

GERENCIAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO RAMO
SALINEIRO LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE AREIA BRANCA/RN

Medeiros, F. H. de ; Moreira, C.S.; Silva, A.R.P. da; Nascimento, Í.C.S. do; Melo, G.C.V. de

GERENCIAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO
RAMO SALINEIRO LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE AREIA BRANCA/RN

TAX MANAGEMENT: A CASE STUDY IN A SALMARY COMPANY LOCATED IN THE
AREA BRANCA / RN

Fábio Hipólito de Medeiros¹

Caritsa Scartaty Moreira²

Annandy Raquel Pereira da Silva³

Ítalo Carlos Soares do Nascimento⁴

Geison Calyo Varela de Melo⁵

Resumo: Este artigo objetivou identificar as práticas de gerenciamento tributário adotadas por uma empresa salineira do município de Areia Branca, Estado do Rio Grande do Norte, para reduzir sua carga tributária. Quanto aos aspectos metodológicos, trata-se de um estudo de caso, de caráter descritivo e de natureza qualitativa. Os dados foram coletados mediante entrevista semiestruturada e tratados por meio da análise de conteúdo. Dentre as práticas adotadas, perceberam-se as seguintes: (I) no planejamento são determinadas as atividades que se adequam com o regime tributário para reduzir tributos; (II) o profissional do setor fiscal executa as atribuições de acordo com a lei e define os profissionais para o aperfeiçoamento na área fiscal; (III) há a participação dos sócios quanto à tomada de decisão em assuntos tributários; (IV) o regimento interno está em construção; (V) há contato com entes governamentais para tratar pontos sobre incentivos fiscais no segmento da empresa.

Palavras-chave: Tributos. Gerenciamento Tributário. Práticas de Gerenciamento Tributário.

Abstract: This article aimed to identify the tax management practices adopted by a saline company in the municipality of Areia Branca, State of Rio Grande do Norte, to reduce its tax burden. As for the methodological aspects, it is a case study, descriptive and of a qualitative nature. The data were collected through semi-structured interviews and treated through content analysis. Among the practices adopted, the following were noticed: (I) in planning, the activities that are adapted to the tax regime to reduce taxes are determined; (II) the tax professional performs the duties in accordance with the law and defines the professionals for improvement in the tax area; (III) there is the participation of the partners regarding decision-making in tax matters; (IV) the internal regulations are under construction; (V) there is contact with government entities to address points about tax incentives in the company's segment.

Keywords: Tributes. Tax Management. Tax Management Practices.

¹ Especialista em Contabilidade e Planejamento Tributário pela UFERSA fabiohmedeiros1980@gmail.com

² Mestra em Ciências Contábeis pela UFRN caritsascarlaty@ufersa.edu.br

³ Graduada em Ciências Contábeis pela UFERSA annandyraquel@hotmail.com

⁴ Mestre em Administração e Controladoria pela UFC italocarlos25@gmail.com

⁵ Mestrando em Administração e Controladoria pela UFC geisoncalyo@hotmail.com

1 INTRODUÇÃO

A influência que os tributos representam no resultado econômico das empresas tem estimulado significativo número de pesquisadores para identificar maneiras de minimizar suas cargas tributárias (SIQUEIRA; CURY; GOMES, 2011). No cenário financeiro atual, em que a tecnologia mudou as formas de fazer contabilidade, as frequentes alterações tributárias que essas organizações devem se adaptar no país fazem com que o empresário tenha a obrigação de melhor administrar seus impostos, sendo fundamental o planejamento tributário (RICHARD, 2011).

Para Tang (2005), o gerenciamento de tributos pode ser definido como o meio do contribuinte explorar as condições e incertezas e a ambiguidade das leis tributárias com a intenção de aplicá-las de forma vantajosa na mensuração contábil e na estruturação das atividades, favorecendo legalmente e influenciando sua carga tributária.

Para Minnick e Noga (2010), a administração tem como finalidade coordenar procedimentos de gestão para encontrar oportunidades na legislação de reduzir a carga tributária da empresa; realiza, monitora e revisa processos realizados na organização com o objetivo de reduzir o valor pago com tributos. Torres (2003), por sua vez, destaca que o gerenciamento tributário consiste em uma técnica de organização preventiva de negócios jurídicos com vistas a uma lícita economia de tributos.

Nesta perspectiva, Formigoni, Antunes e Paulo (2009) definem que o gerenciamento de tributos deve ser praticado dentro dos padrões prescritos pelas normas contábeis e pela legislação tributária. Em especial, no processo de mensuração e evidenciação que oferecem possibilidades de julgamento por parte dos gestores que utilizam a sua discricionariedade para reportar o resultado desejado.

O Rio Grande do Norte (RN) concentra 95% da indústria salineira do país e sua área de atuação é composta por 35 salinas situadas no semiárido brasileiro. A produção anual brasileira é de aproximadamente 7,5 milhões de toneladas, correspondente a seis milhões de sal marinho e 1,5 de sal gema; o RN representa quase a totalidade do sal brasileiro, negociado para vários segmentos de mercado no Brasil e exterior (ARAUJO, 2019).

Diante disso, levanta-se a seguinte questão-problema: **quais as práticas de gerenciamento tributário adotadas por uma empresa do ramo salineiro para reduzir sua carga tributária?** De modo geral, objetiva-se identificar as práticas de gerenciamento tributário adotadas por uma empresa salineira do município de Areia Branca, Estado do Rio Grande do Norte, para reduzir sua carga tributária.

Do ponto de vista teórico, a pesquisa justifica-se por apresentar uma temática relevante, tendo em vista as constantes mudanças no cenário tributário nacional, contribuindo assim para a ampliação do debate sobre o tema, considerando-se que as pesquisas no contexto brasileiro ainda são incipientes, oportunizando a investigação em outros segmentos/ramos. Para o mercado, possibilita evidenciar informações acerca das práticas de gerenciamento tributário que estão sendo ou que poderão ser adotadas em uma empresa do ramo salineiro para a redução de sua carga tributária. Uma vez identificadas, a adoção dessas práxis poderá servir como diferencial competitivo entre as entidades que atuam no mesmo segmento, além de mostrar a importância da atuação do profissional contábil nessa área.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Tributação no Brasil e o Gerenciamento Tributário

Atualmente, a Constituição Federal de 1988 (CF/88) estabeleceu que a definição de tributo deve ser dada por lei complementar. Em seu artigo 146, a redação estabelece normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre a definição de tributos e de suas espécies, bem como em relação aos impostos discriminados na Carta Magna, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Entretanto, o Sistema Tributário Nacional de 1966 (STN/96), em seu artigo 3º, define que tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O sistema tributário congrega um conjunto de normas hierarquicamente organizadas que diz respeito à matéria tributária, ou seja, composto pelos tributos instituídos no Brasil e pelos princípios e normas que os regulam, e deve ser utilizado como instrumento de redistribuição de riqueza, a cobrar mais impostos de quem tem capacidade contributiva e minimizar a carga dos mais pobres (LUCHIEZI; MARIA, 2010).

Nos últimos anos, as reformas fiscais passaram a mudar a forma dos sistemas, reacendendo o interesse em avaliar os encargos fiscais, apesar de que o maior interesse perdurou nos efeitos da tributação sobre o desempenho econômico (MAGRO; DEGENHART; KLANN, 2016).

Para o governo, é difícil estabelecer um sistema tributário que se separe da contabilidade financeira, cujos relatórios contábeis são utilizados para atender as reais necessidades tributárias frente a arrecadação, bem como a fiscalização das organizações (FORMIGONI; ANTUNES; PAULO, 2009). Nesse sentido, para Guimarães, Macedo e Cruz (2016) a área das Ciências Contábeis torna-se relevante para estudar o gerenciamento tributário. No Brasil, é adotada a terminologia planejamento tributário para designar estratégias que visem a diminuição do custo com tributos.

A utilização desse gerenciamento oportuniza que os administradores considerem os aspectos tributários em sua administração estratégica, reduzindo a carga tributária e aumentando a transparência das empresas (CASTRO; FLASH, 2013). Essas organizações incorrem em práticas de gestão dos tributos para maximizar o retorno dos acionistas, reduzir o risco de controle fiscal e custo político, estabelecer os parâmetros de compensação dos gerentes após os impostos e atender as expectativas do mercado (TANG, 2005).

Essa categoria de gerenciamento não pode ser confundida com fraude, pois é praticada de acordo com os padrões prescritos pelas normas contábeis e pela legislação tributária, em especial no processo de mensuração e evidenciação (FORMIGONI; ANTUNES; PAULO, 2009). Finalmente, para Costa, Moreira e Bezerra (2016) gerenciamento tributário, é definido por teóricos como a forma legal de redução de despesas com tributos, sendo importante ferramenta para coordenar vertentes financeiras de uma entidade.

2.2 Práticas/técnicas de gerenciamento tributário

As práticas de gerenciamento tributário são fundamentais para o atendimento de requisitos, como princípios e políticas de gerenciamento tributário, por meio da governança

**GERENCIAMENTO TRIBUTÁRIO: UM ESTUDO DE CASO EM UMA EMPRESA DO RAMO
SALINEIRO LOCALIZADA NO MUNICÍPIO DE AREIA BRANCA/RN**

Medeiros, F. H. de ; Moreira, C.S.; Silva, A.R.P. da; Nascimento, Í.C.S. do; Melo, G.C.V. de

baseada na dinâmica tributária ou no monitoramento e no gerenciamento de mudanças que exerçam influência sobre a tributação da sociedade e estabeleça a divisão entre os órgãos societários (AMARAL, 2011).

O referido autor, afirma que para garantir a competitividade empresarial, as empresas precisam adotar práticas de gerenciamento tributário, tendo em vista que o fisco está cada vez mais atento quanto aos possíveis erros ou até mesmo à sonegação. Assim, as companhias que adotam essas práticas devem minimizar riscos, checar as informações e verificar a sua veracidade. Nesse contexto, no Quadro 1 apresentam-se as práticas de gerenciamento tributário destacadas na literatura, as quais corroboram o pensamento de Amaral (2012).

Quadro 1 - Práticas de gerenciamento tributário

Técnica	Prática	Autores que corroboram com Amaral (2012)
Cumprimento das obrigações tributárias	Acompanhar a quitação das obrigações acessórias através de gestão de colaboradores capacitados na área de tributos	Luca (2014), Sagaz e Sagaz (2018), Ghellere (2012)
Conduta de planejamento tributário	Gerir as atividades da empresa de maneira a garantir o menor lucro tributário possível, de acordo com a legislação em vigor	Ghellere (2012), Strohmeier (2012), Luca (2014), Sagaz e Sagaz (2018), Vello e Martinez (2014)
Relacionamento com o governo (políticos, ministros e conselheiros políticos externos)	Manter rede de contatos com o governo a fim de que, quando necessário, a empresa possa questionar, dentro do limite ético, ordens tributárias	Sagaz e Sagaz (2018), Oliveira (2018), Ghellere (2012)
Relacionamento com sócios, acionistas, imprensa e lobistas	Seguir manual de procedimentos internos onde cada parte da organização tenha suas atribuições, direitos e deveres detalhados	Sagaz e Sagaz (2018), Ghellere (2012)
Relacionamento com as autoridades fiscais	Construir Regimento Interno que demonstre como a empresa deve se relacionar com os órgãos de controle a fim de que quando fiscalizada sejam consideradas suas características legais	Sagaz e Sagaz (2018); Strohmeier (2010), Siqueira, Cury e Gomes (2011), Ghellere (2012)
Participação em fóruns de discussão e debates referentes às questões Tributárias	Definir quem serão os responsáveis por representar a empresa no que diz respeito aos tributos, forma a avaliar os riscos e aplicar adequadamente a carga tributária	Sagaz e Sagaz (2018), Ghellere (2012)

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

O uso das técnicas de gerenciamento tributário proporciona benefícios à empresa por meio da redução da carga tributária ou até mesmo a eliminação de seus riscos tributários e da maior competitividade, sempre seguindo ditames de legalidade, ética e moralidade (AMARAL, 2011). Um fator importante que esse autor menciona em seus escritos acerca da integralização do departamento tributário com outros da empresa, é que a questão tributária não está direcionada apenas no setor que controla sua operação, mas em todos os setores que a ele estão relacionados.

2.3 Estudos anteriores correlacionados ao tema

O tema gerenciamento é abordado na literatura internacional de forma específica e associada a outras categorias de gestão, cujos autores analisaram alguns aspectos sobre o assunto e obtiveram suas conclusões.

Dessa maneira, o estudo desenvolvido por Tang (2005) buscou conhecer o potencial das diferenças de livro fiscais *book-tax differences* (BTD) para a captura de gerenciamento de resultados e gestão fiscal no contexto chinês. Através desse estudo, os pesquisadores podem comparar diretamente o grau de gerenciamento de impostos em diferentes países e analisar as mudanças ocasionadas pela desconformidade tributária em determinado país ao longo do tempo.

Minnick e Noga (2010) pesquisaram como a governança corporativa desempenha papel na gestão tributária de longo prazo e contribui para a literatura existente de várias maneiras. Os autores examinaram empiricamente a função dessa chefia na gestão tributária das empresas a partir de uma perspectiva ao final do período e detectaram que a melhor gestão tributária está positivamente relacionada com os maiores retornos aos acionistas; que a compensação de incentivo leva os gerentes a fazer investimentos em pagamentos de extenso prazo, como o gerenciamento de impostos, de maneira que os resultados esclarecem como a governança pode melhorar o desempenho da empresa e aumentar o valor do acionista a extenso vencimento.

Assim, por meio dessas pesquisas, em diferentes países, os autores identificaram que o gerenciamento tributário é uma ferramenta importante não apenas para a redução de tributos, mas em todo o processo de gestão empresarial, o qual influencia em tomadas de decisões por parte de gestores de forma imediata ou até mesmo em longo prazo.

No Brasil, estudos realizados por alguns autores acerca do tema gerenciamento tributário demonstraram significativo conhecimento. Os resultados mostraram fatores positivos com a implantação e execução do processo. Assim, nas linhas seguintes são apresentados os autores que realizaram pesquisas a respeito dessa categoria de gerenciamento.

Formigoni, Antunes e Paulo (2009) analisaram a diferença entre os resultados contábil e tributável nas companhias abertas brasileiras por meio do gerenciamento tributário ou contábil. Os resultados mostraram que os modelos aplicados não possibilitam o suporte necessário para a apuração do gerenciamento de soluções e tributos e para a identificação de relação entre essas práticas. Por essa razão, não foi possível concluir que ocorreu manipulação de resultados e/ou de tributos pelas companhias analisadas, tendo em vista que não foram apuradas evidências estatisticamente significativas dessas práticas.

Gomes (2011), por sua vez, buscou conhecer as taxas de imposto efetivas (*Effective Tax Rates – ETR*) das companhias abertas brasileiras de modo a verificar se esses encargos realizam o gerenciamento tributário. Os resultados apontam que a ETR das empresas analisadas está relacionada com as alíquotas dos tributos incidentes sobre o lucro das empresas, sendo que apenas os setores econômicos, como o de “Tecnologia da Informação” e “Construção e Transporte”, apresentaram diferenças estatisticamente significativas entre suas ETR e as alíquotas dos tributos sobre o lucro, sugerindo o gerenciamento tributário nesses setores.

Quanto aos autores Castro e Flash (2013), pesquisaram a relação do gerenciamento tributário com o desempenho financeiro das empresas listadas no nível 1 de governança corporativa da BM&FBOVESPA no período de 2009 a 2011. Os pesquisadores concluíram que o desempenho das empresas representado pelo Retorno sobre o Ativo (ROA) está moderadamente relacionado ao gerenciamento tributário das empresas, logo a variação do ROA em relação ao Taxa de imposto Efetiva (ETR) ocorre moderadamente. Assim, quanto maior o ROA menor será o ETR.

Guimarães, Macedo e Cruz (2016) analisaram a alíquota efetiva de tributos sobre o lucro de empresas de capital aberto atuantes no Brasil no período de 2003 e 2013, tanto em relação a alíquota efetiva total (ETRt) quanto à alíquota efetiva corrente (ETRc), os quais buscaram verificar indícios da presença de gerenciamento tributário. Os resultados confirmam a prática de gerenciamento tributário e demonstram também que os ajustes decorrentes do Regime Tributário de Transição (RTT) implicaram em uma carga fiscal menor. Observaram, também, que empresas de maior porte apresentam menor carga fiscal e que em geral as entidades adotam escolhas que permitem o diferimento dos tributos sobre o lucro.

Já Magro, Degenhart e Klann (2016) buscaram identificar o impacto da adoção das normas *full* IFRS sobre a taxa de imposto efetiva (ETR) das empresas brasileiras. Nos resultados, os setores analisados como utilidade pública e materiais básicos demonstraram que as médias de ETR são diferentes a partir da adoção dessas normas. Os autores concluíram que a referida taxa apresenta significância estatística ao apresentar a diminuição na carga tributária, processo quando os setores analisados passaram a adotar as normas *full* IFRS, comprovando maior gerenciamento tributário.

No tocante à pesquisa de Santos (2017), a investigação foi realizada em uma empresa situada no extremo sul catarinense do ramo de comércio de combustíveis, a qual adota boas práticas de governança tributária e avalia os benefícios proporcionados pela sua adoção. Os resultados mostraram que a organização tem algumas carências em sua gestão tributária. Na diagnose, foram fornecidas alternativas para minimizar essas deficiências e maximizar os resultados da entidade através de uma ferramenta de gestão, como a governança tributária.

Por fim, o estudo de Sagaz e Sagaz (2018) buscou analisar e demonstrar os impactos do processo de classificação fiscal de mercadorias nos resultados das organizações por meio da utilização dos procedimentos de governança tributária. A pesquisa concluiu que a governança tributária pode contribuir na minimização das contingências e dos riscos atrelados aos processos de obrigação principal e acessórias dos tributos incidentes nas atividades das organizações e na otimização dos resultados a partir da redução do ônus tributário por meio de formas lícitas.

3 ASPECTOS METODOLÓGICOS

Ao identificar as práticas de gerenciamento tributário adotadas por uma empresa salineira do município de Areia Branca/RN para reduzir sua carga tributária, a pesquisa classifica-se como descritiva, quanto à sua abordagem; qualitativa, quanto à sua natureza; tendo como procedimento técnico o estudo de caso.

Pesquisas descritivas, de acordo com Gil (2008) têm como objetivo principal a descrição das características de determinada população ou fenômeno, ou o estabelecimento de relações entre variáveis mais significativas para a utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados. No que tange a abordagem qualitativa, vincula o mundo objetivo e a subjetividade do sujeito e não pode ser traduzida em números; não requer o uso de métodos e técnicas estatísticas (KAUARK; MANHÃES; MEDEIROS, 2010).

Adotou-se o estudo de caso com o propósito de demonstrar as práticas de gerenciamento tributário, tendo como objeto de estudo uma empresa do ramo salineiro no município de Areia Branca/RN. Para Beuren (2004), o estudo de caso é particularizado principalmente pelo estudo concentrado de um único caso. Esse estudo é preferido pelos pesquisadores que desejam aprofundar seus conhecimentos a respeito de determinado caso específico.

O Rio Grande do Norte (RN) concentra 95% da indústria salineira do país e sua área de atuação é composta por 35 salinas situadas no semiárido brasileiro (ARAUJO, 2019). A empresa estudada, por sua vez, industrializa e comercializa sal marinho em vários estados brasileiros, principalmente na Região Nordeste. As operações concernem aos propósitos da pesquisa, o que viabiliza a coleta de dados e de informações pertinentes acerca das práticas de gerenciamento tributário.

Quanto a técnica de coleta de dados, utilizou-se da entrevista com roteiro semiestruturado, cujo entrevistado foi questionado a discorrer sobre determinada prática tributária. A vantagem da entrevista em relação a outras técnicas é que ela permite a captação imediata e corrente da informação, praticamente com qualquer tipo de entrevistado e sobre os mais variados tópicos (MARTINS; BOGUS, 2004).

Para a realização da entrevista levou-se em consideração um roteiro pré-estabelecido com 18 questões, no qual dividiu-se em três partes: na primeira, realizou-se questões inerentes aos temas contabilidade e gestão tributária da organização; na segunda, tratou-se acerca do gerenciamento tributário; e na terceira parte questionou-se quais as técnicas dessa categoria de gerenciamento que podem vir a reduzir o recolhimento de tributos e a obtenção de melhores resultados. O entrevistado participante é o contador da referida empresa, com mais de 10 anos de experiência nesta área.

O agendamento da entrevista se deu por meio de contato via e-mail e telefone, sendo realizada no próprio local de trabalho, no horário de expediente e de acordo com a conveniência do contador. A aplicação da entrevista foi realizada no dia 25 de março de 2019, com tempo aproximado de 45 minutos. Após o consentimento do contador entrevistado, a entrevista foi gravada e, posteriormente, transcrita. Ressalte-se que o processo de transcrição é uma etapa necessária à interpretação dos dados. Destarte, nesta pesquisa realizou-se a transcrição literal e a citação da fala do sujeito de forma integral.

Os relatos foram analisados mediante a técnica análise de conteúdo, que de acordo com Bardin (2011) caracteriza-se como um conjunto de técnicas de análises das comunicações, em que o pesquisador busca compreender as características, as estruturas ou os modelos que estão por trás dos fragmentos das mensagens, sugerindo-se que tal análise deve ser realizada em três etapas: (i) pré-análise; (ii) exploração do material; e (iii) tratamento dos resultados: inferência e interpretação (BARDIN, 2011).

Destarte, inicialmente, realizou-se a pré-análise, que consistiu na organização do material; posteriormente, os conteúdos da entrevista foram transcritos, viabilizando a exploração do material de forma mais aprofundada. Por fim, toda as leituras e análises realizadas anteriormente foram organizadas sistematicamente, a fim de expor os resultados com o intuito de alcançar os objetivos propostos no estudo. Utilizou-se o *software* Atlas.ti – versão 8, que auxiliou na análise dos dados, em que foram inseridas as perguntas e respostas do entrevistado, sendo possível analisar os aspectos relevantes da entrevista.

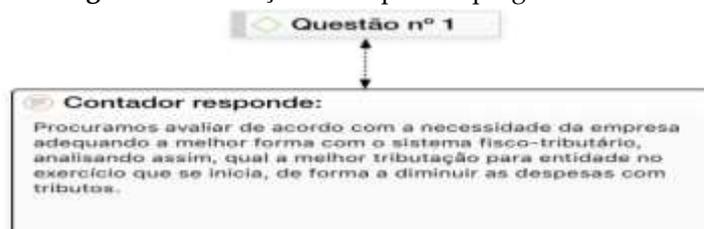
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Com o objetivo de identificar as práticas de gerenciamento tributário adotadas por uma empresa localizada no município de Areia Branca/RN para reduzir a sua carga tributária, entrevistou-se o contador da organização, o qual atua há 12 anos na empresa e se dedica, em média, cerca de 10 horas semanais às atividades relacionadas à tributação na empresa.

Ciente de suas responsabilidades perante o setor que atua, o contador frisa pontos importantes sobre o assunto: as práticas de gerenciamento tributário que são as adotadas de acordo com a necessidade da empresa e como deve iniciar esse processo de implantação e o planejamento tributário para avaliar o regime de tributação a ser escolhido, como o objetivo de reduzir o recolhimentos tributos, mediante a legislação em vigor.

A partir do instrumento de coleta de dados (entrevista), realizou-se questões relacionadas ao tema gerenciamento tributário, indagando-se sobre as práticas desse gerenciamento. Assim, o participe ao ser questionado sobre como definir uma conduta de planejamento tributário em uma empresa explica:

Figura 1 – Descrição da resposta à pergunta nº 1



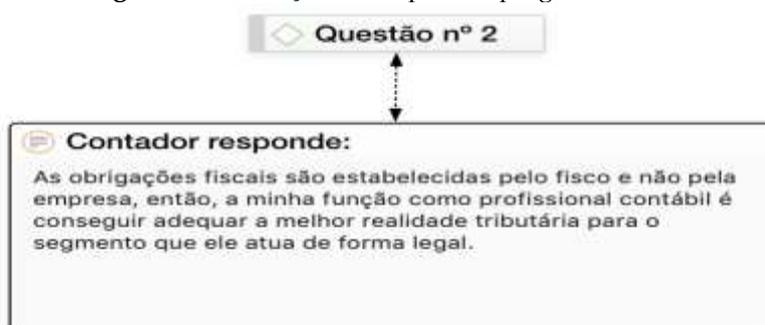
Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Para Amaral (2011), a conduta deve partir de um conjunto de decisões estratégicas preestabelecidas pelo Conselho de Administração ou pelos próprios administradores da empresa, a qual deverá ser feita uma análise criteriosa de toda a legislação vigente com vistas a buscar caminhos legais para a diminuição do custo tributário.

Na primeira questão, percebeu-se que o entrevistado analisa a conduta como uma necessidade de avaliar qual o melhor regime tributário que a empresa poderá se enquadrar para reduzir o recolhimento de tributos. Nessa perspectiva, notou-se que o planejamento tributário é fundamental para o início do processo de gerenciamento tributário em uma organização.

Ao ser questionado acerca do profissional contábil perante o cumprimento das obrigações tributárias estabelecidas pela empresa, o partícipe respondeu:

Figura 2 – Descrição da resposta à pergunta nº 2

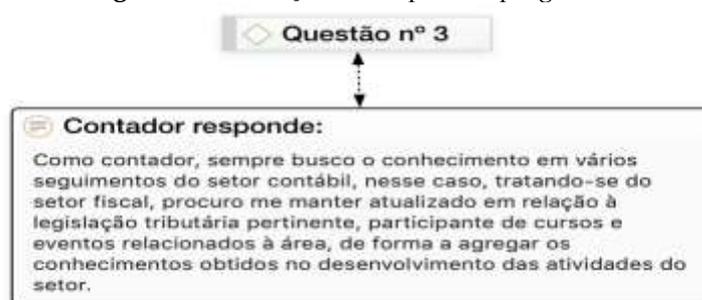


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Luca (2014) pontua que o profissional contábil deve utilizar ferramentas de controle para melhor auxiliá-lo ao cumprimento das obrigações tributárias, assim como o embasamento teórico e a difusão de procedimentos amparados por lei sem ter que sonegar e acarretar prejuízos para a empresa. Desse modo, o entrevistado assenta a responsabilidade do fisco perante as obrigações fiscais e ressalta que deve enxergar a realidade contábil que a empresa se enquadra no segmento tributário.

Quando questionado acerca de sua capacitação profissional, o partícipe prescreveu:

Figura 3 – Descrição da resposta à pergunta nº 3

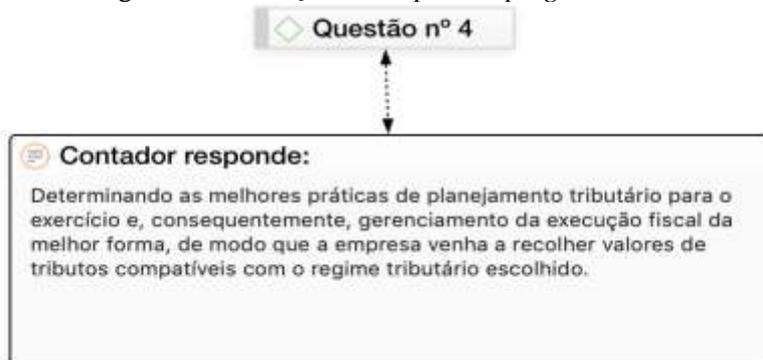


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Segundo Cardoso (2006), a capacitação do profissional contábil deve levar em consideração a competência do contador, o qual precisa potencializar o uso de treinamentos empresariais e institucionais com fim à obtenção de melhores desempenhos, principalmente no contexto da empresa. O entrevistado ressalta a necessidade da qualificação, isto é, a formação continuada, no segmento contábil, especificamente na área tributária, de maneira a agregar nas atividades do setor.

Na quarta pergunta, questionou-se sobre como o contador gerencia as atividades para garantir o menor lucro tributário possível, o qual assim explicou:

Figura 4 – Descrição da resposta à pergunta nº 4



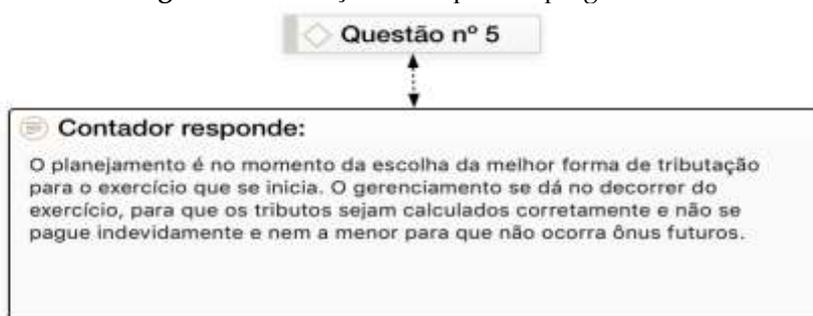
Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Amaral (2011), prescreve que uma forma de obter bons resultados é através da integração de departamentos e da implementação de uma filosofia de gerenciamento tributário, os quais permitirão que o custo tributário reduza ao longo do tempo com a criação de metas e também com a monitoração de riscos.

Desse modo, o contador cita a escolha das práticas determinadas no planejamento e a execução do gerenciamento fiscal adequado com o regimento tributário para que venha obter resultados com o recolhimento reduzido de tributos.

Na quinta questão, perguntou-se ao participante da pesquisa se ele conhece e entende acerca do gerenciamento tributário e o que diferencia de planejamento tributário, o qual assim respondeu:

Figura 5 – Descrição da resposta à pergunta nº 5



Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Sobre o planejamento tributário, Vello e Martines (2014) definem como conjunto de ações que promovem reduções de tributos explícitos na empresa exercidas de boas práticas de governança corporativa e ao serem implementadas maior eficiência tributária a empresa.

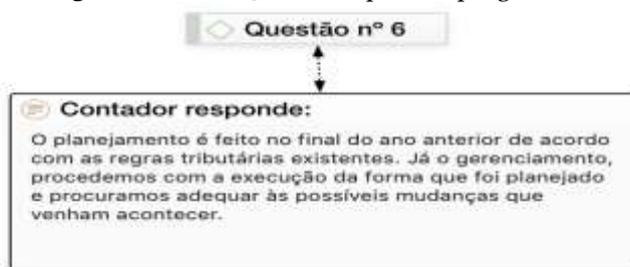
Amaral (2011) ressalta que o gerenciamento tributário é um conjunto de procedimentos de gestão que visam a coordenação, o controle e a revisão dos processos

tributários. Com a sua prática poderá haver redução dos riscos fiscais, estabelecendo índices de eficiência exigidos pela governança.

O entrevistado comenta as diferenças entre ambos e define planejamento tributário como forma de escolher o regime a ser implantado no exercício seguinte e reforça que o gerenciamento tributário ocorre durante a execução do exercício; que ao ser executado corretamente não haverá recolhimentos de tributos indevidamente.

Indagado acerca do setor fiscal, o participante comentou como deve ser o processo de implantação do gerenciamento tributário na empresa, cuja resposta segue descrita abaixo:

Figura 6 – Descrição da resposta à pergunta nº 6

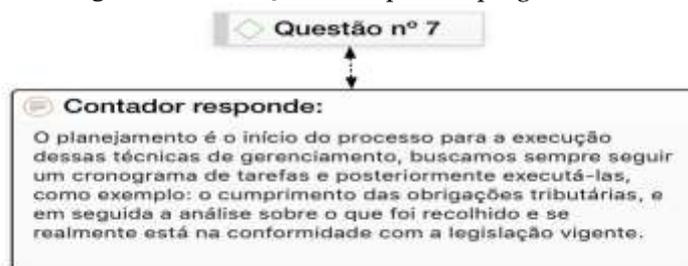


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Durante a entrevista, percebeu-se que o gestor se preocupa em executar o que foi definido pelo planejamento, ressalta o que nele acontece e no gerenciamento visa possíveis mudanças que podem ocorrer durante o exercício.

Na sétima questão, indagou-se ao pesquisado quais as técnicas de gerenciamento tributário devem ser adotadas pelo setor fiscal e como deverá ocorrer sua execução, cuja resposta segue na sequência:

Figura 7 – Descrição da resposta à pergunta nº 7

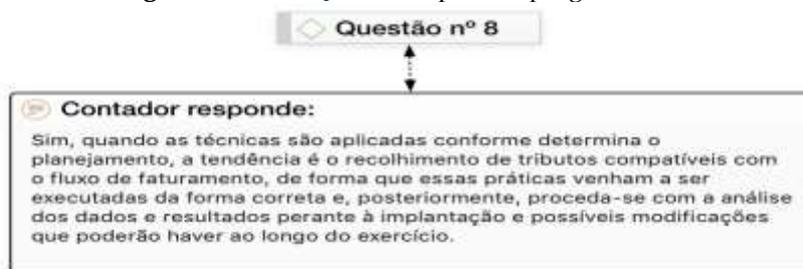


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Ghellere (2012) coaduna com Amaral (2011) ao falar sobre a execução das práticas de gerenciamento tributário através de um modelo baseado na dinâmica tributária, ou seja, pelo monitoramento e gerenciamento das mudanças que exerçam influência na tributação da empresa. O gestor comenta acerca da execução das práticas baseadas em um cronograma e posteriormente analisa o recolhimento com a conformidade perante a legislação.

Na oitava questão, perguntou-se ao pesquisado sua avaliação quanto às práticas/técnicas de gerenciamento tributário que poderão vir a reduzir a carga tributária em uma empresa e por que, o qual assim respondeu:

Figura 8 – Descrição da resposta à pergunta nº 8

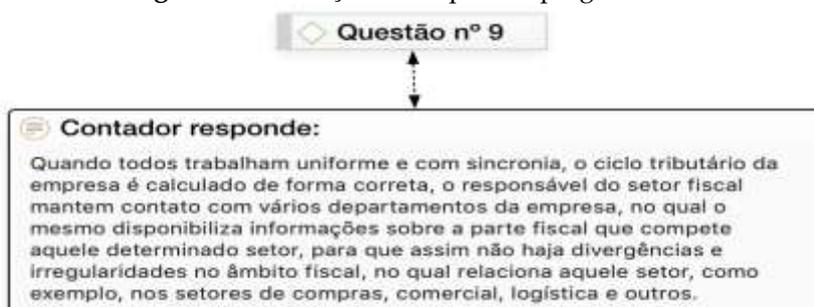


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Segundo Amaral (2011), as técnicas podem reduzir a carga tributária empresarial seguindo os ditames de legalidade, ética e moralidade, podendo trazer benefícios por meio da redução ou propriamente a eliminação dos riscos tributários, desde que seja aplicada e executada de forma adequada conforme planejado. O gestor contábil confirma a tese e ressalta a análise de dados e possíveis modificações que poderão ser feitas durante sua execução.

No que tange à nona pergunta, inquiriu-se ao entrevistado sobre como ele avalia a integração de outros setores com o setor fiscal, buscando com isso a redução de tributos:

Figura 9 – Descrição da resposta à pergunta nº 9



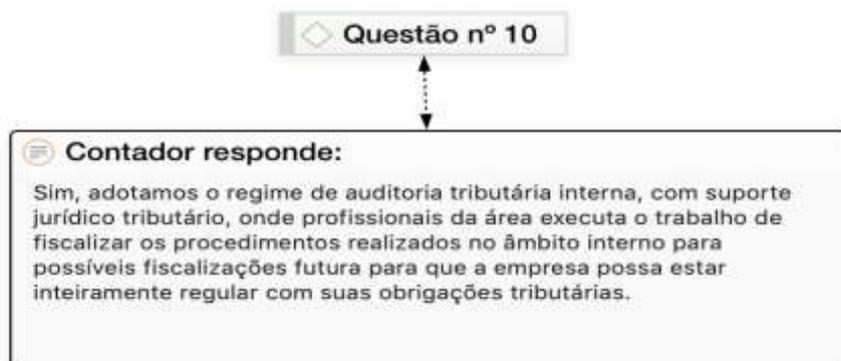
Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Amaral (2011) ressalta que a integração da gestão tributária com todos os departamentos é requisito indispensável para a eficiência e o alcance de resultados eficazes para um correto processo de gerenciamento tributário.

Quando questionado, o gestor argumenta acerca da comunicação entre os departamentos e a responsabilidade de ambos e reforça o trabalho uniforme e síncrono para que não haja possíveis irregularidades fiscais a que compete determinado setor.

No que diz respeito à décima questão, perguntou-se ao participante da pesquisa se a empresa adota um regimento interno em como deve se relacionar com as autoridades fiscais, a fim de quando fiscalizada sejam consideradas suas características legais. Como resposta, o pesquisado assim respondeu:

Figura 10 – Descrição da resposta à pergunta nº 10



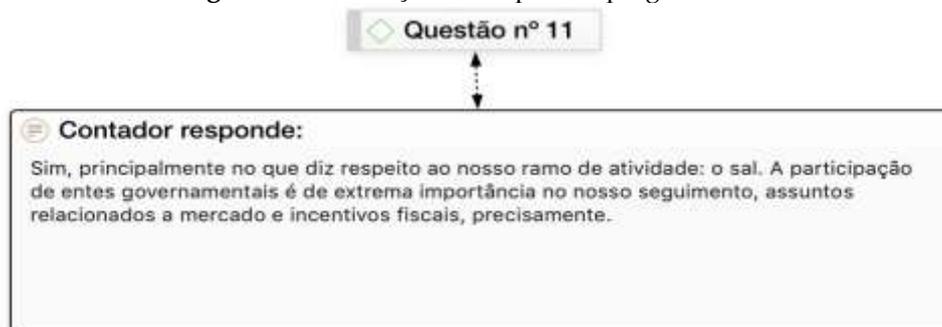
Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Na literatura, autores como Ghellere (2012) e Amaral (2011) concordam em estabelecer uma política interna de relacionamento com as autoridades fiscais, prezando pela honestidade e pela proatividade da empresa em cumprir as obrigações impostas pelo fisco.

O entrevistado fala sobre o regime de auditoria tributária interna com a intenção de fiscalizar procedimentos realizados no âmbito fiscal, de forma que a empresa caso a venha a ser fiscalizada esteja regulamente em dia com suas obrigações.

A Figura 11 apresenta a resposta do investigado ao questioná-lo se a empresa tem contato com o governo (políticos, ministros e conselheiros políticos externos) quando necessário.

Figura 11 – Descrição da resposta à pergunta nº 11

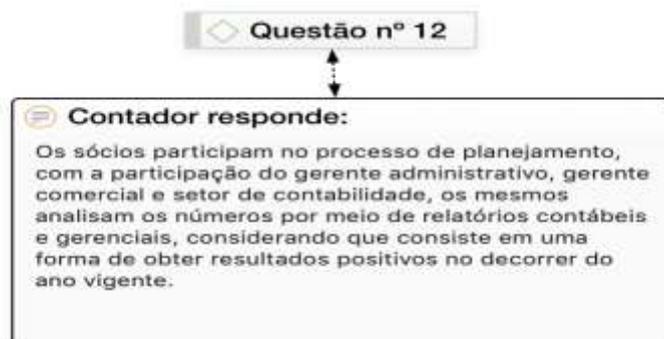


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Nessa circunstância, Sagaz e Sagaz (2018) e Amaral (2011) pontuam que a empresa deve estabelecer políticas formais com o governo acerca de questões tributárias de forma igualmente ética e honesta. O entrevistado comenta sobre o relacionamento com entes governamentais e principalmente tratando de assuntos sobre os incentivos fiscais no seguimento que a empresa atua: o ramo salineiro.

Na Figura 12, o contador mostra seu posicionamento quando questionado acerca da tributação da empresa e a participação dos sócios no processo de tomada de decisão, o qual comentou:

Figura 12 – Descrição da resposta à pergunta nº 12



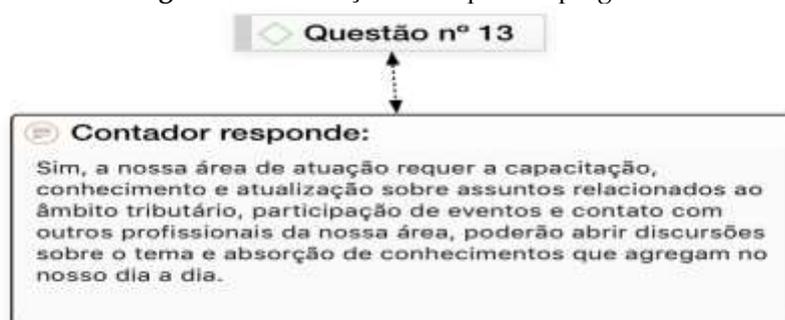
Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Amaral (2011) comenta que a participação dos sócios deve ser contínua, principalmente no processo de decisão. Dessa forma, a empresa deve adotar manual de procedimentos sobre as informações fiscais que deverão ser comunicadas aos sócios de maneira que estes possam analisar e opinar de forma correta e precisa qual a melhor decisão deverá ser tomada no âmbito tributário.

No tocante ao participe da pesquisa, qual seja o gestor contábil, esse profissional comenta sobre a participação dos sócios, principalmente no processo de planejamento onde estes analisam números para melhor opinar sobre qual melhor decisão deverá ser tomada no exercício subsequente.

Na Figura 13, questionou-se ao participante da investigação se os responsáveis pelo setor contábil devem participar de fóruns e debates sobre questões tributárias e por que, o qual respondeu com a seguinte redação:

Figura 13 – Descrição da resposta à pergunta nº 13

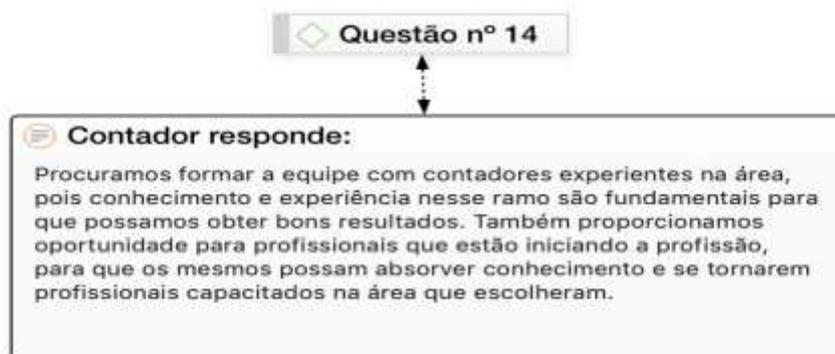


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Os autores Guellere (2014) e Amaral (2011), afirmam que designar responsáveis por qualquer manifestação formal da empresa evita contradições ou equívocos. O entrevistado falou sobre eventos e contato com outros profissionais da área com a intenção de discutir assuntos relacionados com seu dia a dia.

Na Figura 14, o partícipe foi indagado como o contador define sua equipe para atuar no setor tributário da empresa, cuja resposta segue descrita abaixo:

Figura 14 – Descrição da resposta à pergunta nº 14

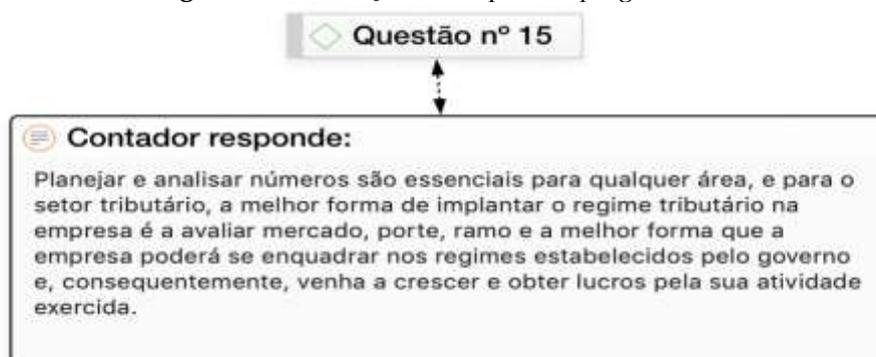


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Porto (2014) pontua que as instituições devem definir uma equipe capacitada que apresente conduta diante da legislação que cabe a empresa, devendo ser considerada a possibilidade de mudança das leis ou de sua interpretação. Desse modo, o entrevistado argumenta a experiência profissional na área para o setor e menciona as oportunidades para profissionais que estão iniciando o ofício.

Acerca da avaliação de riscos e a aplicação do regime tributário adequado, perguntou-se como o gestor pesquisado analisa esses aspectos, o qual explicou:

Figura 15 – Descrição da resposta à pergunta nº 15

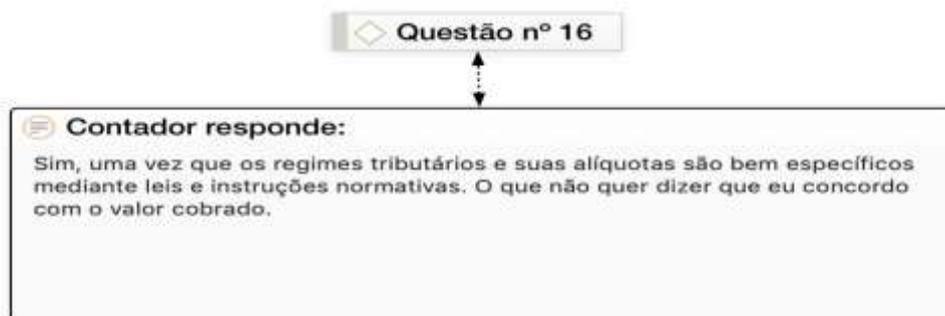


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Sobre o tema abordado, o autor Gazola (2012) menciona quando a empresa faz a opção pelo regime tributário sem planejamento, o que poderá ficar despreparada para investimentos futuros, ou pela falta de dinheiro, ou por ter recolhidos mais impostos, não dispondo de investimentos necessários para mantê-la competitiva. O pesquisado cita o planejamento e a análise como fatores essenciais para o processo de implantação do regime tributário, visando à obtenção de resultados positivos na atividade da empresa no qual exerce.

Na Figura 16, questionou-se ao entrevistado sobre o regime de tributação definido pela empresa, se ele considera compatível o valor de recolhimentos de impostos, o qual respondeu:

Figura 16 – Descrição da resposta à pergunta nº 16

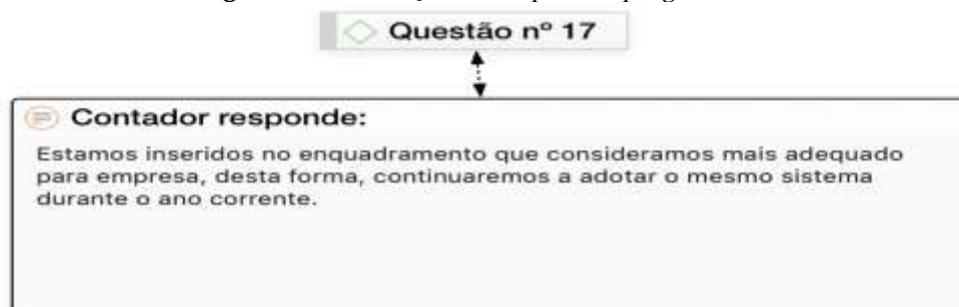


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

De acordo com o pensamento de Silva (2007), a escolha do regime tributário e seu enquadramento definirão a base de cálculo para impostos federais e ressalta que cada regime possui legislação própria que estabelece os procedimentos a serem seguidos pela empresa a fim de deliberar o enquadramento mais adequado. Assim, o entrevistado considera compatível com o regime mediante as suas especificações, porém não é favor da cobrança imposta pela própria legislação vigente.

O partícipe da pesquisa é questionado acerca do término do exercício, em como analisa os resultados sobre os tributos e quais medidas poderão vir a ser tomadas, o qual explica:

Figura 17 – Descrição da resposta à pergunta nº 17

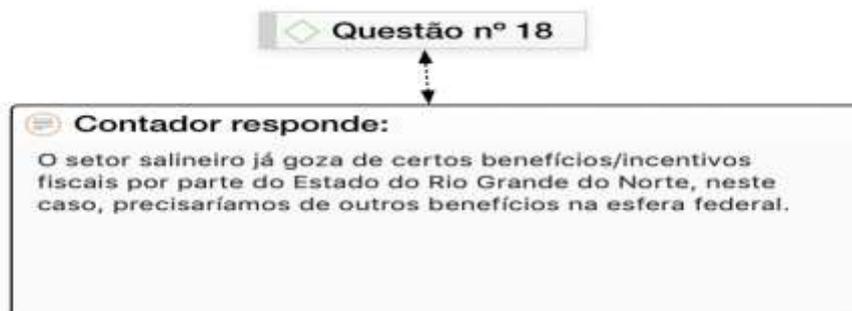


Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Belotto, Furlaneto e Crestani (2014), argumentam que o sistema tributário é burocrático e que cada empresa opta em seguir seu próprio regime de gerenciamento. Ao término do exercício, o contador deverá fazer uma análise no montante de tributos que a empresa recolheu no ano e definir qual o melhor regime deve ser adotado para a organização. O contador ressalta que o regime no qual a entidade está inserida e reforça a continuidade para o ano subsequente.

Na Figura 18, conclui-se a entrevista ao questionar o partícipe sobre como ele analisa o setor salineiro no Estado do Rio Grande do Norte e a sua tributação:

Figura 18 – Descrição da resposta à pergunta nº 18



Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Segundo Moura (2005), os encargos fiscais que incidem no valor sobre o valor final do produto constituem um ponto de atrito entre os produtores e o governo do Estado do RN, cujos impostos cobrados encarecem o valor final em mais de 4%, que somados com outros custos pesa consideravelmente. O contador finaliza a entrevista posicionando-se sobre a necessidade de benefícios fiscais por parte da União no setor que a empresa atua.

Diante do exposto, na entrevista com o contador da empresa pesquisada, pode-se identificar algumas práticas de gerenciamento tributário que são adotadas pela organização: a definição de profissionais capacitados para assumir o setor de fiscal; a participação dos sócios sobre a tomada de decisão em assuntos sobre o âmbito tributário; a construção do regime interno, de maneira que a entidade esteja regularmente em dias com suas obrigações tributárias; o relacionamento com entes governamentais e principalmente tratando de assuntos relacionais a incentivos fiscais no seguimento que a empresa atua.

O gestor frisou a implantação de práticas de gerenciamento por meio do planejamento tributário, onde é feita a avaliação dos riscos de recolhimentos de tributos que a empresa possa vir a submeter e analisar o melhor regime tributário que a enquadre com o objetivo de redução da sua carga tributária e a obtenção de melhores resultados.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Objetivou-se com o presente estudo identificar as práticas de gerenciamento tributário adotadas por uma empresa do ramo salineiro de grande porte localizada no município de Areia Branca/RN para reduzir a sua carga tributária. Para isso, realizou-se entrevista semiestruturada com o contador da empresa utilizando do instrumento questionário, composto por dezoito questões.

De posse dos resultados, constatou-se que a empresa possui um setor estruturado de planejamento tributário e procura executar suas obrigações fiscais rigorosamente em dia e de acordo com as condições estabelecidas pelo fisco.

Acerca das práticas de gerenciamento tributário, a empresa faz uma avaliação para definir metas e como estas serão implantadas durante o planejamento e execução no ano seguinte; escolhe um profissional capacitado para assumir o setor de tributos, o qual deve colocar em prática o que foi definido no início do processo, de maneira a reduzir o recolhimento de tributos e reforçar a integração de outros setores com o setor fiscal; os sócios da empresa participam das tomadas de decisões, desde a definição do regime tributário a ser implantado no exercício subsequente ao acompanhamento das atividades tributárias; há a participação da equipe em eventos relacionados a área tributária e o contato com outros

profissionais do setor para melhor acompanhar sobre temas atuais do segmento tributário, e; relacionamento com autoridades fiscais e governamentais, principalmente no quesito de incentivos fiscais sobre o ramo de atividade no qual atual, o salineiro.

A necessidade de um planejamento tributário para avaliar os riscos de elevado recolhimento de tributos e de forma indevida de uma organização é relevante no cenário econômico atual. A implantação de um gerenciamento tributário logo no início do processo e a escolha de práticas que possam vir a reduzir a carga tributária é essencial no exercício tributário de uma empresa, principalmente quando se trata da execução dessas práticas de forma correta e adequada com o regime tributário definido pela organização e seguindo a legislação fiscal que a ela compete.

A contribuição desse estudo apresenta-se relevante para a literatura, tendo em vista que outros pesquisadores poderão explicar sobre o assunto e abrir a discussão acerca da importância da implantação de práticas de gerenciamento tributário em uma organização visando a redução de sua carga tributária e, também, como as entidades podem adotar outras práticas de gerenciamento adequando às suas necessidades.

O estudo avança nos campos teórico e prático, entretanto algumas limitações podem ser apontadas, especialmente no que diz respeito a ausência de informações sobre dados tributários; a confidencialidade da razão social ou nome fantasia da empresa, e; o fato da aplicação de um estudo de caso, e não de múltiplos casos. Desta forma, como sugestão para pesquisas futuras, recomenda-se estudos acerca da temática com o maior número de empresas do segmento salineiro e de outras atividades de atuação empresarial.

REFERÊNCIAS

AMARAL, G. L. **Revista Governança Tributária**, Curitiba, Edição comemorativa de 19 anos do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT, 2011.

_____. **Revista Governança Tributária**, Curitiba, Edição comemorativa de 20 anos do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário – IBPT, 2012.

ARAUJO, R. **Renato De Medeiros Rocha: Precisamos discutir o território do sal**. Junho de 2019. Disponível em: <http://www.tribunadonorte.com.br/noticia/renato-de-medeiros-rocha-a-precisamos-discutir-o-territa-rio-do-sala/451195>. Acesso em: 03 de Julho de 2019.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo**. São Paulo: Edições 70, 2011.

BELOTTO, J. C.; FURLANETO, S. C.; CRESTANI, L. **Análise tributária em uma empresa do lucro presumido que atua no ramo de automação elétrica industrial**. Faculdade Sul Brasil – Toledo, Paraná, 2014. Disponível em: https://www.fasul.edu.br/projetos/app/webroot/files/controle_eventos/ce_producao/20161021-200720_arquivo.pdf. Acesso em: 21 de abr. 2019.

BEUREN, I. M. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

BRASIL. **Lei N.º 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, 1966. Publicado no DOU em 27 de outubro de 1966, e retificado em 31 de outubro de 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm. Acesso em: 03 fev. 2019.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília – DF. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Acesso em: 03 de fev. 2019.

CARDOSO, R. L. **Competências de um contador**: Um estudo empírico. 2006. 169f. Tese (Doutorado em Ciências Contábeis). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Departamento de Contabilidade e Atuária, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2006.

CASTRO, J. K.; FLASH, L. O gerenciamento tributário relacionado ao desempenho das empresas: um estudo nas empresas listadas no nível 1 de governança corporativa da Bm&F Bovespa. *In*: XVI Seminários de Administração - **Anais**, ...SEMEAD: São Paulo, 2013, p. 01-14.

COSTA, J. J. O.; MOREIRA, C. S.; BEZERRA, J. M. F. Analisando a governança tributária sob a perspectiva da rentabilidade: Um estudo no setor bancário. *In*: III Congresso de Contabilidade da UFERSA...**Anais**, ... CCUFERSA, Mossoró, 2016, p. 17-30.

FORMIGONI, H.; ANTUNES, M. T. P.; PAULO, E. Diferença entre lucro contábil e lucro tributável: uma análise sobre o gerenciamento de resultados contábeis e gerenciamento tributário nas companhias abertas brasileiras. **BBR**, v. 6, n. 1, p. 44-61, 2009.

GAZOLA, E. M. Contabilidade tributária: **Análise dos reflexos decisórios da escolha da empresa de pequeno e médio porte pelo regime de tributação: Lucro real, lucro presumido e simples nacional**. 2012. 158f. Pontífica Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2012.

GUIMARÃES, G. O. M.; MACEDO, M. Á. S; CRUZ, C F. Análise da alíquota efetiva de tributos sobre o lucro no Brasil: um estudo com foco na Etrt e na Etrc1. **Enfoque: Reflexão Contábil**, v. 35, n. 1, p. 1-16, 2016.

GHELLERE, V. V. P. **A governança tributária como diferencial competitivo**. 2012. 40f. Monografia (Especialização em Gestão Estratégica de Finanças e Controladora), Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2012.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GOMES, A. P. M. A verdadeira alíquota dos tributos incidentes sobre os lucros das empresas brasileiras. *In: XXXV Encontro da ANPAD...Anais*, ENANPAD, Rio de Janeiro, 2011, p. 1-12.

LUCA, G. A. C. **Planejamento Tributário: uma ferramenta Imprescindível para a gestão empresarial, com exemplo prático de cisão societária**. 2014. 53f. Monografia (Especialização em Gestão Estratégica de Finanças e Controladoria), Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2014.

LUCHIEZI, A. JR. E.; MARIA, E. J. **Tributação no Brasil: em busca da justiça fiscal**. Brasília: Sindifisco Nacional, 2010.

KAUARK, F. S.; MANHÃES, F. C.; MEDEIROS, C. H.. **Metodologia da pesquisa: um guia prático**. Itabuna: Via Litterarum, 2010.

MAGRO, C. B. D.; DEGENHART, L.; KLANN R. C. Taxa de imposto efetiva incidente sobre a renda e o gerenciamento tributário com a adoção das normas Full IFRS. **RIC – Revista de Informação Contábil**, v. 10, n. 1, p. 29-43, 2016.

MARTINS, M. C. F. N.; BOGUS, C. M. Considerações sobre a metodologia qualitativa como recurso para o estudo das ações de humanização em saúde. **Sociedade e Saúde**, v. 13, n. 3, p. 44-57, 2004.

MINNICK, K.; NOGA, T. Do Corporate Governance Characteristics Influence Tax Management?. **Journal of corporate finance**, v. 16, n. 5, p. 703-718, 2010.

MOURA, W. A. **O processo de falência de uma indústria salineira e suas implicações na economia macauense**. 2005. 53f. Monografia (Graduação em História), Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2005.

PORTO, C. M. Governança tributária: **Um estudo de caso em uma empresa do ramo metalúrgico**, 2014. 40f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis), Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, Criciúma, 2014.

OLIVEIRA, L. A. L. **Gerenciamento tributário: um estudo de caso em uma concessionária de Mossoró/RN**. 2018. Monografia (Especialização em Contabilidade e Planejamento Tributário), Universidade Federal Rural do Semiárido, Mossoró, 2018.

RICHARD, D. **A necessidade de planejamento tributário no cenário atual**. Disponível em: http://www.confirp.com.br/site_antigo/tag/richard-domingos/page/4/. Acesso em: 10 jan. 2020.

SAGAZ, F. R.; SAGAZ, C. A. Governança tributária: Os impactos da classificação fiscal de mercadorias nos resultados das organizações. *In: XV Congresso Brasileiro De Custos...Anais*, Congresso Brasileiro De Custos, Vitória, Espírito Santos, 2018, P. 3-16.

SANTOS, K. P. **Governança tributária**: análise da estrutura de gestão tributária de uma empresa localizada no extremo sul catarinense. 2017. 48f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis), Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, Criciúma, 2017.

SIQUEIRA, E. B.; CURY L. K. P.; GOMES, T. S. PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. **REVISTA CEPPG- CESUC**, v. 2, n. 25, p. 184-196, 2011.

SILVA, F. B. **Planejamento tributário**, Dezembro de 2007, Disponível em: <http://www.cpgls.pucgoias.edu.br/6mostra/artigos/SOCIAIS%20APLICADAS/F%3%81BIO%20BARBOSA%20DA%20SILVA.pdf>, Acesso em: 21 abr. 2019.

STROHMEIER, L. S. **O Planejamento Tributário através de reorganizações societárias**. 2010. 35f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis), Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2010.

TANG, T. Y. H. Book-Tax Differences, a Proxy for Earnings Management and Tax Management. **Empirical Evidence from China**. Disponível em: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=872389. Acesso em: 03 de fev. 2016.

TORRES, H. Planejamento tributário eficiente: uma análise de sua relação com risco de mercado **Revista dos Tribunais**, São Paulo, 2003.

VELLO, A. P. C.; MARTINEZ, A. L.. Planejamento tributário eficiente: uma análise de sua relação com o risco de mercado. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 11, n. 23, p. 117-140, 2014.