quanto custará para executar a ação? |

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

De acordo com o Sebrae (2017), a sigla 5W2H corresponde a abreviação da expressão em inglês “*What, Who, Where, When, Why, How, How Much*” e que pode ser usada nas etapas de diagnóstico, plano de ação e padronização.

Em relação à etapa de diagnóstico, permite-se deixar claro as características do problema, além de auxiliar na identificação de sua raiz, o que facilita a etapa seguinte, o plano de ação, que com o problema e mãos e devidamente detalhado, a proposição de um plano de ação se torna mais fácil. Na etapa de padronização, auxilia a definir quais os processos que deverão ser seguidos.

Logo, a gestão de compras visa garantir que as compras sejam feitas de forma mais eficiente, porém, baseado na pesquisa feita na literatura, constou-se que os autores não dão destaque para a tributação incidente sobre os produtos no processo de compras.

3 METODOLOGIA

O presente trabalho consiste na realização de uma revisão da literatura com o intuito de explorar os conceitos associados à gestão tributária e a gestão de compras. Além disso, visou-se realizar a elaboração de uma metodologia baseada no Método Multicritério de Análise de Decisão (MCDA-C), com o intuito de destacar os aspectos relevantes de compras, levantar dados sobre os conhecimentos dos profissionais da área, em relação aos conhecimentos da temática, e com base no que foi levantado, tecer uma análise e considerações finais.

O objeto de pesquisa é o conhecimento dos aspectos tributários associados ao processo de compras, em especial, da legislação do ICMS nas Unidades Federativas do Brasil.

Em relação aos atores da pesquisa, tem-se que estes são divididos em: mediador, decisores e agidos que ela será mediada pelo próprio pesquisador. Os decisores são: auditores fiscais, gestores de compra das empresas, secretários de fazenda, pesquisadores com vasta experiência na área de compras. Os agidos representam os empresários, compradores e técnicos de arrecadação.

O lócus da pesquisa representa o setor de compras de empresas privadas, local em que são realizadas as compras da organização e a gestão tributária gera diferencial de competitividade.

3.1 TIPOLOGIA E DESCRIÇÃO GERAL DO MÉTODO DE PESQUISA

O presente trabalho teve sua análise feita tendo como base dados primários e secundários. Os dados primários foram obtidos por meio da metodologia *Brainstorming*, ou Tempestade de Ideias, e o Grupo Focal. Os dados secundários foram obtidos através da revisão da literatura apresentada no referencial teórico.

Brainstorming corresponde a uma técnica que, segundo Coutinho e Bottentuit Junior (2007), tem o intuito de explorar as ideias acerca do tema. Esta forma de coleta pode ser feita individualmente ou em grupo. No contexto deste trabalho, foi em grupo com o intuito de estimular a discussão entre os indivíduos e o levantamento do maior número de ideias possível em um curto intervalo de tempo, não importando se estas estão corretas ou não.

De acordo com Ressel *et al.* (2008), Grupo Focal corresponde a uma técnica de pesquisa em que grupos de discussão são estimulados por um moderador com o objetivo de compreender os diferentes pontos de vistas dos participantes sobre uma determinada temática para ampliar o entendimento desta.

No que diz respeito à natureza, a pesquisa é aplicada, pois apresenta o propósito de descrever o entendimento de teorias associadas ao ICMS pelos agidos, além de propor uma melhor forma de se realizar compras, em relação ao entendimento dos aspectos ligados à legislação do ICMS. No que se refere à abordagem, a pesquisa é qualitativa e quantitativa, pois, em um primeiro momento, foi coletado as percepções dos profissionais da área de compras, em um segundo momento, foi realizado o tratamento matemático dos dados coletados.

A pesquisa é do tipo descritiva que, conforme Fontelles *et al.* (2009), corresponde ao estudo que visa apenas descrever uma situação presente em uma amostra de uma população.

Em relação à temporalidade, a pesquisa é transversal que, segundo Fontelles *et al.* (2009), corresponde a uma pesquisa feita em um curto espaço de tempo e por um determinado período.

Figura 4 – Classificações da pesquisa

| Classificação de Pesquisa | | | | | |
|----------------------------------|-----------------|------------------|------------------|-------------------------------|----------------------|
| Banco de Dados | Natureza | Abordagem | Objetivos | Procedimentos técnicos | Temporalidade |
| Primário | Aplicada | Qualitativa | Descritiva | Pesquisa de campo | Transversal |
| Secundário | | Quantitativa | | | |

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

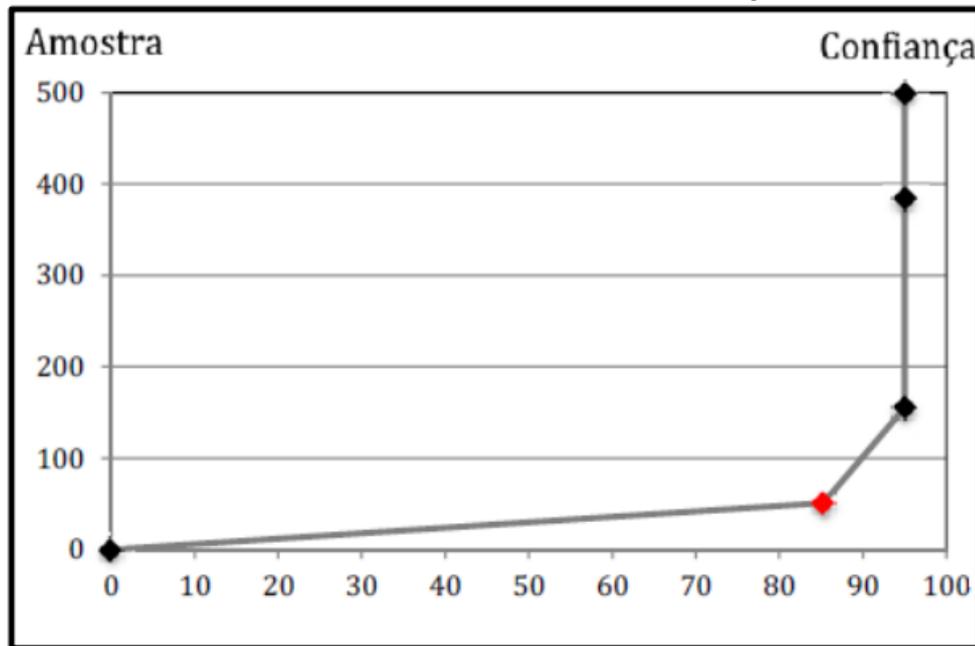
3.2 POPULAÇÃO E AMOSTRA

Define-se como população do estudo profissionais ligados a área de compra e área tributária, podendo-se destacar: gerente de compras, profissionais ligados ao setor de compras das empresas, auditores fiscais da Receita Federal e Tribunais de Contas dos Estados e da União, professores universitários e pesquisadores ligados a área com o intuito de coletar as percepções acerca do ICMS em relação à lucratividade das empresas e a relevância deste ao se realizar compras no ambiente organizacional.

Dos *brainstormings*, participaram seis profissionais da área com a participação de dois por *brainstorming*. Em relação ao grupo focal, houve a participação de dois profissionais da área.

Por fim, participaram dos questionários os agidos (explicação no tópico seguinte) com 53 respondentes validados que proporcionaram um coeficiente de confiabilidade de 85%.

Gráfico 1 – Amostra e Percentual de Confiança



Fonte: Rodrigues (2014)

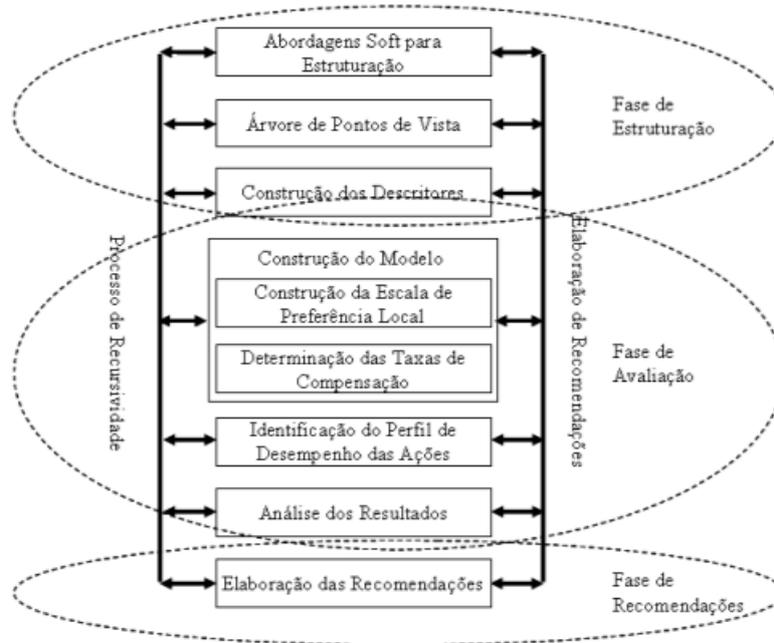
3.3 CARACTERIZAÇÃO E DESCRIÇÃO DOS INSTRUMENTOS DE PESQUISA

De acordo com Bortoluzzi *et al.* (2011), o MCDA-C corresponde a uma metodologia que existe desde o século 19, porém, só passou a ser empregada de forma plena a partir da década de 1980, a partir das produções feitas por Landry (1996) e Roy (1996). Conforme Tezza, Zamcopé e Ensslin (2010), o MCDA-C surgiu como um desdobramento do MCDA para atuar em contextos complexos, conflituosos e incertos, pois é utilizado para resolver problemas em que muitos atores de decisão estão envolvidos, que dependem de múltiplas variáveis, além de requerer conhecimento qualitativos e quantitativos específicos.

Conforme Barbalho (2021), a proposta do MCDA-C é propor um modelo com base nas convicções e pensamentos dos envolvidos no processo decisório, tomando-se como base o que seria a forma mais ideal de se realizar uma tomada de decisão sobre uma determinada causa.

Para exercer sua função de forma plena, de acordo com Gallon, Ensslin e Ensslin (2011), o MCDA-C faz o uso de recursos de apoio a decisão: a Fase de Estruturação, Fase de Avaliação e a Fase de Elaboração de Recomendações, conforme apresenta a Figura 5.

Figura 5 – Processo Decisório sob a perspectiva do MCDA-C



Fonte: Ensslin, Montibeller e Noronha (2001 *apud* TORRICO; BORTOLUZZI; LINDNER, 2018)

Na fase de estruturação, conforme Tezza, Zamcompé e Ensslin (2010), são definidos os aspectos que influenciam na decisão, ou seja, é abordado quem são os responsáveis pela tomada de decisão, a relação deles com os outros atores de decisão, além da forma como eles interagem com o meio ambiente.

Além disso, de acordo com Kenney (1992 *apud* TEZZA; ZAMCOMPÉ; ENSSLIN, 2010), mensura-se o nível de conhecimento dos agidos e atores de decisão em relação a temática verificando se estes apresentam os conhecimentos mínimos em relação a uma temática. Para isso, os temas são hierarquizados de acordo com sua ordem de relevância.

Na fase de avaliação, para Neuenfeldt Júnior *et al.* (2015), define-se as métricas para se mensurar e avaliar o conhecimento sobre as questões tratadas e, por fim, a fase de recomendações, em que se avaliam os resultados e propõe-se ações com o intuito de sanar ou atenuar os problemas identificados.

A fim de tornar mais claro a aplicação dessa metodologia neste trabalho, pode-se resumir a estruturação da pesquisa da seguinte forma:

- Fase de Estruturação: Identificação dos Itens Básicos (Lócus, Objeto, Atores da pesquisa):
 - Atores Decisores: Aplicação de três *brainstormings* e um grupo focal, para avaliar os pontos de vista sobre a causa;
 - Atores Agidos: Aplicação de formulário de coleta de dados;
- Fase de Avaliação: Estruturação dos dados e aplicação do *Software* (Modelagem Matemática);
- Fase de Recomendações: Análise dos pontos ótimos (gráficos e tabelas) e proposição de um modelo de compras mais eficiente em relação aos aspectos tributários associados ao ICMS.

3.3.1 Conceitos estruturantes do MCDA-C (*Brainstorming*, Grupo Focal, Construtivismo)

Nos tópicos abaixo, serão apresentados os conceitos associados à Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C): *Brainstorming*; Grupo Focal; e Construtivismo.

3.3.1.1 *Brainstorming*

De acordo com Mazzotti, Broega e Gomes (2012), *Brainstorming* corresponde a uma técnica de coleta de dados cujo intuito é coletar a maior quantidade possível de dados e informações sobre uma determinada temática. Para isso, convém que sejam reunidas pessoas que exercem diferentes funções e tenham diferentes opiniões sobre um tema específico, algo que permite gerar uma “tempestade de ideias”. Não existem regras específicas para que este possa ser executado, apenas basta ter, no mínimo, mais de 1 pessoa para que seja desenvolvido um diálogo, possibilitando a maior geração de ideias possível.

3.3.1.2 Grupo Focal

Vergara (2004 apud OLIVEIRA; LEITE FILHO; RODRIGUES, 2007) afirma que Grupo Focal corresponde a um grupo de pessoas que sob a orientação de um moderador, que passa a discutir sobre uma temática de forma direcionada, com o

objetivo de coletar as percepções dos participantes, porém, com o devido foco, isto é, de afunilar a discussão para que o moderador possa coletar informações de seu interesse.

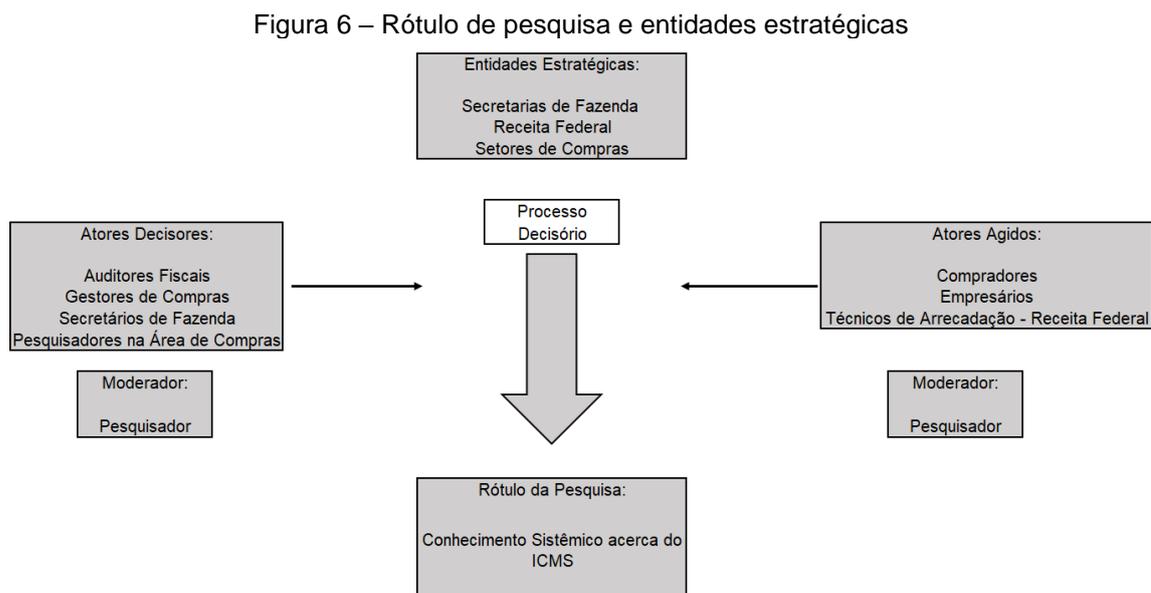
3.3.1.3 Construtivismo

Conforme Neuenfeldt *et al.* (2015), a metodologia construtivista apresenta como lastro realizar o cruzamento de informações, com o intuito de se gerar conhecimentos.

De acordo com Thofehn e Leopardi (2006), o construtivismo é um movimento que tem sua origem na filosofia, que teve como precursores Piaget e Vygotsky, que enxerga o conhecimento com base na interação do sujeito e objeto, em que não existe um sem o outro, ou seja, o indivíduo (sujeito) não é simplesmente um produto da natureza, mas o resultado de interações do ambiente e disposições internas.

3.4 PROCEDIMENTO DE COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Neste tópico, serão tratados os procedimentos de coleta de dados utilizados. Na Figura 6, tem-se o compilado dos integrantes do processo decisório classificados por: entidade estratégica, rótulo, atores decisórios e agidos.



Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

As entidades estratégicas correspondem aos órgãos em que são tomadas e realizadas as decisões sobre o que é tratado na pesquisa e no caso corresponde a: Secretaria de Fazenda, Receita Federal e Setores de Compras.

De acordo com Silva (2019), os atores decisores correspondem aos indivíduos que atuam no processo decisório, ou seja, que definem os regimentos, leis associadas a um determinado tema. Para esses indivíduos, foi realizado três Brainstormings e um grupo focal, com o intuito de levantar os tópicos relevantes associados à gestão de compras.

Juntamente com os atores decisores, deve-se considerar também os atores agidos, que também, de acordo com Silva (2019), são as pessoas afetadas pelas decisões tomadas pelos decisores, ou seja, correspondem aos profissionais que trabalham no seu dia a dia com os tópicos discutidos pelos decisores, a esses indivíduos. A esses sujeitos, foi aplicado um questionário com o intuito de avaliar o conhecimento destes sobre as temáticas discutidas pelos decisores e observar se existe consonância entre ambas as partes ou distorções entre o que se é regulamentado e o que os profissionais de compras aplicam.

3.4.1 Apresentação das Etapas da Modelagem MCDA-C

A Metodologia Multicritério de Apoio a Decisão Construtivista é composta de 3 etapas: Justificativa e os Conceitos Analíticos do Modelo; Estruturação da Coleta de Dados da MCDA-C e Estruturação da Análise de Dados do Modelo MCDA-C.

Na etapa 1, é abordado o contexto histórico do surgimento da MCDA-C associada à taxonomia de conceitos.

Na etapa 2, discute-se sobre a estruturação da coleta de dados. Esta foi feita por meio da realização de três *brainstormings* e de um grupo focal, que mostrou as taxas de contribuição e o nível de prioridade dos temas abordados, bem como os Pontos de Vista Elementares (PVE), que são coletados na etapa de *brainstorming* e estes são levados ao grupo focal em que foi identificado os Pontos de Vista Fundamentais (PVF) para que fosse elaborado um questionário de pesquisa. Além disso, foi definido quem seriam os decisores (participantes dos *brainstormings* e do grupo focal) e os agidos (respondentes do questionário de pesquisa). Com os dados coletados a partir da aplicação dos questionários e do grupo focal, realizou-se a tabulação destes que foram definidas as medianas, as taxas de contribuição e os

níveis de esforço. Após a realização da tabulação, os dados gerados foram lançados no *software* MyMCDA-C.

Por fim, tem-se a etapa 3 referentes à Estruturação da Análise dos Dados, em que é feito a análise dos gráficos e tabelas gerados pelo *software* MyMCDA-C com os respectivos resultados alcançados em cada Ponto de Vista Elementar e Fundamental.

Segue abaixo o Quadro 4 que demonstra de forma mais detalhada as etapas da Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista (MCDA-C).

Quadro 4 – Apresentação das etapas de modelagem MCDA-C

| | |
|--|--|
| 1. Justificativa e Conceitos Analíticos do Modelo MCDA-C | 1.1 Histórico da Análise Multicritério e Impossibilidade de usar o MCDA-C |
| | 1.2 Taxonomia dos conceitos incorporados pelo Modelo MCDA-C |
| 2. Estruturação da Coleta de Dados do Modelo MCDA-C | 2.1 Rótulo da Pesquisa |
| | 2.2 Atores da Pesquisa |
| | 2.3 Seleção dos Sujeitos para os <i>Brainstormings</i> |
| | 2.4 Identificação para apoiar as prévias para apoiar os <i>Brainstormings</i> |
| | 2.5 Reuniões de <i>Brainstormings</i> para definir os Pontos de Vista Elementares (PVE) |
| | 2.6 Seleção dos componentes do Grupo Focal |
| | 2.7 Ratificação dos Sujeitos, Lócus, Objeto de Estudo |
| | 2.8 Conversão dos Pontos de Vista Elementares (PVE) |
| | 2.9 Definição das Taxas de Contribuição dos PVF |
| | 2.10 Construção dos Descritores (pergunta padrão e opções de resposta) |
| | 2.11 Definição dos Níveis de Esforço |
| | 2.12 Estruturação do Formulário de Coleta de Dados |
| | 2.13 Tabulação dos Dados Coletados e Identificação da Mediana |
| | 2.14 Inserção dos dados no Software (Dados da pesquisa, perguntas, respostas, taxas de contribuição e níveis de esforço) |
| | 2.15 Identificação dos Principais Gráficos e Tabelas de Modelagem |
| 3. Estruturação da Análise de Dados do Modelo MCDA-C | 3.1 Resultado Aparente e ilustrativo dos gráficos |
| | 3.2 Degraus de Abertura para cada critério |
| | 3.3 Degraus de Posição do Desempenho no Critério |
| | 3.4 Explicação do Desempenho de cada critério com base na Taxonomia dos Conceitos do Modelo MCDA-C |
| | 3.5 Explicação do Desempenho de cada critério com base no Referencial Teórico da Pesquisa |

Fonte: Adaptado de Melo (2021)

3.4.2 *Brainstorming*

Neste trabalho, foram realizados três *brainstormings* em que os decisores identificaram os Pontos de Vista Elementares, que serão posteriormente utilizados para validação na etapa de Grupo Focal, em que será definido os Pontos de Vista Fundamentais, que serão utilizados na elaboração do questionário.

A título de estimular a discussão, foram abordadas algumas temáticas iniciais previamente escolhidas, as quais foram: Guerra Fiscal, Elisão Fiscal, Gestão de Compras, Vantagem Competitiva através do ICMS. Em sequência, ocorreu uma discussão livre em que foi coletado os temas mais relevantes discutidos pelos participantes dos *brainstormings* e compilado nas tabelas abaixo.

3.4.2.1 *Brainstorming* 1

O primeiro *brainstorming* foi realizado por meio virtual através da plataforma Google Meet e contou com a participação de dois auditores fiscais da Secretaria de

Fazenda do Estado do Piauí, ambos graduados em Administração pela Universidade Federal do Piauí (UFPI) e pela Universidade Federal do Ceará (UECE). As ideias geradas durante a videoconferência foram listadas no quadro abaixo. Segue abaixo o Quadro 5 com os critérios e suas respectivas descrições.

Quadro 5 – Itens da segunda seção de *brainstorming*

| Crítérios | Descrição |
|----------------------|--|
| Histórico | Imposto moderno e enxuto que teve como finalidade diminuir as discrepâncias econômicas entre os Estados, porém houve a influência de muitas empresas para que fossem criadas diversas exceções |
| Conhecimento | Os indivíduos que trabalham com compras em seu dia a dia não apresentam os devidos conhecimentos sobre a importância da gestão tributária para seus negócios |
| Lei Complementar 123 | Uma grande forma de poder facilitar a vida do empresário, por meio da criação do Simples Nacional, por exemplo. |
| Imposto ou gasto | Uma afirmação sem sentido de ser feita, visto que este é suportado pelo consumidor final da organização. O problema é quando este é desigualmente aplicado. |
| Alíquota | Apresentam conhecimentos sobre o devido funcionamento das alíquotas de ICMS |
| Vantagem Competitiva | O ICMS pode ser utilizado como uma forma de se obter vantagem competitiva. O ideal seria que as empresas tivessem grandes aparatos de Elisão Fiscal, porém o empresariado não apresenta conhecimento na área, além de que, ter um bom aparato de elisão fiscal gera bastantes custos |
| Guerra Fiscal | É uma realidade presente em nosso país, porém esse cenário é corroborado pela a infraestrutura do Estado que acaba por atrair muitas empresas, o que leva a muitos Estados terem que implorar para que empresas se instalem |
| Gestão de Compras | A influência do ICMS na gestão de compras depende do setor que a empresa está inserido |

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

3.4.2.2 *Brainstorming 2*

O segundo *brainstorming* foi realizado por meio virtual através da plataforma Google Meet e contou a com a participação de um auditor da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, graduado em Economia pela Universidade de Brasília (UnB) e um professor do Departamento de Ciências Contábeis da Universidade de Brasília (UnB), graduado em Ciências Contábeis. As ideias geradas durante a videoconferência foram listadas no quadro abaixo. Segue abaixo o Quadro 6 com os critérios e suas respectivas descrições.

Quadro 6 – Itens da segunda seção de *brainstorming*

| Crítérios | Descrição |
|--|---|
| Exportação | O ICMS é algo vantajoso somente quando se busca realizar a importação de produtos. Para o comércio interno é mais interessante buscar formas de se obter vantagens competitivas em outros impostos. Ex: ISS. |
| Cobrança | A cobrança e recolhimento é simples, porém existem diferentes peculiaridades |
| Guerra Fiscal | É uma guerra de poderes, não necessariamente uma guerra fiscal, em que os governantes "brigam" entre si para que os investimentos sejam atraídos para os seus respectivos estados. |
| Varição de Impostos pagos por empresas | Os impostos pagos pelas empresas varia de empresa para empresa. Empresas maiores, que geram mais empregos e trazem uma maior arrecadação de impostos para o estado apresentam uma maior vantagem competitiva em detrimento de empresas menores. |
| Elisão Fiscal | É algo comum e de direito, representa uma prática comum |
| Gestão de Compras | É algo que está intimamente ligado com a gestão tributária, porém quem trabalha com a área não aplica isso no dia a dia. |
| Alíquota | Apresentam conhecimentos sobre o funcionamento das alíquotas de ICMS |
| Vantagem Competitiva | Não existe o ICMS não pode ser utilizado como uma forma de se obter vantagem competitiva ao se realizar compras para empresas |
| Alíquota | Apresentam os devidos conhecimentos sobre as alíquotas do ICMS e seu funcionamento |

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

3.4.2.3 Brainstorming 3

O terceiro *brainstorming* foi realizado por meio virtual através da plataforma Google Meet e contou com a participação de um chefe de assessoria de incentivos fiscais da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, graduado em Engenharia Civil pela Universidade de Brasília (UnB) e de um auditor fiscal da Secretaria de Fazenda do Distrito Federal, graduado em Administração pela Universidade do Distrito Federal (UDF) e especialista em Direito Tributário. As ideias geradas durante a videoconferência foram no quadro abaixo. Segue abaixo o Quadro 7 com os critérios e suas respectivas descrições.

Quadro 7 – Itens da terceira seção de *brainstorming*

| Crítérios | Descrição |
|--|--|
| Características | Legislação Complexa e com várias peculiaridades e que sofre a influência de grandes empresas para que seja criada exceções à regra |
| Deficiências | Falta de profissionais habilitados que conheçam a legislação tributária para passar segurança ao cliente (empresário). Faltam melhores processos para se realizar a cobrança do imposto |
| Elisão Fiscal | É uma prática comum em todas as empresas, em relação, ao ICMS, realizar elisão é algo mais difícil, deve-se à legislação específica de cada estado com o intuito de observar suas peculiaridades, em determinados estados, apresenta-se regras específicas para alguns setores. Mas também, afirmou-se que quem tem conhecimento sobre o funcionamento da legislação está à frente de quem conhece |
| Guerra Fiscal | É algo evidente desde o início da atuação de ambos em suas ocupações atuais de trabalho. Desde que o Brasil formalizou o seu regime tributário existe uma disputa por benefícios pelos estados, destacou o caso da Zona Franca de Manaus. Os únicos beneficiados com a guerra fiscal foram os grandes empreendimentos. |
| Varição de Impostos Pagos por Empresa | Empresas mais poderosas apresentam vantagem competitiva para obter benefícios pelo Estado, em decorrência da geração de empregos |
| Cobrança | É algo muito complexo, os procedimentos de controle são muito bons, porém a cobrança é bastante complexa. O tópico mais difícil é a apuração, papel do gestor de compras |
| Vantagem Competitiva | É algo bastante importante para se ter um grande diferencial competitivo, empresas grandes apresentam grandes aparatos de elisão para se ter vantagem competitiva. Porém, a maior parte do empresariado não apresenta conhecimento na área |
| Compliance | É algo fundamental para se ter um bom planejamento tributário, pois garante que o mesmo esteja sendo executado da melhor forma, ou seja, como minimização dos erros de arrecadação de impostos, visto isso ser um desafio, em virtude da complexidade da legislação brasileira |
| Lucratividade por redução do pagamento de impostos | É algo muito utilizado pelas empresas, recorrer à elisão fiscal corresponde à primeira forma de se cortar custos de uma empresa |
| Gestão de Compras | Esta diretamente ligado ao contexto que a empresa está inserido e as formas de poder minimizar os impostos incidentes |

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

3.4.3 Grupo Focal

Nesta etapa, conforme mencionado anteriormente, houve a validação dos Pontos de Vista Elementares e os Pontos de Vistas Fundamentais para, com isso, poder elaborar um questionário de pesquisa a ser aplicado com os agidos.

O grupo focal contou com a participação de um auditor da Secretaria de Fazenda do Estado do Piauí, graduado em Administração pela Universidade Estadual do Ceará (UECE) e de um contador graduado em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília (UnB).

O Quadro 8 abaixo mostra os Pontos de Vista Fundamentais (PVF), Critérios, e os Pontos de Vista Elementares (PVE), subcritérios.

Quadro 8 – Pontos de Vista Fundamentais e Elementares

| Ponto de Vista Fundamental (PVF) | Ponto de Vista Elementar (PVE) |
|---|---|
| 1. Estrutura do ICMS | 1.1 Incentivos Fiscais |
| | 1.2 Legislação Complexa por UF |
| | 1.3 Imposto de Dificil Gestão de Alíquotas |
| | 1.4 Legislação Exclusiva por Setor |
| 2. Aplicação do ICMS | 2.1 Simples Nacional |
| | 2.2 Equilíbrio Financeiro entre os Estados |
| | 2.3 Alíquotas Diferenciadas entre Estados e seus produtos |
| | 2.4 Lei Complementar 123 |
| 3. Gestão Tributária | 3.1 Guerra Fiscal |
| | 3.2 Conhecimento da Área Fim da Empresa |
| | 3.3 Domínio das dimensões do ICMS |
| | 3.4 Ponderar ICMS, CIF-FOB, Seguro, Frete |
| 4. Diferenciais da Gestão | 4.1 Fluxo de Caixa |
| | 4.2 Gestão de Compras |
| | 4.3 Compliance |
| | 4.4 Segurança para o cliente |
| | 4.5 Planejamento Tributário |

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

3.4.3.1 Definição das taxas de contribuição e níveis de esforço

As taxas de contribuição e os níveis de esforço apresentam o intuito de verificar quais são os critérios e subcritérios mais relevantes sobre a temática estudada. A taxa de contribuição mostra o quão determinado critério ou subcritério é relevante em forma de percentual. Já o nível de esforço visa mostrar quais critérios e subcritérios apresentam um maior esforço para mudança.

O critério 1, Estrutura do ICMS, apresentou uma das menores taxas de contribuição, porém, este apresentou o maior nível de esforço. O subcritério 1.2, Legislação Complexa por UF, apresentou a maior taxa de contribuição (40%), a qual é bastante discrepante em relação aos outros subcritérios, ou seja, este fator apresenta um maior peso em relação à Estrutura do ICMS, além de que este tem o maior nível de esforço à mudança. Os subcritérios 1.1, 1.3 e 1.4 referentes, respectivamente, à Incentivos Fiscais, Imposto de Dificil Gestão de Alíquotas e Legislação Exclusiva por Setor, apresentaram a mesma taxa de contribuição, 20% e os níveis 4, 2 e 3 de esforço à mudança.

O critério 2, Aplicação do ICMS, juntamente com o critério 1, apresentou a menor taxa de contribuição, porém, corresponde ao segundo lugar no que diz respeito ao nível de esforço à mudança.

Em relação aos seus subcritérios, aquele que apresenta uma maior taxa de contribuição é o subcritério 2.3, Alíquotas Diferenciadas entre Estados e seus produtos, com 45% de contribuição associado ao segundo lugar em relação ao nível de esforço à mudança. Já os subcritérios 2.1, Simples Nacional, 2.2, Equilíbrio Financeiro entre os Estados, e 2.4, Lei Complementar nº 123, apresentaram respectivamente as taxas de contribuição de 35%, 10% e 10%, associados a níveis de esforço a mudança de posição 3, 2 e 4.

O critério 3, Gestão Tributária, apresentou a maior taxa de contribuição, 35%, ou seja, apresentou o maior peso em relação ao descritor da pesquisa: “Qual a sua percepção sobre o impacto da gestão tributária nas compras das empresas?”. Por outro lado, este apresentou a posição 3 de nível de esforço à mudança, ou seja, este é mais fácil de ser mudado que o critério 1, Estrutura do ICMS, e 2, Aplicação do ICMS, que apresentam uma menor taxa de contribuição.

Em relação aos subcritérios, tem-se o que apresenta maior taxa de contribuição, o subcritério 3.2, Conhecimento da Área Fim da Empresa, com 35%. Porém, ocupa a terceira posição em relação ao nível de esforço à mudança. Os subcritérios 3.1, Guerra Fiscal, 3.3, Domínio das dimensões do ICMS, e 3.4, Ponderar ICMS, CIF-FOB, Seguro, Frete, apresentam taxa de contribuição de 15%, 20% e 30% respectivamente, associados a níveis de esforço à mudança ocupando as posições 2, 4 e 1.

O critério 4, Diferenciais de Gestão, apresentou uma taxa de contribuição de 25%, isto é, a segunda maior taxa de contribuição. Contudo, apresenta a posição 4 de nível de esforço à mudança. Este apresenta uma maior facilidade em relação aos outros critérios à mudança.

Em relação aos subcritérios, tem-se o 4.2, Gestão de Compras, que apresentou a maior taxa de contribuição com 35%, mas que apresenta o menor nível de esforço à mudança. Já os outros subcritérios, 4.1, Fluxo de Caixa; 4.3, Compliance; 4.4, Segurança para o cliente; e 4.5, Planejamento Tributário, apresentaram taxas de contribuição iguais a 25%, 25%, 15% e 0%, respectivamente, e apresentaram níveis de esforço iguais a 1, 2, 3 e 5.

O subcritério 4.5 apresentou taxa de contribuição de 0%, pois, durante a realização do grupo focal, os participantes entraram em um consenso atribuindo este percentual sob a justificativa que este subcritério apresentava uma semelhança muito grande com o critério 3, Gestão Tributária, ou seja, correspondem a ideias redundantes. Segue abaixo o Quadro 9 com as taxas de contribuição e níveis de esforço para os Ponto de Vista Fundamental (PVF) e Ponto de Vista Elementar (PVE).

Quadro 9 – Distribuição das taxas de contribuição e níveis de esforço

| Nível de Esforço | Ponto de Vista Fundamental (PVF) | Taxa de Contribuição | Ponto de Vista Elementar (PVE) | Taxa de Contribuição | Nível de Esforço |
|------------------|----------------------------------|----------------------|---|----------------------|------------------|
| 1 | 1. Estrutura do ICMS | 20% | 1.1 Incentivos Fiscais | 20% | 4 |
| | | | 1.2 Legislação Complexa por UF | 40% | 1 |
| | | | 1.3 Imposto de Dificil Gestão de Alíquotas | 20% | 2 |
| | | | 1.4 Legislação Exclusiva por Setor | 20% | 3 |
| 2 | 2. Aplicação do ICMS | 20% | 2.1 Simples Nacional | 35% | 3 |
| | | | 2.2 Equilíbrio Financeiro entre os Estados | 10% | 1 |
| | | | 2.3 Alíquotas Diferenciadas entre Estados e seus produtos | 45% | 2 |
| | | | 2.4 Lei Complementar 123 | 10% | 4 |
| 3 | 3. Gestão Tributária | 35% | 3.1 Guerra Fiscal | 15% | 2 |
| | | | 3.2 Conhecimento da Área Fim da Empresa | 35% | 3 |
| | | | 3.3 Domínio das dimensões do ICMS | 20% | 4 |
| | | | 3.4 Ponderar ICMS, CIF-FOB, Seguro, Frete | 30% | 1 |
| 4 | 4. Diferenciais da Gestão | 25% | 4.1 Fluxo de Caixa | 25% | 1 |
| | | | 4.2 Gestão de Compras | 35% | 4 |
| | | | 4.3 Compliance | 25% | 2 |
| | | | 4.4 Segurança para o cliente | 15% | 3 |
| | | | 4.5 Planejamento Tributário | 0% | 5 |

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

3.4.3.2 Construção do descritor

Após a identificação dos Pontos de Vista Elementares e Pontos de Vista Fundamentais associados aos seus respectivos níveis de esforço e taxas de contribuição, é necessário definir o descritor. O objetivo do descritor é servir como uma pergunta base de referência, para que os agidos possam basear suas respostas ao lerem o questionário.

O descritor é formado por uma pergunta e cinco respostas padrão com o intuito de verificar o quão impactante é a gestão tributária nas compras das empresas. Segue abaixo o quadro 10, em que é especificado o descritor e suas respectivas respostas.

Quadro 10 – Resumo do descritor

| Pergunta padrão | Níveis de Impacto | Opções de Resposta |
|---|-------------------|--------------------|
| Qual a sua percepção sobre o impacto da gestão tributária nas compras das empresas? | N5 | Muito Impactante |
| | N4 | Impactante |
| | N3 | Pouco Impactante |
| | N2 | Indiferente |
| | N1 | Atrapalha |

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

Ao verificar o impacto, buscou-se o impacto positivo da gestão tributária nas compras das empresas.

3.4.4 Definição da mediana

Após a etapa de aplicação do questionário com os agidos, realizou-se o cálculo das medianas que, de acordo com Freitas *et al.* (2018), representa o valor que divide ao meio uma sequência de fatores ordenados. Caso a amostra apresente uma quantidade de fatores ímpar, a mediana é representada pela quantidade de fatores somados em uma unidade divididos por dois. Porém, caso a sequência de fatores apresente uma quantidade par, existem dois valores centrais e a mediana desses valores é encontrada por meio da média aritmética desses fatores.

No presente trabalho, foram obtidas 53 respostas, logo, a mediana é 26,5. As possíveis respostas para as perguntas realizadas possibilitaram cinco níveis de impacto: N5 – Muito Impactante; N4 – Impactante; N3 – Pouco Impactante; N2 – Indiferente; N1 – Atrapalha. Foram considerados como pontos ótimos todo o intervalo entre N2, N3, N4, N5. Segue abaixo a quadro 11 com as medianas destacadas em verde. O questionário foi aplicado via virtual através da plataforma Google *Forms*. Segue abaixo o quadro 11 que demonstra as respectivas medianas para cada um dos pontos de vista elementares.

Quadro 11 – Definição das Medianas

| Pontos de Vista Elementares | Medianas | | | | |
|---|----------|----|----|----|----|
| | N1 | N2 | N3 | N4 | N5 |
| Incentivos Fiscais | 0 | 1 | 4 | 19 | 29 |
| Legislação Complexa por Imposto de Dificil Gestão de | 5 | 0 | 3 | 30 | 15 |
| Legislação Exclusiva por Setor | 4 | 3 | 5 | 24 | 17 |
| Simples Nacional | 2 | 1 | 6 | 25 | 19 |
| Equilíbrio Financeiro entre os Estados | 5 | 4 | 3 | 18 | 23 |
| Alíquotas Diferenciadas entre Estados e seus produtos | 7 | 2 | 4 | 22 | 18 |
| Lei Complementar 123 | 2 | 3 | 4 | 24 | 20 |
| Guerra Fiscal | 6 | 4 | 5 | 22 | 16 |
| Conhecimento da Área Fim da Empresa | 0 | 1 | 5 | 19 | 28 |
| Domínio das dimensões do ICMS | 0 | 2 | 11 | 20 | 20 |
| Ponderar ICMS, CIF-FOB, Seguro, Frete | 0 | 1 | 3 | 16 | 33 |
| Fluxo de Caixa | 0 | 0 | 1 | 13 | 39 |
| Gestão de Compras | 1 | 0 | 5 | 8 | 39 |
| Compliance | 0 | 1 | 8 | 16 | 28 |
| Segurança para o cliente | 1 | 4 | 9 | 12 | 27 |
| Planejamento Tributário | 0 | 1 | 3 | 17 | 32 |

Fonte: Elaborado pelo Autor (2022)

3.4.5 Fórmula de cálculo do resultado parcial

O cálculo dos resultados foi realizado por meio da utilização do *software* MyMCDA que apresenta os gráficos contendo os máximos e mínimos juntamente com uma tabela que apresenta os níveis de esforço para cada critério (PVE) e subcritério (PVF).

Para realizar o cálculo descrito acima, utiliza-se a média ponderada dos resultados obtidos com as respostas dos agidos ao questionário. Segue abaixo a fórmula que representa o cálculo da média ponderada:

$$V_g(a) = \sum_i^n w_i v_i(a)$$

$V_g(a)$ = Valor do desempenho da ação “a”;

w_i = Taxa de contribuição correspondente ao critério i , $i = 1, 2, 3, 4, \dots, n$;

$v_i(a)$ = Valor referente ao impacto do critério i .

Moreira *et al.* (2021) descreveram o funcionamento em detalhes dos cálculos do MyMCDA-C quando utilizaram o *software* para avaliação de controles de segurança cibernética. O MyMCDA-C é um *software* utilizado para a aplicação da Metodologia Multicritério de Apoio à Decisão Construtivista, pois permite a geração de gráficos e tabelas, tomando como base os dados coletados nos *brainstormings*, grupo focal e questionário e o MCDA-C, ou seja, permite a transformação de dados quantitativos em qualitativos.

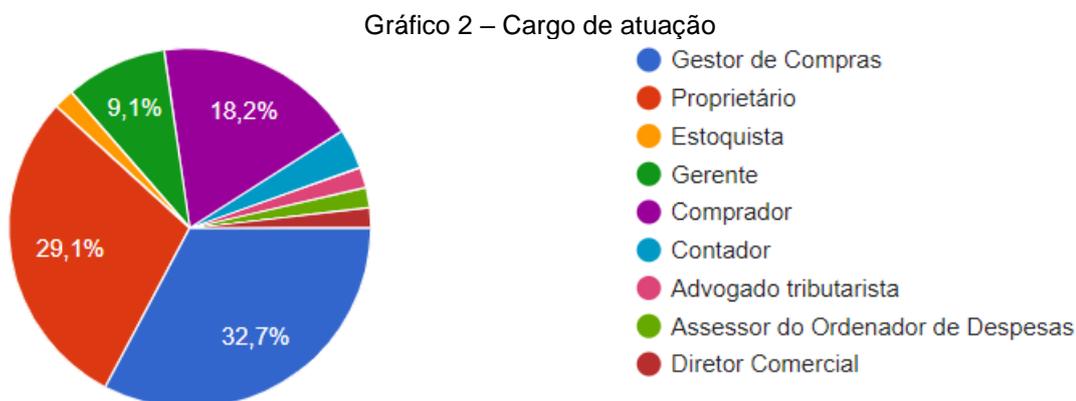
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

Nesta etapa, os dados coletados nos questionários e grupo focal foram lançados no programa MAMADecisão/MyMCDA-C. Através disso, foram gerados gráficos os quais são possíveis de se discorrer a respeito e realizar associações com os dados coletados na etapa de referencial teórico.

4.1 ANÁLISE DOS DADOS DEMOGRÁFICOS

Nos tópicos abaixo serão abordados os dados demográficos da pesquisa aplicada com os agidos. Estes dados são referentes ao cargo de atuação e o tempo experiência na área de compras

4.1.1 Cargo de atuação



Fonte: Dados da pesquisa (2022)

O gráfico 2 apresenta o cargo de atuação, em que foram recolhidos nove tipos de resposta: Gestor de Compras, Proprietário, Estoquista, Gerente, Comprador, Contador, Advogado Tributarista, Assessor de Ordenador de Despesas e Diretor Comercial.

Em primeiro lugar, com 32,7% dos respondentes, tem-se os gestores de compras, que equivalem a 18 respostas. Em segundo lugar, tem-se os proprietários que representam 16 respostas e 29,1% são proprietários, o que representa 16 respostas. Em terceiro lugar de respostas, tem-se os Compradores, correspondentes a 10 respostas e 18,2% dos respondentes. Em sequência, tem-se os Gerentes, representando 9,1% das respostas, o que corresponde a 5 respondentes. Com 3,6%

de respostas, equivalentes a 2 respostas, tem-se os Contadores. Por fim, com 1,8% e somente 1 resposta, tem-se Estoquista, Advogado Tributarista, Assessor e Ordenador de Despesas e Diretor Comercial.

4.1.2 Tempo de Experiência



Fonte: Dados da pesquisa (2022)

O gráfico 3 apresenta tempo de atuação na área de compras. Esse tempo representa o total durante a vida do indivíduo, ou seja, não foi considerado se este se encontra ou não trabalhando com compras no momento da pesquisa.

As escalas escolhidas para se mensurar o tempo de atuação foram: menos de um mês, mais de um mês até seis meses, mais de seis meses até 1 ano, 1 a 3 anos, 4 a 6 anos, 7 a 9 anos e 10 anos ou mais. Quando o participante informava ter menos de um mês de experiência na área de compras, o questionário finalizava automaticamente, visto a baixa experiência na área de compras.

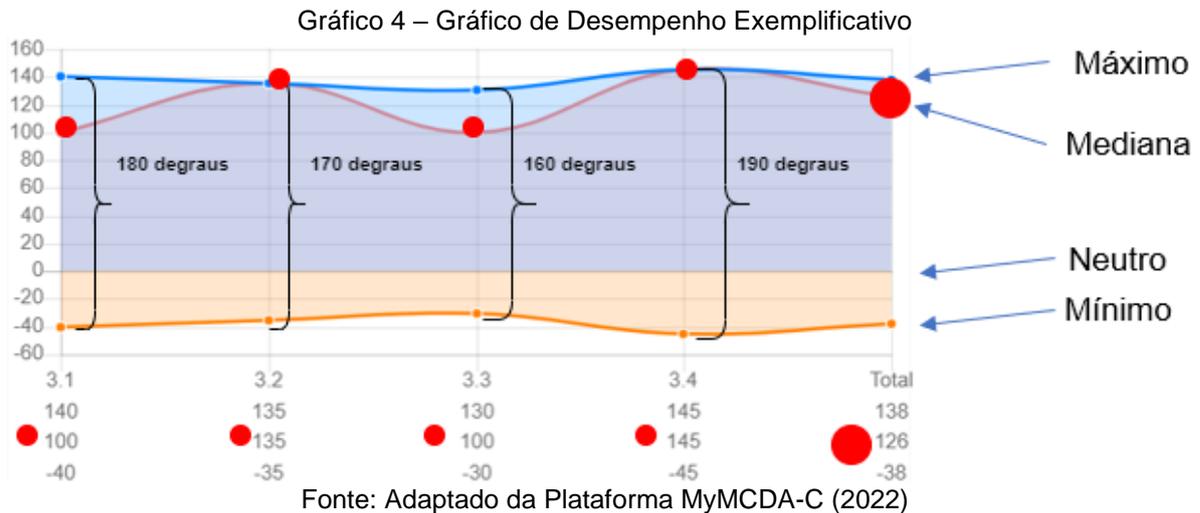
A maioria dos respondentes, correspondendo a 32,7% do total, apresenta 10 anos ou mais de experiência. Em sequência, tem-se com 29,1% dos respondentes e 16 respostas dos indivíduos com 1 a 3 anos de experiência. Em terceiro lugar, tem-se com 12,7% e 7 respostas, indivíduos com 4 a 6 anos de experiência. Com 3,6% e o equivalente à 2 respostas, tem-se indivíduos que trabalharam menos de um mês e mais de seis meses e até 1 ano. Por fim, com somente 1 respondente e representado 1,8% do total, tem-se o participante que trabalhou mais de 1 mês e até seis meses na área de compras de empresas.

4.2 ANÁLISE DOS CRITÉRIOS

Após a tabulação dos dados coletados no grupo focal e do questionário aplicado com os agidos, as informações obtidas foram lançadas no *software* MyMCDA-C para serem gerados os gráficos sobre cada Ponto de Vista Fundamental e Elementar.

O gráfico é formado por linhas de cor azul, rósea, cinza e laranja. Essas linhas representam, respectivamente, o valor máximo, isto é, o valor máximo que um PVE pode atingir; o valor da mediana que se refere ao valor central da amostra coletada, em relação a cada Ponto de Vista Fundamental e Elementar; o valor neutro, ou seja, quando o Ponto de Vista Fundamental e Elementar é indiferente; e o valor mínimo de cada Ponto de Vista Fundamental e Elementar pode atingir.

Para melhor compreensão, segue abaixo o Gráfico 4 e Quadro 12, como exemplo, para facilitar a interpretação do presente trabalho.



Quadro 12 – Desempenho máximo, mínimo e mediano, níveis de esforço e taxa de contribuição

| Critério | Impact ICMS Max | Impact ICMS | Impact ICMS Min | Taxa de Contribuição | Níveis de Esforço |
|---|-----------------|-------------|-----------------|----------------------|-------------------|
| 3.1 Guerra Fiscal | 140 | 100 | -40 | 15% | 2 |
| 3.2 Conhecimento da Área Fim da Empresa | 135 | 135 | -35 | 35% | 3 |
| 3.3 Domínio das dimensões do ICMS | 130 | 100 | -30 | 20% | 4 |
| 3.4 Ponderar ICMS, CIF-FOB, Seguro, Frete | 145 | 145 | -45 | 30% | 1 |
| 3. Gestão Tributária | 138 | 126 | -38 | 100% | |

Fonte: Adaptado da Plataforma MyMCDA-C (2022)

As percepções dos respondentes dos subcritérios 3.1 Guerra Fiscal, 3.2 Conhecimento da Área Fim da Empresa, 3.3 Domínio das dimensões do ICMS, 3.4 Ponderar ICMS, CIF-FOB, Seguro, Frete, apresentaram, respectivamente, os resultados 100, 135, 100, 145 e 126 respectivamente.

Esses valores foram encontrados através da coleta de dados realizada com os agidos. Ao multiplicar esses valores pelos respectivos elementos da coluna circulada

em vermelho, encontra-se a média ponderada dos valores encontrados para os subcritérios, representado pelo círculo vermelho maior.

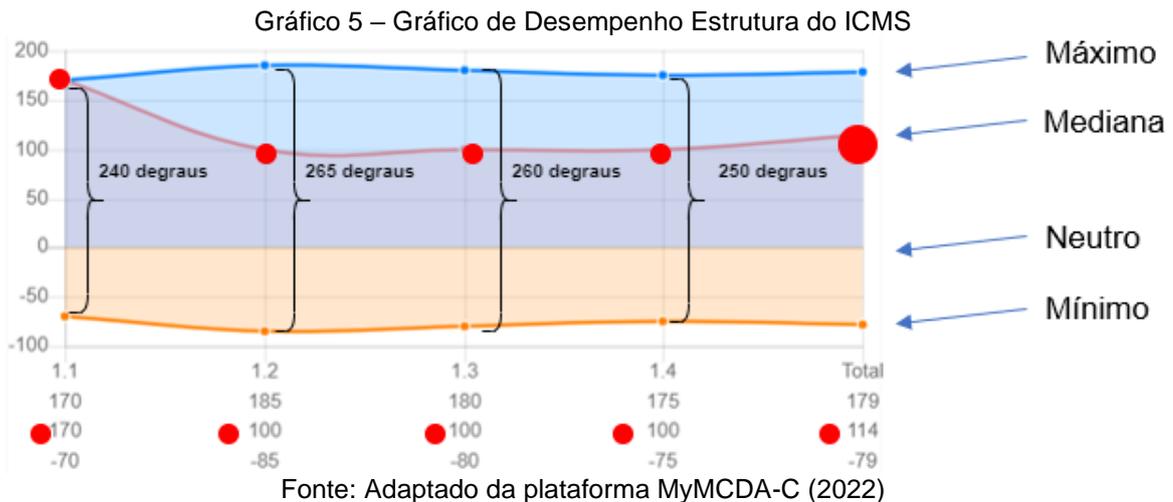
A coluna circulada em azul corresponde ao nível de esforço à mudança, ou seja, o quão difícil é para se mudar esta realidade no contexto da pesquisa. Em relação à análise gráfica, esta representa o esforço necessário para sair da menor posição, representada pela linha laranja (Mínimo) que corresponde ao N0, para se alcançar a linha azul (Máximo) que corresponde ao N5.

Logo, no exemplo supracitado, o subcritério 3.4 é o que apresenta maior nível de esforço para mudança, visto que serão necessários mais degraus para se alcançar o nível máximo, além de que este está representado com a maior chave. O mínimo corresponde ao degrau -45 e o máximo corresponde ao degrau 145. Logo, será necessário um esforço de 190 degraus. Seguindo o mesmo raciocínio, pode-se observar que o subcritério 3.3 é o que apresenta o menor nível de esforço à mudança, visto que é necessária uma menor quantidade de degraus para ir do mínimo ao máximo. O mínimo corresponde a -30 e o máximo corresponde à 130. Assim, será necessário um esforço de 160 degraus. Portanto, quanto maior a chave, maior será o nível de esforço, e quanto menor a chave, menor será o esforço.

A área representada na cor laranja corresponde aos valores menores que zero, ou seja, as respostas relacionadas aos impactos negativos de cada subcritério analisado. Já a área acima da linha neutra corresponde aos resultados esperados, que apresentam impacto positivo sobre os subcritérios abordados.

Abaixo seguem as tabelas referentes aos quatro PVF e os dezessete PVE.

4.2.1 Estrutura do ICMS



Quadro 13 – Desempenho máximo, mínimo, mediano, taxa de contribuição e níveis de esforço

| Critério | Impact ICMS Max | Impact ICMS | Impact ICMS Min | Taxa de Contribuição | Níveis de Esforço |
|--|-----------------|-------------|-----------------|----------------------|-------------------|
| 1.1 Incentivos Fiscais | 170 | 170 | -70 | 20% | 4 |
| 1.2 Legislação Complexa por UF | 185 | 100 | -85 | 40% | 1 |
| 1.3 Imposto de Difícil Gestão de Alíquotas | 180 | 100 | -80 | 20% | 2 |
| 1.4 Legislação Exclusiva por Setor | 175 | 100 | -75 | 20% | 3 |
| 1. Estrutura do ICMS | 179 | 114 | -79 | 100% | |

Fonte: Adaptado da plataforma MyMCDA-C (2022)

O Gráfico 5 e Quadro 13 tratam em relação ao critério Estrutura do ICMS. Tem-se os seguintes subcritérios: 1.1 Incentivos Fiscais, que correspondem às concessões feitas na legislação do ICMS com o intuito de estimular determinados setores de interesse; 1.2 Legislação Complexa por UF, tendo relação direta com a profundidade do regimento do ICMS e o quanto isso impacta na sua interpretação; 1.3 Imposto de difícil gestão de alíquotas, está ligado com a dificuldade que os empresários tem de gerenciar as alíquotas do ICMS e suas respectivas peculiaridades; 1.4 Legislação Exclusiva por Setor, aborda os regimentos específicos do ICMS que variam por setor de atuação.

Observou-se que os subcritérios 1.2, 1.3 e 1.4 apresentam o mesmo nível de impacto mediano perante os respondentes do questionário. Por outro lado, o subcritério considerado mais impactante, por parte dos agidos, com pontuação de 170 graus, 1.1 Incentivos Fiscais, apresentou a menor taxa de contribuição, ou seja, propor mudanças em prol de se ter melhores incentivos fiscais não é algo que contribuiria mais positivamente para estrutura do ICMS. Isso se deve pois, conforme citado na etapa de referencial teórico, as alterações e concessões de incentivos fiscais são possíveis apenas com aprovação do Confaz, que envolve muitas burocracias. Ou seja, mesmo tendo a menor taxa de esforço, ainda representa uma situação complexa

de ser mudada. Por outro, os incentivos fiscais se encontram no degrau máximo. Portanto, tentar melhorar mais ainda esse subcritério não seria uma prioridade.

Tomando-se o subcritério 1.2 Legislação Complexa por UF, pode-se concluir que este é o subcritério mais difícil de se obter desenvolvimento e melhorias, visto que sua mediana se encontra no degrau 100, e seu ponto de desempenho máximo apresenta 185. Assim, são necessários 85 degraus para alcançar tal desempenho. Além de se ter a maior diferença de quantidade de degraus para atingir o desempenho máximo, o subcritério Legislação Complexa por UF apresenta o maior nível de esforço à mudança, ou seja, tornar a legislação do ICMS menos complexa é bastante difícil.

Em relação ao subcritério 1.3, tem-se que sua mediana ocupa o degrau de número 100 e o seu desempenho máximo é representado pelo degrau 170. Logo, são necessários 70 degraus para se atingir o desempenho máximo, isto significa, corresponde ao segundo mais distante subcritério de se atingir o máximo desempenho. Soma-se a esse fator o fato de que este subcritério ocupa a segunda posição em relação ao nível de esforço à mudança, ou seja, é mais difícil fazer com que o subcritério Imposto de Difícil Gestão de Alíquotas atinja o desempenho máximo, mesmo que a diferença para o degrau máximo do subcritério do subcritério Legislação Exclusiva por Setor em relação ao subcritério 1.3 seja de apenas 5 degraus.

Sobre o critério 1.4, tem-se que sua mediana ocupa o degrau número 100 e seu desempenho máximo e representado pelo degrau 175. Conforme abordado no referencial teórico por Nóbrega (2004), as diferenças de alíquotas de ICMS, se tornaram um negócio lucrativo, visto que isso serve como fator de estímulo para a implantação de empresas de setores específicos em determinadas regiões. No entanto, conforme Borges (2010), somente algumas empresas são beneficiadas, em virtude do menor poder de barganha com os Estados, justificando-se o desempenho mediano de 100 degraus.

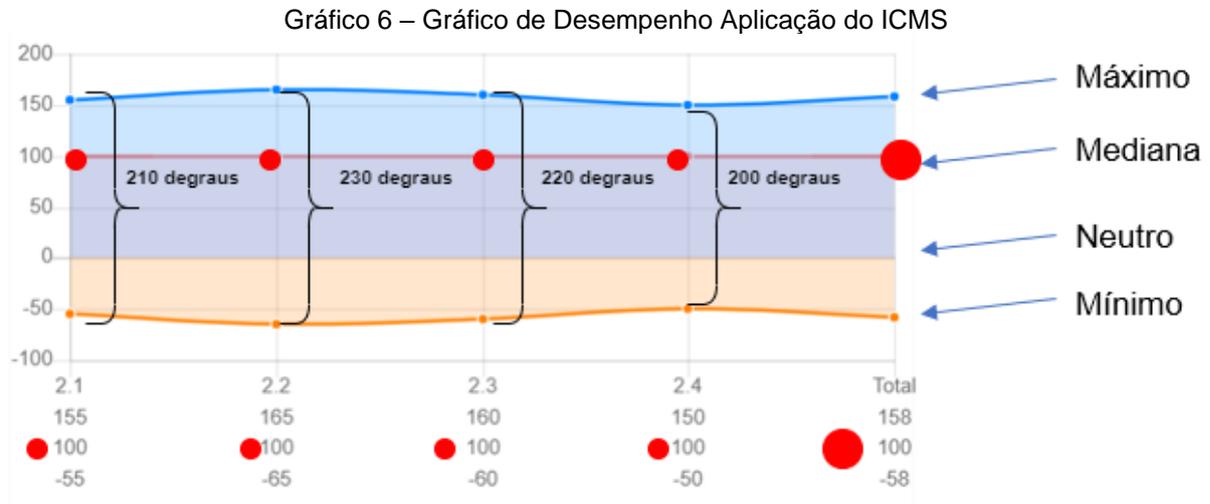
Por fim, tem-se o desempenho geral do critério Estrutura do ICMS, que obteve uma mediana de 114 degraus com o melhor desempenho, representado por 179 degraus e o desempenho mínimo de -79. Para encontrar estes valores, realizou-se o cálculo da média ponderada dos valores de mínimo, mediana e máximo de todos os subcritérios, associados às suas respectivas taxas de contribuição. Segue abaixo o cálculo dos valores de máximo, mínimo e mediana para o critério 1.

$$\text{Máximo: } [(20\% \cdot 170) + (40\% \cdot 185) + (20\% \cdot 180) + (20\% \cdot 175)] / 100 = 179$$

$$\text{Mínimo: } \{[20\% \cdot (-70)] + [40\% \cdot (-85)] + [20\% \cdot (-80)] + [20\% \cdot (-75)]\} / 100 = -79$$

Mediana: $[(20\% \cdot 170) + (40\% \cdot 100) + (20\% \cdot 100) + (20\% \cdot 100)] / 100 = 114$

4.2.2 Aplicação do ICMS



Fonte: Adaptado da plataforma MyMCDA-C (2022)

Quadro 14 – Desempenho máximo, mínimo, mediano, taxa de contribuição e níveis de esforço

| Critério | Impact ICMS Max | Impact ICMS | Impact ICMS Min | Taxa de Contribuição | Níveis de Esforço |
|--|-----------------|-------------|-----------------|----------------------|-------------------|
| 2.1 Simples Nacional | 155 | 100 | -55 | 35% | 3 |
| 2.2 Equilíbrio Financeiro entre os Estados | 165 | 100 | -65 | 10% | 1 |
| 2.3 Alíquota Diferenciadas entre Estados e seus produtos | 160 | 100 | -60 | 45% | 2 |
| 2.4 Lei Complementar 123 | 150 | 100 | -50 | 10% | 4 |
| 2. Aplicação do ICMS | 158 | 100 | -58 | 100% | |

Fonte: Adaptado da plataforma MyMCDA-C (2022)

Já o Gráfico 6 e Quadro 14 apresentam dados relacionados à Aplicação do ICMS. Tem-se os seguintes subcritérios: 2.1 Simples Nacional, que corresponde ao regimento tributário destinado às pequenas e médias empresas que compila diversos impostos em uma única alíquota que varia a depender do faturamento; 2.2 Equilíbrio Financeiro entre os Estados, que está relacionado a um dos fatores ligados diretamente a ele, que é o de reduzir as desigualdades entre os Estados brasileiros; 2.3 Alíquotas Diferenciadas entre Estados e seus produtos, o qual tem relação com as especificidades existentes em cada Estado para os diferentes setores, com por exemplo a Zona Franca de Manaus.; 2.4 Lei Complementar nº 123, referente a lei da micro e pequena empresa, que garante um tratamento diferenciado a esse nicho perante o Estado, em relação a benefícios.

Tomando-se o subcritério 2.1, Simples Nacional, tem-se que ele ocupa a terceira posição de nível de esforço à mudança, apresentando uma distância entre o desempenho mínimo e o máximo de 210 graus.

Conforme abordado na seção do referencial teórico, a Receita Federal afirma que o Simples Nacional apresenta a finalidade de englobar vários impostos em uma única alíquota, com o intuito de tornar mais simples o recolhimento de impostos por parte das micro e pequenas empresas. Dentre os impostos que estão compilados no Simples Nacional, pode-se destacar o ICMS.

Tomando o critério Equilíbrio Financeiro entre os Estados, tem-se que este apresenta o maior nível de esforço à mudança, visto que a distância entre o desempenho máximo e mínimo é de 230 degraus. Por outro lado, este subcritério é o que apresenta a menor taxa de contribuição.

Conforme abordado no referencial teórico, o art. 155, II, § 2º, VII, VIII da Constituição Federal de 1988, em seu texto original, acabava por privilegiar os Estados mais ricos em detrimento dos mais pobres, em virtude de que, na maioria dos casos, estes eram os vendedores, e quando o consumidor final não for contribuinte do ICMS, o Estado que comprava não recolhia nenhum imposto, tendo o Estado vendedor o direito de recolher o percentual referente a sua alíquota interna. Porém, essa situação passou a gerar muitos conflitos, que levaram à aprovação da Emenda Constitucional nº 85/17, que afirma que independente de o Estado comprador contribuir ou não com as alíquotas de ICMS, este terá direito ao DIFAL. O Estado vendedor recolhe a alíquota interestadual e o Estado comprador irá recolher o DIFAL, que corresponde à diferença entre a alíquota interestadual e a interna.

Porém, conforme discutido no grupo focal, o equilíbrio financeiro entre os Estados pouco influencia no impacto do ICMS na organização, já que os recursos provenientes do ICMS não são recolhidos pelas empresas, mas pelo Estado, levando este a ter uma taxa de contribuição pequena de 10%.

Em sequência, tem-se o subcritério 2.3, Alíquotas Diferenciadas entre Estados e seus produtos. Este apresenta o segundo maior nível esforço, representado por 220 degraus e, além disso, apresenta a maior taxa de contribuição de 45%.

Conforme abordado no referencial teórico por Junior (2019 *apud* BRAZZOLIN; ZARA; SILVA, 2019), tem-se que existem alíquotas de ICMS internas em que cada unidade federativa apresenta a sua, e as alíquotas interestaduais, resultado da interseção entre os Estados, que fazem parte da transação comercial. Além disso, conforme Rezende (2020), diante desse contexto, muitos Estados passaram a conceder incentivos fiscais como forma de estimular que empresas se estabelecessem em determinadas localidades.

Com isso, passou-se a se estabelecer uma relação “ganha-ganha”, em que as organizações conseguiram aumentar a sua lucratividade e os Estados ganhavam com a geração de empregos. Porém, de acordo com Borges (2010), em muitos casos, somente algumas empresas são beneficiadas, que no caso são as grandes em detrimento das pequenas. Logo, o poder das alíquotas diferenciadas entre produtos e serviços sobre a lucratividade das organizações é muito grande, além de poder ter um impacto positivo ou negativo. Além disso, para Nóbrega ([2004]), essa situação é complexa de ser mudada em virtude dessa realidade ser muito lucrativa para os Estados, já que alguns Estados têm um maior poder de barganha que os outros, justificando-se o segundo maior nível de esforço para esse subcritério.

Por fim, tem-se a Lei Complementar nº 123, mais conhecida com a Lei da Micro e Pequena Empresa, que apresenta o menor nível esforço, representado pela diferença entre a alíquota máxima e mínima de 200 degraus.

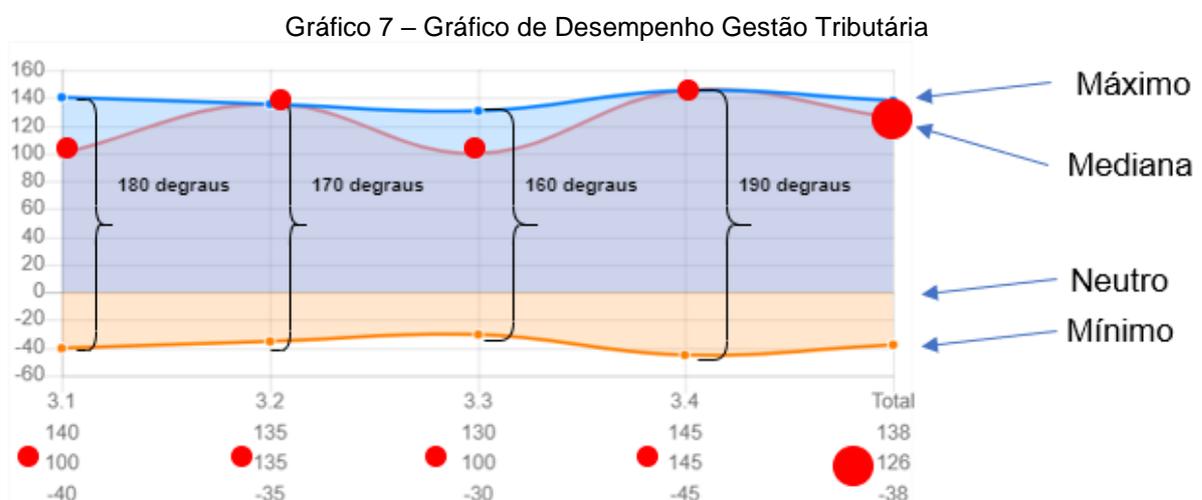
Em relação ao critério Aplicação do ICMS, tem-se que o cálculo do máximo, mínimo e mediana é feito por meio do cálculo da média ponderada entre as taxas de contribuição e os valores de máximo, mínimo e mediana. Segue abaixo o cálculo de cada valor:

$$\text{Máximo: } [(155 \cdot 35\%) + (165 \cdot 10\%) + (160 \cdot 45\%) + (150 \cdot 10\%)] / 100;$$

$$\text{Mediana: } [(100 \cdot 35\%) + (100 \cdot 10\%) + (100 \cdot 45\%) + (100 \cdot 10\%)] / 100;$$

$$\text{Mínimo: } [(-55) \cdot 35\%] + [(-65) \cdot 10\%] + [(-60) \cdot 45\%] + [(-50) \cdot 10\%] / 100.$$

4.2.3 Gestão Tributária



Fonte: Adaptado da plataforma MyMCDA-C (2022)

Quadro 15 – Desempenho máximo, mínimo, mediano, taxa de contribuição e níveis de esforço

| Critério | Impact ICMS Max | Impact ICMS | Impact ICMS Min | Taxa de Contribuição | Níveis de Esforço |
|---|-----------------|-------------|-----------------|----------------------|-------------------|
| 3.1 Guerra Fiscal | 140 | 100 | -40 | 15% | 2 |
| 3.2 Conhecimento da Área Fim da Empresa | 135 | 135 | -35 | 35% | 3 |
| 3.3 Domínio das dimensões do ICMS | 130 | 100 | -30 | 20% | 4 |
| 3.4 Ponderar ICMS, CIF-FOB, Seguro, Frete | 145 | 145 | -45 | 30% | 1 |
| 3. Gestão Tributária | 138 | 126 | -38 | 100% | |

Fonte: Adaptado da plataforma MyMCDA-C (2022)

O Gráfico 7 e Quadro 15 apresentam dados em relação à Gestão Tributária. Tem-se os seguintes subcritérios: Guerra Fiscal, que corresponde à disputa existente entre os Estados brasileiros por investimentos, que tem sob lastro diversos benefícios fiscais; Conhecimento da área fim da empresa, que está ligado à relação entre o gestor ter conhecimento da área fim da empresa e o impacto na gestão tributária nas compras das empresas; Domínio das dimensões do ICMS, está relacionado em um gestor ter conhecimentos sobre as características e especificidades do ICMS; Ponderar ICMS, CIF-FOB, Seguro, que consiste em equalizar as especificidades das regras do ICMS com custo de frete pago pelo comprador ou fornecedor, de forma a se obter o menor custo de aquisição de um bem.

Com base no gráfico gerado, observou-se que os subcritérios 3.1 e 3.3 apresentaram o mesmo nível de impacto mediano com 100 degraus. Porém, eles apresentam níveis distintos de impacto máximo, que são respectivamente iguais a 140 e 130 degraus, logo, sendo necessários 40 degraus para 3.1 chegar ao valor máximo e 30 degraus para 3.3 chegar ao máximo. Por outro lado, 3.1 ocupa o quarto nível de esforço em detrimento de 3.3, que ocupa o segundo lugar de nível de esforço. Portanto, é mais fácil que 3.1 alcance o desempenho máximo do que 3.3.

Sob a ótica taxa de contribuição, observa-se que o subcritério 3.3 tem uma maior taxa de contribuição que o critério 3.1, 20% e 15%, respectivamente. Logo, a título de se trazer mais benefícios, tomando como base o esforço a ser gasto e o retorno a ser obtido é mais interessante focar no aprendizado das dimensões do ICMS, suas regras e especificidades, visto que, conforme abordado no referencial teórico por Rezende (2020), pouco é feito para contribuir com a diminuição dos efeitos da Guerra Fiscal, pois se trata de um negócio lucrativo para as empresas grandes empresas. Fator que faz com que o nível de esforço à mudança desse cenário seja alto, e o quão esse subcritério influencia na gestão tributária interna de uma empresa seja menor. Além disso, tendo como base o que Nóbrega ([2004]) abordou, tem-se que a Guerra Fiscal, em muitas regiões, proporciona um grande desenvolvimento

local, o que leva inclusive as unidades federativas terem interesse de mudar essa realidade.

Tomando o critério 3.2, que se refere ao Conhecimento da Área Fim da Empresa, observou-se que este é o subcritério que apresentou a maior taxa de contribuição em relação aos outros, representando 35% de contribuição e, além disso, apresentou um baixo nível de esforço à mudança, já que ocupa a terceira posição. Isso se deve pois, conforme o Sebrae ([20--]), analisar o negócio que a empresa está inserida é uma forma bastante relevante para se aplicar práticas de elisão fiscal, com o intuito de reduzir a carga tributária que a organização está inserida e, com isso, aumentar a margem de lucro das organizações.

Por fim, tem-se o subcritério 3.4, Ponderar ICMS, CIF-FOB, Seguro, Frete, que apresentou a segunda maior taxa de contribuição, 30%, e apresenta desempenho máximo, ocupando o degrau 145. Esse resultado se deve, principalmente, pelo grande impacto que esses fatores têm em relação à lucratividade da empresa que, conforme Barreto (2017), é o principal motivo das empresas existirem, lucrar. Também pode-se destacar que, conforme citado por Simões e Michael (2004) no referencial teórico, o valor gasto com compras de produtos junto aos fornecedores representa de 50% a 80% da receita bruta das organizações, além de que, ao se comercializar os produtos, os custos de aquisição, que dentre eles estão envolvidos: ICMS, CIF, Seguro e Frete, representam entre 40% e 60% do custo de comercialização. Logo, quanto menor forem esses custos para a organização, mais ela irá lucrar.

Por outro lado, este subcritério ocupa a primeira posição do nível de esforço à mudança, tornando-se muito complexo desvincular esse alto impacto do ICMS, CIF-FOB, Seguro e Frete sobre o preço de aquisição dos bens.

Por fim, considerando o desempenho total deste subcritério, observou-se que este ocupa o degrau 126, representado por sua mediana, seu máximo é representado pelo degrau 138 e o mínimo pelo -38. Observe que este subcritério está próximo ao seu desempenho máximo, necessitando de apenas 12 degraus para sua máxima performance. Um fator responsável para que este critério ainda não ocupe seu desempenho máximo é decorrente de um comportamento que foi observado durante a coleta de dados na etapa de *brainstorming*, em que os empresários não têm os devidos conhecimentos sobre a área tributária, fator que incide diretamente no desempenho desse critério.

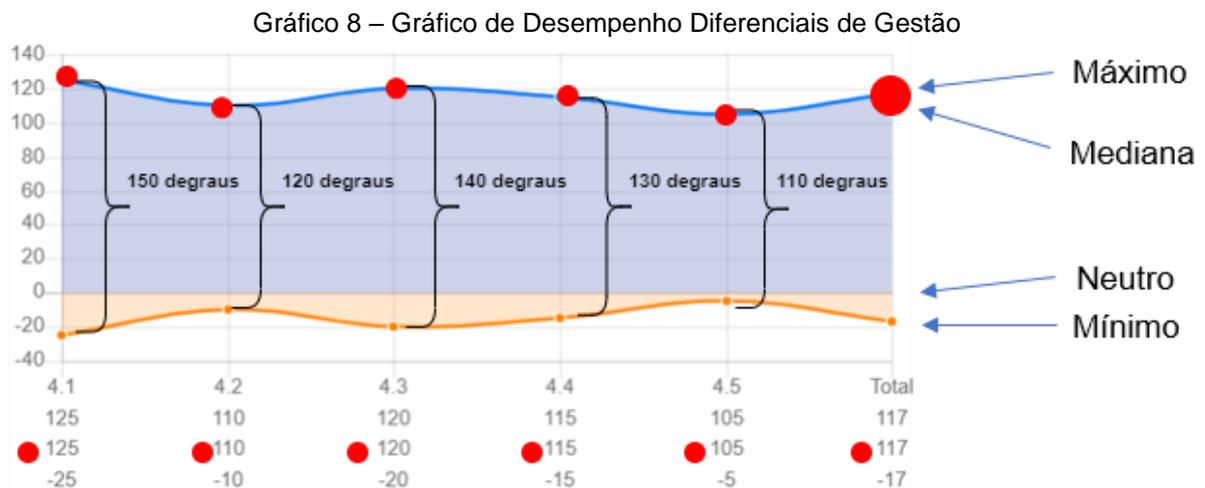
Em relação ao cálculo da mediana, máximo e mínimo do critério Gestão Tributária, estes foram calculados através da média ponderada das taxas de contribuição dos respectivos subcritérios, associados com os degraus de mediana, máximo e mínimo. Segue abaixo o cálculo de cada valor.

$$\text{Máximo: } [(140 \cdot 15\%) + (135 \cdot 35\%) + (130 \cdot 20\%) + (145 \cdot 30\%)] / 100 = 138$$

$$\text{Mediana: } [(100 \cdot 15\%) + (135 \cdot 35\%) + (100 \cdot 20\%) + (145 \cdot 30\%)] / 100 = 126$$

$$\text{Mínimo: } [(-40) \cdot 15\%] + [(-35) \cdot 35\%] + [(-45) \cdot 20\%] + [(-45) \cdot 30\%] / 100 = -38$$

4.2.4 Diferenciais de Gestão



Fonte: Adaptado da plataforma MyMCDA-C (2022)

Quadro 16 – Desempenho máximo, mínimo, mediano, taxa de contribuição e níveis de esforço

| Critério | Impact ICMS Max | Impact ICMS | Impact ICMS Min | Taxa de Contribuição | Níveis de Esforço |
|------------------------------|-----------------|-------------|-----------------|----------------------|-------------------|
| 4.1 Fluxo de Caixa | 140 | 100 | -40 | 15% | 1 |
| 4.2 Gestão de Compras | 135 | 135 | -35 | 35% | 4 |
| 4.3 Compliance | 130 | 100 | -30 | 20% | 2 |
| 4.4 Segurança para o cliente | 145 | 145 | -45 | 30% | 3 |
| 4.5 Planejamento Tributário | 105 | 105 | -5 | 0% | 5 |
| 4. Diferenciais de Gestão | 138 | 126 | -38 | 100% | |

Fonte: Adaptado de MyMCDA-C (2022)

O Gráfico 8 e Quadro 16 apresentam em relação à Aplicação do ICMS, tem-se os seguintes subcritérios: Fluxo de Caixa, que tem relação direta com equilibrar as entradas e saídas de dinheiro da empresa e saber quanto a empresa apresenta em caixa; Gestão de Compras, que está ligada ao gestor ter conhecimento de como fazer compras assertivas para a empresa, ou seja, garantir que não fiquem produtos sem giro no estoque ou que faltem produtos para atender a demanda dos clientes; Compliance, apresenta relação com verificar se todas as atividades da organização estão sendo bem executadas e se estas estão seguindo todas as regras, regimentos

e legislações incidentes ao negócio; Segurança para o cliente, neste caso, tem relação em mostrar que o fato de uma empresa ter uma boa gestão tributária apresenta relação direta com a percepção que o cliente tem sobre a confiabilidade de uma empresa; Planejamento Tributário está relacionado ao impacto do gestor de compras da empresa ter conhecimentos sobre gestão tributária como algo relevante na gestão da empresa.

Tomando, inicialmente, o subcritério 4.1, Fluxo de Caixa, tem-se que este apresenta o maior nível esforço à mudança e, conseqüentemente, a maior distância entre o nível mínimo de desempenho e o máximo, correspondendo à 150 graus.

Apesar da demonstração de fluxo de caixa ser obrigatória com a Lei nº 11.638/07, caso o gestor não apresente os conhecimentos mínimos para a manutenção de um fluxo de caixa, isso compromete, de acordo com Sant'ana *et al.* (2019), a saúde financeira de uma organização, visto que este é de responsabilidade do setor financeiro, que nem sempre possui as capacitações para gerenciá-lo da melhor forma possível. Somando-se ao cenário do gestor, este subcritério não apresenta grande performance.

Este subcritério apresenta a menor taxa de contribuição, em seqüência do critério Planejamento Tributário. Isso se deve, conforme discutido no grupo focal, pelo fato de o fluxo de caixa não apresentar ligação muito forte com questões relacionadas ao ICMS, visto que, conforme Friedrich e Brondani (2005), o fluxo de caixa enxerga a quantidade de recursos que entra e sai no dia a dia das empresas e ter domínio do quanto a empresa tem disponível no momento.

Em seqüência, tem-se o subcritério 4.2, Gestão de Compras, em que sua mediana apresenta valor igual a máxima performance. Pode-se destacar também que ela ocupa o quarto lugar da taxa de esforço à mudança, com 120 graus de diferença entre a menor performance e a maior.

Pode-se explicar esses resultados em virtude do público-alvo da pesquisa, principalmente os agidos, que correspondem aos profissionais de compra, que realizam essa atividade em seu dia a dia, o que levou esse subcritério ter a maior taxa de contribuição dentro deste critério, correspondendo à 35%. Além disso, a gestão de compras não está meramente ligada somente ao ato de comprar produtos e insumos para a organização, mas, conforme abordado no referencial teórico por Bowersox (2007), a gestão de compras está relacionada a quatro fatores:

- Fornecimento contínuo, ou seja, permitir que sempre se tenha na organização matérias-primas e insumos para a manutenção das atividades organizacionais;
- Minimização dos investimentos em estoque, isto é, alocar investimentos nesse setor somente em produtos que apresentem giro de estoque, de forma que a organização tenha mais dinheiro em caixa para reinvestir e se aprimorar;
- Desenvolvimento de boas relações com os fornecedores, para garantir fornecimento contínuo e melhores custos;
- Menor custo total de propriedade, que está relacionado à sempre observar os custos envolvidos nas relações de compra e venda de forma à observar a existência de gargalos financeiros

Além disso, conforme Sorg *et al.* (2019), 60% dos gastos realizados por uma organização é no setor de compras. Logo, apresentam um alto impacto em relação à sustentabilidade de um negócio. Caso o setor de compras não esteja saudável, terá impactos negativos na organização à longo prazo.

O subcritério 4.3 está ligado ao compliance, este apresenta uma taxa de contribuição de 25% e apresenta o segundo maior nível de esforço à mudança, visto que sua distância entre o desempenho máximo e mínimo é de 130 graus.

Em relação aos aspectos abordados no presente trabalho, o compliance está ligado principalmente às boas práticas de gestão tributária relacionados ao limiar entre elisão fiscal e evasão fiscal. Conforme abordado por Oliveira e Gonçalves (2013), elisão fiscal corresponde às boas práticas de redução de pagamento de impostos em decorrência de brechas na lei. Além disso, conforme abordado na etapa de *brainstorming*, é algo comum e de direito, porém, em razão da complexidade da legislação brasileira, conteúdo também abordado no *brainstorming*, desenvolver ações de compliance é algo bastante desafiador e que necessita da presença de profissionais bastante qualificados.

Caso esses procedimentos não sejam executados da melhor forma, passa-se a ter um cenário de evasão fiscal que, conforme abordado por Oliveira e Gonçalves (2013) corresponde a um processo ilícito de realização de redução de pagamento de impostos, previsto na lei nº 8.137/90.

Essa realidade também tem impacto no subcritério 4.4, referente à Segurança para Cliente, visto que a prática de ações ilegais por parte das organizações acaba por repercutir mal na imagem que a organização gera para a sociedade. Esse

subcritério apresenta taxa de contribuição de 15%, ocupando a terceira posição do nível de esforço à mudança, com uma distância de 130 graus.

Por fim, tem-se o subcritério 4.5, Planejamento Tributário, que apresenta a menor taxa de contribuição de 0% e o menor nível de esforço à mudança. Esse subcritério apresentou a menor taxa de contribuição, pois os participantes do grupo focal se posicionaram afirmando que o subcritério, Planejamento Tributário, é bastante similar ao critério Gestão Tributária. Logo, afirmaram que ficaria redundante abordar os dois tópicos. Diante disso, foi proposto uma taxa de contribuição de 0%, para que a taxa de contribuição fosse redistribuída em subcritérios não redundantes.

Em relação ao cálculo do desempenho máximo, mínimo e mediano, tem-se que este foi feito realizando uma média ponderada, utilizando a taxa de contribuição de cada subcritério, associado ao desempenho máximo, mínimo e mediano de cada um deles. Segue abaixo o cálculo de cada valor:

$$\text{Máximo: } [(125*25\%) + (110*35\%) + (120*25\%) + (115*15\%) + (105*0\%)] / 100$$

$$\text{Mínimo: } \{ [(-25) *25\%] + [(-10)*35\%] + [(-20)*25\%] + [(-15)*15\%] + [(-5)*0\%] / 100$$

$$\text{Mediana: } [(125*25\%) + (110*35\%) + (120*25\%) + (115*15\%) + (105*0\%)] / 100$$

4.2.5 Desempenho geral

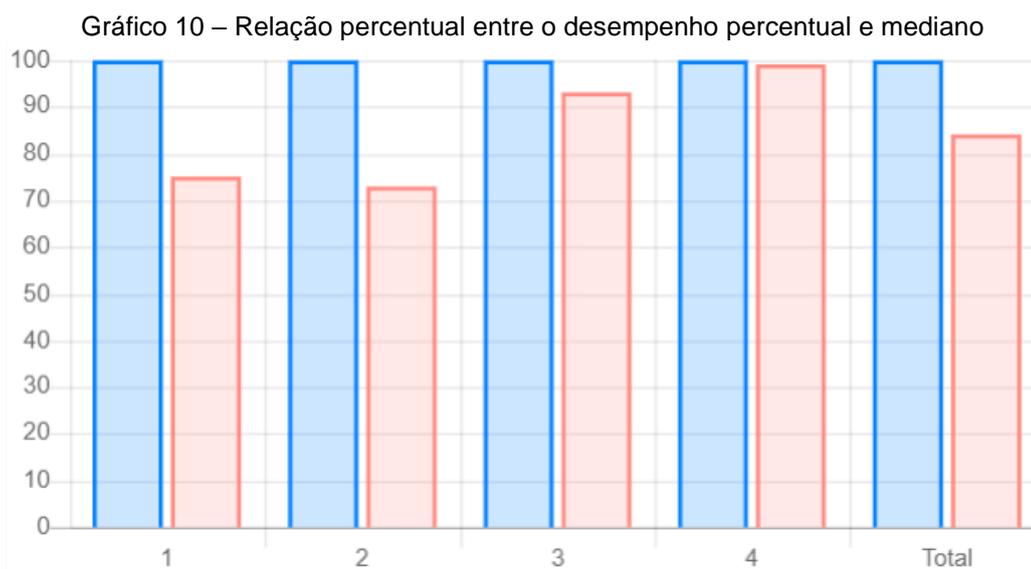


Fonte: Adaptado da plataforma MyMCDA-C (2022)

Quadro 17 – Desempenho máximo, mínimo, mediano, taxa de contribuição e níveis de esforço

| Critério | Impact ICMS Max | Impact ICMS | Impact ICMS Min | Taxa de Contribuição | Níveis de Esforço |
|---------------------------|-----------------|-------------|-----------------|----------------------|-------------------|
| 1. Estrutura do ICMS | 179 | 114 | -79 | 20% | 1 |
| 2. Aplicação do ICMS | 158 | 100 | -58 | 20% | 2 |
| 3. Gestão Tributária | 138 | 126 | -38 | 35% | 3 |
| 4. Diferenciais de Gestão | 117 | 117 | -17 | 25% | 4 |
| Total | 145 | 116 | -45 | 100% | |

Fonte: Adaptado da plataforma MyMCDA-C (2022)



Fonte: Adaptado da plataforma MyMCDA-C (2022)

Em relação ao desempenho geral, tem-se o Gráfico 9 e Quadro 17 com os seguintes critérios: Estrutura do ICMS, que apresenta relação com todas as características e especificidades; Aplicação do ICMS, que tem relação direta com suas finalidades e temáticas que este se encontra inserido; Gestão Tributária, temática que mostra como as empresas e organizações lidam com tópicos relacionados à tributação, bem como tópicos diretamente ligados à essa temática; Diferenciais de Gestão que está ligado à práticas responsáveis por uma melhor gestão empresarial

Tomando, inicialmente, o critério 1, Estrutura do ICMS, observou-se que ele apresenta um desempenho mediano de 75%, em relação ao máximo desempenho. Este percentual representa o segundo menor, apenas perdendo para o critério 2. Além disso, pode-se destacar que esse critério é o que apresenta a maior distância entre o valor mínimo e máximo, que são respectivamente iguais a -79 e 179, logo, 258 degraus de diferença entre os dois valores. O resultado disso é que a Estrutura do ICMS representa o critério de maior esforço a mudança, ocupando a primeira posição em grau de dificuldade. Diante disso, um esforço muito grande é necessário tanto pelo nível de esforço como pela distância entre o máximo e mínimo.

Este resultado pode ser explicado, principalmente, porque, de acordo com Zugman (2016), mesmo com o grande interesse de se realizar uma reforma tributária no Brasil, essas alterações não são realizadas em virtude de o Estado Brasileiro e seus vários problemas financeiros que tem. Além disso, conforme também abordado no referencial teórico na Lei Complementar 24/1975, no art. 2º, §2º, e por Cardoso (2018), toda e qualquer alteração da legislação tributária precisa ser aprovada pelo Conselho Nacional de Política e Fazenda (Confaz) e, além disso, é um processo bastante burocrático e que apresenta jogos de interesse envolvidos.

No que diz respeito ao critério 2, Aplicação do ICMS, observou-se que ele apresenta um desempenho mediano de 73% e ocupa o segundo nível de esforço, representado por uma distância entre o degrau mínimo e máximo de 216 degraus, uma diferença de 42 em relação ao critério 1. Os subcritérios relacionados à Aplicação do ICMS: Simples Nacional, Equilíbrio Financeiro entre os Estados e seus produtos e Lei Complementar nº 123 são elementos que os agidos não têm o poder de realizar melhorias e de permitir que esses itens possam performar melhor, já que eles apenas cumprem os regimentos.

O desempenho mediano de 73% do critério aplicação do ICMS deve-se, principalmente, em virtude do subcritério 2.3, Alíquotas Diferenciadas entre Estados e produtos, ocupar o segundo maior nível de esforço, por necessitar atingir 60 degraus para o desempenho máximo. Conforme abordado, na análise do critério 2.3, este possui um alto impacto na lucratividade das organizações, porém, na maioria dos casos, somente as maiores empresas apresentam grande poder de negociação e garantem melhores benefícios em detrimento de empresas menores, ou seja, a maior parte das empresas brasileiras não podem gozar de tais aplicações.

Em relação ao critério 3, Gestão Tributária, tem-se que este teve uma redução mais acentuada da distância entre a mediana e o ponto de máximo desempenho. Esse cenário se deve, pois, os subcritérios com que tiveram melhor performance foram os que tiveram as maiores taxas de contribuição, que foram 3.2, relacionado ao conhecimento da área fim da empresa, e 3.4, relacionado à ponderar ICMS, CIF-FOB, frete e seguro. O seu desempenho máximo é representado pelo degrau 138 e o seu mínimo pelo degrau -38, existindo um intervalo de 164 degraus entre ambos os extremos. Por outro lado, em decorrência deste critério ocupar a terceira posição de nível de esforço à mudança são necessários 12 degraus para se atingir a máxima performance.

Além disso, vale destacar que esse critério é o que apresenta a maior taxa de contribuição, pois, conforme abordado por Vello e Martinez (2014) no referencial teórico deste trabalho, a gestão tributária pode ser utilizada como uma forma de aumentar o potencial competitivo das organizações, visto que é formado por um conjunto de ações de elisão fiscal que, de acordo com Zanluca (2014), representa procedimentos que visam reduzir a quantidade de impostos pagos por organizações e empresas de forma lícita.

Porém, conforme Monteiro (2019), em razão da complexidade dessa temática, formada por diferentes regimentos e leis complementares, faz com que dificulte o conhecimento dessa temática por parte dos gestores de compras.

Por fim, tem-se o critério 4 ligado aos Diferenciais de Gestão. Este ocupa o menor nível de esforço à mudança, tendo o desempenho máximo no degrau 117 e o mínimo no degrau -17.

De acordo com o Manual de Boas Práticas de Gestão Empresarial (ABETA; MINISTÉRIO DO TURISMO, 2009), existem tópicos de gestão empresarial que os gestores devem ter uma maior atenção, dentre eles, pode-se destacar a manutenção de um fluxo de caixa positivo, a presença de um bom contador para se responsabilizar, com os tributos da organização, recomendação dada inclusive na etapa de *brainstorming*, de forma a garantir que todas as contribuições tributárias estejam em dia, ou seja, com a presença de boas práticas de Compliance.

Isso demonstra que as temáticas abordadas nos diferenciais de gestão são valorizadas no universo da gestão empresarial e inclusive recomendadas, o que leva aos profissionais de compras a atribuírem um maior impacto a essa temática e, conseqüentemente, a terem um percentual de desempenho mediano em relação ao máximo de 100%.

4.3 ANÁLISE DOS OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Segue abaixo o quadro de análise de objetivos específicos, em que mostra o objetivo específico e os resultados encontrados, bem como, onde se encontra a localização desses resultados.

Quadro 18 – Resultado dos objetivos específicos propostos

| Objetivos Específicos | Resultados | Localização |
|--|--|--|
| Apresentar o conhecimento dos profissionais ligados à área tributária e ao setor de compras das organizações | Observou-se que os profissionais ligados à área apresentam conhecimentos sobre a área tributária, em | Percepções coletadas nos Brainstormings, Referencial Teórico no tópico Gestão Tributária |

| | | |
|--|--|--|
| sobre a regras básicas do comércio interEstados, no que diz respeito, à legislação do ICMS | detrimento, dos profissionais de compras que apresentam deficiências em relação a tais conhecimentos | |
| Identificar as razões de diferenças de imposto recolhido e a recolher entre os Estados Federativos do Brasil | Alguns Estados apresentam maior poder de barganha que os outros, em virtude, dos benefícios que são oferecidos | Referencial Teórico no tópico de Gestão Tributária |
| Expor detalhadamente os tópicos associados à Legislação do ICMS | O ICMS apresenta uma legislação muito, complexa, ampla e polêmica, em que, existem especificidades por setor | Referencial Teórico no tópico referente Legislação do ICMS |
| Realizar revisão acerca da literatura que aborda o tema | Abordou-se o histórico bem como as implicações na atualidade | Referencial Teórico no tópico referente à Legislação do ICMS |
| Apresentar um paralelo entre as percepções sobre gestão de compras e gestão tributária dos tomadores decisão e dos profissionais que sofrem influência dessas legislações em seu dia-a-dia | Observou-se que os tomadores de decisão reconhecem a importância da gestão de compras e da gestão tributária e os profissionais da área de compras, consideram essas temáticas impactantes | Brainstormings e tópicos 4.2.3 e 4.2.4 dos Resultados e Discussões |

Fonte: Elaborado pelo autor (2022)

5 CONCLUSÃO

Com base na revisão teórica e dos resultados da coleta de dados, observou-se, segundo as respostas dos agidos, que os critérios ligados diretamente ao ICMS não apresentam desempenho máximo em detrimento dos critérios relacionados à gestão tributária e diferenciais de gestão.

Isso se deve por causa que legislação e as peculiaridades do ICMS são bastante complexas e de difícil mutabilidade, em decorrência de que toda e qualquer medida de mudança precisa ser aprovada pelo Conselho Nacional de Política Fazendária, além da falta de interesse das unidades federativas e a influência das grandes empresas.

Também vale ressaltar que somada à complexidade da legislação, tem-se por consequência as dificuldades de entendimento da aplicação prática no momento das compras. O reflexo disso na etapa de resultados e discussões é que o subcritério “domínio das dimensões do ICMS” do critério “Gestão Tributária” apresentaram o menor desempenho mediano, 100 degraus, em detrimento do subcritério “Conhecimento da área fim da empresa” que apresenta o desempenho mediano em (N5).

No que diz respeito aos critérios relacionados à Gestão Tributária e Diferenciais de Gestão, observou-se que o desempenho mediano encontrado por eles é próximo ao máximo desempenho, com 12 degraus de diferença entre o desempenho mediano e máximo na Gestão Tributária, e 0 degraus nos diferenciais de gestão.

Diante desse contexto, recomenda-se a proposição de um modelo de compras mais eficiente, em relação ao ICMS, visto que, ao se ter os subcritérios de gestão de compras e *compliance* com impacto máximo, pode-se utilizar destes requisitos como forma de se desenvolver outros subcritérios que não performam tão bem como impostos de difícil gestão de alíquotas e legislação exclusiva por setor.

Para isso, pode-se utilizar dos procedimentos de gestão de processos, realizando-se o planejamento em que se busca referências na legislação do ICMS referentes ao setor de atuação da organização, para com isso, traçar as melhores estratégias de elisão. Colocá-las em prática, juntamente com as práticas de gestão de compras citadas no referencial teórico, para, com o tempo, realizar o monitoramento do desempenho alcançado e poder refinar e tornar melhor esse processo com o decorrer do tempo.

Logo, observou-se que o ICMS pode se tornar um grande aliado do empresário, principalmente se esse tiver conhecimento de como pode gerenciar suas alíquotas, bem como usar as legislações exclusivas ao seu favor. Porém, o poder de barganha das grandes empresas acaba por tornar a concorrência desleal e desfavorável para os micros e pequenos empresários.

Por fim, recomenda-se a realização de estudos ligados à criação e implementação de um modelo de gestão de compras mais eficiente, observando os pontos de destaque ao se realizar compras por uma empresa e não somente os aspectos tributários ligados à compra.

REFERÊNCIAS

- ABETA; MINISTÉRIO DO TURISMO. **Manual de boas práticas** – gestão empresarial. Belo Horizonte: Ed. dos autores, 2009. Disponível em: <https://docero.com.br/doc/c0e8vse>. Acesso em: 25 fev. 2022
- ALMEIDA, João Pedro Guedes de; TIOSSI, Fabiano Martini. Planejamento tributário como ferramenta de gestão. **Revista Eletrônica Organizações e Sociedade**, [s. l.], v. 9, n. 11, p. 74-93, 2020.
- ALMEIDA, Lucas da Costa et al. BPMN e ferramentas da qualidade para melhoria de processos: um estudo de caso. **Gepros: Gestão da Produção, Operações e Sistemas**, Bauru, v. 14, n. 4, p. 156-175, 2019.
- ALVES, Fabiana Dias. **Gestão de compras**: um estudo de caso da empresa supermercado A Ltda. 2019. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração) – Universidade de Santa Cruz do Sul, Rio Grande do Sul, 2019.
- BALLOU, Ronald. **Gerenciamento da cadeia de suprimento**: logística empresarial. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2017.
- BARBALHO, Leane Rodrigues. **Pesquisa básica para análise das lacunas entre produção e logística**: uma análise multicritério. 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração) – Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciências da Informação e Documentação, Universidade de Brasília, Brasília, 2021.
- BARRETO, João Marcelo. **Introdução à Administração**. Salvador: UFBA/ Faculdade de Ciências Contábeis/Superintendência de Educação a Distância, 2017.
- BIOLCHINI, Ana Clara. **O impacto do benefício fiscal do ICMS nas empresas brasileiras**: um estudo de caso da empresa Hypermarchas S.A. 2015. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Economia) – Departamento de Economia, Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2015.
- BORGES, Patrícia de Quadros. **O ICMS e a questão da guerra fiscal entre os Estados**: um estudo de caso em uma empresa industrial. 2010. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade de Caxias do Sul, Rio Grande do Sul, 2010.
- BORTOLUZZI, Sandro César *et al.* Avaliação de desempenho econômico-financeiro: uma proposta de integração de indicadores contábeis tradicionais por meio da metodologia multicritério de apoio à decisão construtivista (MCDA-C). **Revista Alcance**, [s. l.], v. 18, n. 2, p. 200-218, 2011.
- BOWERSOX, Donald J. **Gestão da cadeia de suprimentos e logística**. Rio de Janeiro: Elsevier Ltda, 2007.
- BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 nov. 2021.

BRASIL. Emenda Constitucional Nº 18, de 1º de dezembro de 1965. Disposições do sistema tributário nacional.. Brasília, DF: Presidência da República, 1965.

Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc_anterior1988/emc18-65.htm. Acesso em: 14 dez. 2021.

BRASIL. Lei Complementar Nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 2000. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 1 dez. 2021.

BRASIL. Lei Complementar Nº 24, de 7 de janeiro de 1975. Dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência, 1975,. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp24.htm. Acesso em: 3 dez. 2021.

BRASIL. Lei Complementar Nº 87, de 13 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o Imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, e dá outras providências. Brasília, DF:

Presidência da República, 1996. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm. Acesso em: 28 nov. 2021.

BRASIL. Lei Nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Brasília, DF: Presidência, 2007. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm. Acesso em: 5 dez. 2021.

BRASIL. Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm. Acesso em: 10 nov. 2021.

BRASIL. Lei Nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm. Acesso em: 15 nov. 2021.

BRASIL. Lei Nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a **legislação** do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.. Brasília, DF: Presidência da República, 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm. Acesso em: 19 dez. 2021.

BRAZZOLIN, Bianca Pereira; ZARA, Elias Coelho; SILVA, Gabriela Rodrigues da. Diferencial do Alíquota de ICMS. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, [s. l.], ano 04, v. 01, p. 129-144, nov. 2019. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/contabilidade/diferencial-do-aliquota>. Acesso em: 20 dez. 2021

BRUMATI, Débora Natalia *et al.*. Planejamento Tributário: minimização dos impostos de forma lícita. **Revista Eletrônica de Alta Floresta**, [s. l.], v. 5, n. 2, p. 156-165, 2017.

CARDOSO, Breno Lobato. A necessária modulação dos efeitos na declaração de inconstitucionalidade de incentivos fiscais de ICMS decorrentes da guerra fiscal. **Revista de Finanças Públicas, Tributação e Desenvolvimento**, Rio de Janeiro, v. 6, n. 6, p. 1-26, 2018.

CARVALHO, Maria Balbina; SILVA, Maria Fátima. A gestão de compras e o processo de licitação no setor público. **Caderno de Graduação – Ciências Humanas e Sociais – UNIT**, Sergipe, v. 3, n. 1, p. 13-26, 2015.

CIRQUEIRA, Iarla Rocha. **Gestão de compras: seleção de fornecedores**. 2016. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Logística) – Universidade Federal do Tocantis, Araguaína, 2016.

COUTINHO, Clara Pereira; BOTTENTUIT JUNIOR, João Batista. Utilização da técnica do brainstorming na introdução de um modelo de e/b-learning numa escola profissional portuguesa: a perspectiva de professores e alunos. 2007. *In*: SANTANA, M. O. R. ; RAMOS, M. A. ; ALVES, A. B. (org.). **Encontro Internacional Discurso Metodologia e Tecnologia**: actas do Encontro Internacional Discurso Metodologia e Tecnologia, Miranda do Douro, Portugal: CEAMM, 2007. p. 102-118.

DIAS, Marco Aurélio P. **Administração de materiais**: princípios, conceitos e gestão. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ENSSLIN, Leonardo *et al.* Avaliação do desempenho de empresas terceirizadas com o uso da metodologia multicritério de apoio à decisão-construtivista. **Pesquisa operacional**, [s. l.], v. 30, n. 1, p. 125-152, 2010.

ERBES, Rafael Henrique *et al.* O impacto do planejamento tributário no cotidiano das empresas. **Revista Gestão em Foco**, Chapecó, v. 12, p. 33-47, 2020. Disponível: <https://portal.unisepe.com.br/unifia/wp-content/uploads/sites/10001/2020/03/O-IMPACTO-DO-PLANEJAMENTO-TRIBUT%C3%81RIO-NO-COTIDIANO-DAS-EMPRESAS.pdf>. Acesso em: 12 nov. 2021.

FIORIN, Jéssica Marina Alvarez *et al.* Uso do diagrama de Ishikawa associado ao planejamento estratégico: experiência na graduação em enfermagem. **Revista Uningá Review**, Maringá, v. 26, n.3, p. 46-50, 2016.

FONTELLES, Mauro José *et al.* Metodologia da pesquisa científica: diretrizes para a elaboração de um protocolo de pesquisa. **Revista Paraense de Medicina**, Pará, v. 23, n. 3, p. 1-8, 2009.

FRANCA, Edmilson Moreira da. **Repasse da cota-parte do ICMS aos municípios cearenses**: Avaliação das mudanças ocorridas no período de 2009 a 2011. 2014. Dissertação (Mestrado Profissional) – Programa de Pós Graduação em Economia, CAEN, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2014.

FREITAS, Adelaide *et al.* Dificuldades na aprendizagem da mediana e quartis por alunos do 8.º ano de escolaridade: estudo comparativo fórmula versus gráfico. **Indagatio Didactica**, [s. l.], v. 10, n. 2, p. 109-132, 2018.

FRIEDRICH, João; BRONDANI, Gilberto. Fluxo de caixa – sua importância e aplicação nas empresas. **Revista Eletrônica de Contabilidade**, [s. l.], v. 2, n. 2, p. 135, 2005.

GALLON, Alessandra Vasconcelos, ENSSLIN, Sandra Rolim; ENSSLIN, Leonardo. Avaliação de desempenho organizacional em incubadoras de empresas por meio da metodologia multicritério de apoio à decisão construtivista (MCDA-C): a experiência do midi tecnológico. **RAI – Revista de Administração e Inovação**, [s. l.], v. 8, n. 1, p. 37-63, 2011.

GROSBELLI, Andressa Carla. **Proposta de melhoria contínua em um almoxarifado utilizando a ferramenta 5W2H**. 2014. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Engenharia de Produção) – Coordenação de Engenharia de Produção, Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Medianeira, 2014.

LOBO, Cicero Vasconcelos Ferreira; CONCEIÇÃO, Roberta Dalvo Pereira da; OLIVEIRA, Saulo Barbara de. Gestão por processos: um estudo de aplicação da notação BPMN em uma empresa de serviços do setor de óleo e gás. **Revista Inovação, Projetos e Tecnologias**, [s. l.], v. 6, n. 1, p. 94-110, 2018.

LUKIC, Melina de Souza Rocha. ICMS: entraves jurídicos e econômicos e propostas de melhoria. *In*: SACHSIDA, Adolfo (org.). **Tributação no Brasil**: estudos, ideias e propostas. Brasília: Ipea, 2017.

MAGGI, Luiz. **Planejamento Contábil e Tributário**. 1. ed. Belo Horizonte: Fumarc, 2009.

MAZZOTTI, Karla; BROEGA, Ana Cristina; GOMES, Luiz Antonio Vidal de Negreiros. A exploração da criatividade, através do uso da técnica de brainstorming, adaptada ao processo de criação em moda. *In*: CONGRESSO INTERNACIONAL DE MODA E DESIGN CIMODE, 1., 2012, Guimarães, PT. **Anais [...]**. Guimarães, PT: Universidade do Minho, 2012.

MEIRELES, Flávia Júnia Pimenta. **Gestão de compras em empresas locais**. 2021. Monografia (Graduação em Administração) – Instituto de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal de Ouro Preto, Mariana, 2021.

MELO, Camila Dantas de. **O que influencia a decisão de prováveis investidores?** 2021. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharelado em Administração) — Universidade de Brasília, Brasília, 2021.

MONDINI, Machado *et al.* **Dia de comprador-fornecedor e sua relação com o desempenho financeiro.** [S. l.: s. n.], 2013.

MONTEIRO, Pammela de Souza Batinga *et al.* A importância do planejamento tributário para o desenvolvimento de micro e pequenas empresas. **Revista FAIPE**, [s. l.], v. 9, n. 1, p. 50-58, 2019.

MOREIRA, Fernando Rocha *et al.* Evaluating the Performance of NIST's Framework Cybersecurity Controls Through a Constructivist Multicriteria Methodology. **IEEE Access**, [s. l.], v. 9. p. 129605-129618, 2021. Disponível em: <https://ieeexplore.ieee.org/document/9540950>. Acesso em: 04 maio 2022.

NARDI, Daira Cristina Noronha *et al.* Planejamento tributário na micro e pequena empresa: o papel do contador. **Diálogos em Contabilidade: Teoria e Prática**, [s. l.], v. 3, n. 1, p. 1-23, jan./dez. 2015.

NAZÁRIO, Neander da Silva; MENDES, Paulo César de Melo; AQUINO, Ducineli Régis Botelho de. Percepção dos discentes quanto à importância do conhecimento em Contabilidade Tributária em instituições de ensino superior do Distrito Federal: um estudo empírico. **Revista Universo Contábil**, [s. l.], v. 4, n. 3, p. 64-81, 2008.

NEUENFELDT JÚNIOR, Alvaro Luiz *et al.* Comparativo entre as metodologias MCDA-C, DEA e AHP. **Revista da FAE**, [s. l.], v. 18, n. 1, p. 6-19, 2015.

NÓBREGA, Marcos. Renúncia de Receita; Guerra Fiscal e Tax Expenditure: Uma abordagem do art. 14 da LRF. *Disciplinas USP, São Paulo*, p. 1-33, [2004].

OLIVEIRA, Alysson André Régis de; LEITE FILHO, Carlos Alberto Pereira; RODRIGUES, Cláudia Medianeira Cruz. O processo de construção dos grupos focais na pesquisa qualitativa e suas exigências metodológicas. In: ENCONTRO DA ANPAD, 31., 2007, Rio de Janeiro. Anais [...]. Rio de Janeiro: [s. n.], 2007. Disponível em: <http://www.anpad.org.br/admin/pdf/EPQ-A2615.pdf>. Acesso em: 19 dez. 2021.

OLIVEIRA, Joice Aparecida de; GOHARA, Marcio Shinichi; SANTOS, Miriane Vanessa dos Santos. **ICMS substituição tributária e seu impacto na formação de preços e na necessidade de capital de giro das empresas.** 2013. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Centro Universitário Eurípedes de Marília, Marília, 2013.

OLIVEIRA, Rodrigo Rios Faria de; GONÇALVES, Marina. A importância do planejamento tributário para as empresas. **Revista Científica e-Locução**, [s. l.], v. 1, n. 3, p. 36-44, 2013.

PAULA, Guilherme Marques. Diferencial de alíquota do ICMS (DIFAL): necessidade de lei complementar geral para regulamentar a exação tributária. **Ordem dos**

Advogados do Brasil ESA – Goiás, Goiânia, [20--]. Disponível em: <https://esa.oabgo.org.br/esa/artigos-esa/direito-tributario/diferencial-de-aliquota-do-icms-difal-necessidade-de-lei-complementar-geral-para-regulamentar-a-exacao-tributaria/>. Acesso em: 17 fev. 2022.

POZO, Hamilton. **Administração de Recursos Materiais e Patrimoniais: Uma Abordagem Logística**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PRADELLA, Simone. Gestão de processos: uma metodologia redesenhada para a busca de maior eficiência e eficácia organizacional. **Revista Gestão & Tecnologia**, [s. l.], v. 13, n. 2, p. 94-121, 2013.

PUERTAS, Allan Bruno Massarioli; LANZOTTI, Carla Regina. A gestão de compras e seu impacto na produtividade. **Revista Fafibe On-Line**, [s. l.], v. 10, n. 1, p. 172-186, 2018.

RABELLO, Gabriel Gouvêa; OLIVEIRA, João Maria de. Tributação sobre empresas no Brasil: comparação internacional. **Radar: Tecnologia, produção e comércio exterior – IPEA**, Brasília, n. 41, p. 33-44, 2015.

RAMOS, Alberto W. **CEP para processos contínuos e em bateladas**. São Paulo: Fundação Vanzolini, 2000.

RESSEL, Lúcia Beatriz *et al.* O uso do grupo focal em pesquisa qualitativa. **Texto & Contexto-Enfermagem**, Santa Catarina, v. 17, n. 4, p. 779-786, 2008.

REZENDE, Rafael Oliveira. Benefícios e Competição Fiscal entre Estados Brasileiros: Judicialização da “Guerra Fiscal” do ICMS no Supremo Tribunal Federal (Menção Honrosa Prêmio do Tesouro/2019). **Cadernos de Finanças Públicas**, Brasília, v. 1, n. 1, p. 1-80, 2020.

RIO GRANDE DO SUL. **Decreto Nº 37.699, de 26 de agosto de 1997** Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). (Atualizado até o Decreto 56.460, publicado no DOE de 19/04/22). Porto Alegre: Assembleia Legislativa, 1997. Disponível em: <http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=109362&inpCod>. Acesso em: 15 ago. 2021.

RODRIGUES, Evaldo Cesar Cavalcante. **Metodologia para investigação da percepção das inovações na usabilidade do sistema metroviário: uma abordagem antropotecnológica**. 2014. Tese (Doutorado em Transportes) – Universidade de Brasília, Brasília, 2014.

SÁ, Antonio Lopes de. Entrevista Professor Doutor Antonio Lopes de Sá. **Revista Brasileira de Contabilidade**, Brasília, n. 178/179/180, p. 11-17, jul./dez. 2009.

SAMPAIO, Lucilaine Escobar Teixeira; MARQUES, Heitor Romero. A importância do planejamento tributário nas micro e pequenas empresas. **Revista Controle-Doutrina e artigos**, [s. l.], v. 13, n. 1, p. 199-217, 2015.

SANT'ANA, Ingrid Ramos *et al.* Os impactos da ausência de planejamento financeiro e o fluxo de caixa na empresa. *In: SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA*, 16., 2019, Rio de Janeiro. **Anais [...]**. Rio de Janeiro: AEDB, 2019. SEBRAE. **Boletim estatístico de micro e pequenas empresas**. [S. l.]: Observatório Sebrae, 1. sem. 2005.

SEBRAE. Mercado e vendas. Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil. **Sebrae**, Brasília, 2011. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>. Acesso em: 12 ago. 2021.

SEBRAE. **Pagando muitos impostos? Conhecendo Planejamento Tributário**. Bahia: Sebrae, [20--]. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/TO/Anexos/%5BeBook%20SebraeBA%5D%20Pagando%20muitos%20impostos%20Conhecendo%20Planejamento%20Tributário.pdf>. Acesso em: 26 ago. 2021.

SIGOLLO, Rafael. Companhias buscam mais executivos tributaristas. **Odair Bergamo Consultoria Empresarial**, [s. l.], 2011. Disponível em: http://www.odaircontador.cnt.br/2011_03_01_archive.html. Acesso em: 19 ago. 2021.

SILVA, Laisla Thaís da. Planejamento tributário. **REGRAD-Revista Eletrônica de Graduação do UNIVEM**, [s. l.], v. 12, n. 1, p. 110-128, 2019.

SILVA, Roberta de Almeida da; CAREGNATO, Rita Catalina; FLORES, Cecília Dias. Segurança na administração de medicamentos: utilização do software Bizagi® e a aplicação dos pilares do Triple Aim. **Vigilância Sanitária em Debate: Sociedade, Ciência & Tecnologia**, [s. l.], v. 7, n. 1, p. 60-70, 2019.

SILVA, Roberto Bernardo da. **Metodologia para investigação da percepção da usabilidade das tecnologias de informação e comunicação (TIC) do transporte público**. 2018. Tese (Doutorado em Transportes) — Universidade de Brasília, Brasília, 2018.

SIMÕES, Érica; MICHAEL, Murillo. Importância da gestão de compras para as organizações. **Revista Científica Eletrônica de Ciências Contábeis**, [s. l.], v. 2, n. 3, p.1-7, 2004.

SIQUEIRA, Alexander Dias. Gestão tributária. **Revista CEPPG**, Catalão, ano 14, n. 24, p. 136-157, 2011.

SIQUEIRA, Antônio Carlos Pedroso de. O Planejamento Tributário: O que representa e como é desenvolvido. **Siqueira e Associados Auditores**, [s. l.], 2011. Disponível em: <https://siqueiraeassociados.wordpress.com/2011/10/01/planejamento-tributario-o-que-representa-e-como-desenvolvido/>. Acesso em: 13 set. 2021.

SOUZA, Luciane Regina Braçaroto de; PAVÃO, Ana Celi. A necessidade do planejamento tributário visando a redução dos custos nas organizações. **Revista Inesul**, Londrina, p. 1-22, 2020.

SOUZA, Talita Cristina da Silva; NISHINA, Cristina da Silva; VIEIRA, Ricardo Tanaka. "Planejamento Tributário–Elisão e Evasão Fiscal. **Revista Eletrônica Organizações e Sociedade**, Iturama, v. 5, n. 3, p. 115-127, 2016.

TEZZA, Rafael; ZAMCOPE, Fábio Cristiano; ENSSLIN, Leonardo. A metodologia multicritério de apoio à decisão construtivista para a identificação e avaliação de habilidades para o setor de estamparia têxtil. **Revista Gestão da Produção Operações e Sistemas**, [s. l.], ano 5, n. 1, p. 125, 2010.

THOFEHRN, Maira Buss; LEOPARDI, Maria Tereza. Construtivismo sócio-histórico de Vygostky e a enfermagem. **Revista Brasileira de Enfermagem**, Brasília, v. 59, n. 5, p. 694-698, 2006.

TORRICO, Giovana Moreira; BORTOLUZZI, Sandro César; LINDNER, Ana Paula. Avaliação de desempenho multicritério da relação universidade empresa: estudo de caso em uma universidade pública. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, [s. l.], v. 11, p. 29-49, 2018.

TUBINO, Dalvio Ferreira. **Manual de planejamento e controle da produção**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

VELLO, André Pinto Coelho; MARTINEZ, Antonio Lopo. Planejamento tributário eficiente: uma análise de sua relação com o risco de mercado. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 11, n. 23, p. 117-140, 2014.

YAMAO, Celina. A História do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias–do IVM ao ICMS. **Revista Jurídica**, Curitiba, v. 3, n. 36, p. 40-56, 2014.

ZANLUCA, Júlio César. Planejamento Tributário. **Portal Tributário**, [s. l.], 2014. Disponível em: <http://www.portaltributario.com.br/planejamento.htm/>. Acesso em: 2 dez. 2021.

ZUGMAN, Daniel Leib. Reflexões sobre as possíveis razões para não ocorrer uma reforma tributária no Brasil. **Revista Direito GV**, São Paulo, v. 12, n. 3, p. 610-631, set./dez. 2016. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rdgv/a/vhTZTgjdDsx5kdnkNFKRk7h/?format=pdf&lang=pt>. Acesso em: 12 nov. 2021

APÊNDICE A – FORMULÁRIO DE COLETA DE DADOS

Formulário de Coleta de Dados



Universidade de Brasília

Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas

Públicas

Departamento de Administração

Prezado(a) colaborador(a), você está sendo convidado(a) para participar, como voluntário(a), desta pesquisa que é vinculada ao Departamento de Administração da Universidade de Brasília - UnB. Todas as informações coletadas nesta pesquisa são sigilosas e sua identidade será preservada.

OBSERVAÇÃO: As respostas devem ser feitas na visão da empresa, ou seja, considerando-se os impactos das questões abordadas na realidade da empresa. Considerar sempre a relação das questões abordadas com a GESTÃO TRIBUTÁRIA e a relevância das questões em relação à esse tema.

Obrigado pela sua participação!

Instruções: Preencha os dados demográficos e marque um “X” nos itens de acordo com sua percepção.

| DADOS SOCIODEMOGRÁFICOS | |
|--|--|
| Qual o seu cargo na organização? | Quanto tempo já realizou compras na empresa que trabalhou ou trabalha? |
| <input type="checkbox"/> Menos de um mês <input type="checkbox"/> Mais de um mês até seis meses <input type="checkbox"/> Mais de seis meses até 1 ano <input type="checkbox"/> 1 a 3 anos <input type="checkbox"/> 4 a 6 anos <input type="checkbox"/> 7 a 9 anos <input type="checkbox"/> 10 anos ou mais | <input type="checkbox"/> Gestor de Compras <input type="checkbox"/> Proprietário <input type="checkbox"/> Estoquista <input type="checkbox"/> Gerente <input type="checkbox"/> Comprador <input type="checkbox"/> Outros: _____ |

Orientação para classificar cada item:

| | | | | |
|------------------------------|------------------------|------------------------------|-------------------------|-----------------------|
| (N5) Muito impactante | (N4) Impactante | (N3) Pouco impactante | (N2) Indiferente | (N1) Atrapalha |
|------------------------------|------------------------|------------------------------|-------------------------|-----------------------|

| Item | Qual a sua percepção sobre o impacto da gestão tributária nas compras das empresas? | N5 | N4 | N3 | N2 | N1 |
|-----------------------------|---|----|----|----|----|----|
| 1. Estrutura do ICMS | 1.1 Incentivos Fiscais – Regras especiais destinadas à um determinado setor com o intuito de reduzir a alíquota do ICMS e estimular o seu desenvolvimento | | | | | |
| | 1.2 Legislação Complexa por UF – Cada Estado apresenta uma alíquota de ICMS distinta. Além disso, existem peculiaridades de região para região com o intuito de estimular determinados setores | | | | | |
| | 1.3 Gestão de Alíquotas de ICMS – Saber realizar compras considerando as diferenças de ICMS entre os Estados como forma de reduzir custos e aumentar a margem de lucro | | | | | |
| | 1.4 Legislação Exclusiva por Setor – Alguns setores do mercado apresentam regras específicas de ICMS em prol de um fim. | | | | | |
| 2. Aplicação do ICMS | 2.1 Simples Nacional – Regime tributário destinado à facilitar o recolhimento de contribuições de microempresas e médio empresas | | | | | |
| | 2.2 Equilíbrio Financeiro entre os Estados – Garantir uma maior igualdade entre Estados ricos e pobres | | | | | |
| | 2.3 Alíquotas diferentes entre Estados e produtos (Ter consciência de que existem diferentes alíquotas de ICMS entre os Estados e, além disso, que a depender do produto, possa existir regras específicas) | | | | | |
| | 2.4 Lei da Micro e Pequena Empresa (Lei Complementar nº 123 que institui um tratamento simplificado, diferenciado e favorecendo as micro e pequenas empresas. Dentre uma de duas medidas podemos destacar a criação do Simples Nacional | | | | | |
| | 3.1 Guerra Fiscal – Disputa existente entre Estados em busca de investimentos, por parte, de empresas privadas como forma de se gerar mais empregos | | | | | |
| | 3.2 Conhecimento do ramo de atuação da empresa – A relação entre o conhecimento do ramo de atuação da empresa e a gestão tributária | | | | | |

| | | | | | | |
|----------------------------------|--|--|--|--|--|--|
| 3. Gestão Tributária | 3.3 Domínio das dimensões do ICMS – Ter conhecimento de todas as regras e características do ICMS independentemente do setor de atuação da empresa | | | | | |
| | 3.4 Ponderar ICMS, Custo de frete pago pelo Fornecedor (CIF), Custo de frete pago pelo comprador (FOB), Seguro e Frete (Considerar ICMS, Custos de Frete, Seguro e Frete ao se realizar compras para empresas) | | | | | |
| 4. Diferenciais de Gestão | 4.1 Fluxo de Caixa – Ter conhecimento dos valores que estão entrando e saindo da empresa, bem como, daquilo que está em caixa | | | | | |
| | 4.2 Gestão de Compras – Saber realizar a gestão compras/estoque de forma eficiente, garantindo que nenhum produto fique indisponível, em excesso, ou parado no estoque | | | | | |
| | 4.3 Compliance – Conjunto de disciplinas a fim de cumprir e se fazer cumprir as normas legais e regulamentares | | | | | |
| | 4.4 Segurança para o cliente – Ter uma empresa com uma boa gestão tributária transmite segurança para o cliente | | | | | |
| | 4.5 Planejamento Tributário – Ter discriminado e organizado todos os impostos a serem pagos pela empresa | | | | | |