

LEAN TAX MANAGEMENT: MODELO APLICADO DE GESTÃO DE PROCESSO DE CONFORMIDADE TRIBUTÁRIO

Alessandra Segatelli - Universidade Presbiteriana Mackenzie

Henrique Formigoni - Universidade Presbiteriana Mackenzie

Sílvia Hiroshi Nakao - Universidade de São Paulo / Ribeirão Preto

Liliane Cristina Segura - Universidade Presbiteriana Mackenzie

Resumo

Este relato técnico tem como objetivo propor a implantação de um modelo aplicado de gestão de processo de conformidade para a área de Tax Compliance em uma empresa multinacional, de origem norte-americana, com operações no Brasil, tributada com base no lucro real, do segmento de produtos de consumo, com atuação em todos os estados do país, com 20 filiais (Centros de Distribuição). Realizou-se uma pesquisa intervencionista, utilizando-se um modelo de gestão inspirado no Lean Thinking, bem como entrevistas com especialistas da área, para garantir o mapeamento das necessidades a serem supridas quando da gestão de obrigações tributárias acessórias na empresa. Como resultado da intervenção, implantou-se um Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária, com foco no controle das atividades e desenho do perfil dos profissionais para a área que, muito embora tenha sido direcionado para uma empresa específica, é adequável e pode contribuir com outras empresas em geral, tendo em vista a similaridade das obrigações acessórias e padrões estabelecidos pelo Governo. A empresa conseguiu reduzir as multas por atraso no cumprimento das obrigações tributárias acessórias bem como o número de retificações e também garantiu a entrega de 98% dessas obrigações no tempo correto e com acuracidade.

LEAN TAX MANAGEMENT: MODELO APLICADO DE GESTÃO DE PROCESSO DE CONFORMIDADE TRIBUTÁRIO

RESUMO

Este relato técnico tem como objetivo propor a implantação de um modelo aplicado de gestão de processo de conformidade para a área de *Tax Compliance* em uma empresa multinacional, de origem norte-americana, com operações no Brasil, tributada com base no lucro real, do segmento de produtos de consumo, com atuação em todos os estados do país, com 20 filiais (Centros de Distribuição). Realizou-se uma pesquisa intervencionista, utilizando-se um modelo de gestão inspirado no *Lean Thinking*, bem como entrevistas com especialistas da área, para garantir o mapeamento das necessidades a serem supridas quando da gestão de obrigações tributárias acessórias na empresa. Como resultado da intervenção, implantou-se um Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária, com foco no controle das atividades e desenho do perfil dos profissionais para a área que, muito embora tenha sido direcionado para uma empresa específica, é adequável e pode contribuir com outras empresas em geral, tendo em vista a similaridade das obrigações acessórias e padrões estabelecidos pelo Governo. A empresa conseguiu reduzir as multas por atraso no cumprimento das obrigações tributárias acessórias bem como o número de retificações e também garantiu a entrega de 98% dessas obrigações no tempo correto e com acuracidade.

Palavras-chave: *Tax Compliance; Lean Thinking; Gestão Tributária; Obrigações Acessórias; Gestão de Processos.*

ABSTRACT

The objective of this case study is to propose and apply a Process Management Model for Tax Compliance area, inspired on Lean Thinking framework. In order to apply this model, this study presents one Interventionist research (IVR), building a process management model based on Lean Thinking concept as well as interview with experts in tax area, with objective to map the main gaps highlighted by them about the tax compliance challenges, guaranteeing efficiency on ancillary obligations control and report to tax authorities. The applied model was used on a multinational Company, established in Brazil under Real Profit Accounting and Tax regime, from consumer goods segment, presenting 20 branches around the country and, despite the fact it was tested in this Company it can be adequate to other companies, considering similarities in the main and ancillary obligations to be reported to Tax Authorities in Brazil. The Company presented improvements on penalties on obligations deliverables as well as reduced the rectifications and rework, guaranteeing 98% of accuracy and deadline achievements in the period studied, covering main concerns mentioned by experts during interview process and following value map methodology from Lean Thinking framework.

Key words: *Tax Compliance; Lean Thinking; Ancillary Obligations; Process Management.*

1 INTRODUÇÃO

O pagamento de tributos representa a transferência de uma parcela da riqueza gerada pela sociedade ao Estado. A tributação deve ser compreendida como um dever de cooperação que possibilita a atuação estatal nas suas mais diversas áreas, especialmente na vida social e econômica das pessoas (RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2015).

O Governo estabelece, além do pagamento do tributo, as obrigações acessórias a serem cumpridas pelo contribuinte, seja ele pessoa física ou jurídica. No Brasil, as obrigações acessórias representam a entrega de declarações eletrônicas ao Fisco, o correto cálculo do tributo a ser recolhido, as devidas retenções em nome de terceiros, o registro nos livros pertinentes e o armazenamento dos dados pelo prazo mínimo de cinco anos (MIYOSHI ET AL, 2012).

Entender a tributação não é tarefa simples, pois envolve três principais campos de conhecimento: o Direito, a Economia e a Contabilidade. A política tributária decorre de uma combinação complexa de economia e teoria jurídica, interpretada no mundo real por contadores e advogados (PLESKO, 2006; DHARMAPALA, 2008).

As empresas precisam investir em estrutura para o cumprimento das suas obrigações, sendo isto chamado de custo de conformidade tributária, cujo objetivo é mitigar os riscos tributários que podem impactar o resultado de uma empresa (SANDFORD et al, 1989).

A gestão da área transacional tributária (*Tax Compliance*) compreende aquela onde são efetuados todo o controle do processo tributário, desde a validação dos livros fiscais até o cálculo e recolhimento dos tributos, preenchimento e entrega das obrigações acessórias, arquivos para apresentação ao fisco brasileiro, incluindo, ainda, a realização de auditorias (interna e independente). O gerenciamento de toda a cadeia de tributos que envolve esta área é um processo complexo devido às inúmeras variáveis de difícil quantificação e seu grau de risco (BERTOLUCCI et al, 2002).

A implantação consistente de uma Gestão Tributária mitiga riscos, que podem ser mensuráveis, tais como multas punitivas e outros encargos legais, e não mensuráveis, como reputação da empresa (AGUIAR, 2016; HENRIQUE, 2015).

Considerando a complexidade apresentada, esta pesquisa objetiva propor a implantação de um modelo aplicado de gestão de processo de conformidade para a área de *Tax Compliance*, através da adequação do conceito *Lean Thinking*, metodologia de processos e controles desenvolvidos com base no *Lean Manufacturing*. O Conceito de *Lean* é, em sua essência, uma gestão da operação com foco em geração de valor para o cliente.

Confirmando esta complexidade, o Brasil é o líder em número de horas investidas para o cumprimento das obrigações tributárias pelas empresas: segundo a pesquisa divulgada em 2015 pelo Banco Mundial, em parceria com a empresa PwC (Price Waterhouse Coopers) o contribuinte brasileiro precisa investir, em média, 2.600 horas por ano para o cumprimento das obrigações tributárias (principais e acessórias) para o fisco brasileiro (WORLD BANK GROUP;PwC, 2015). Importante ressaltar que o Governo Brasileiro anunciou em 2017 propostas de reforma, com objetivo de simplificar o modelo tributário, onde alega que as empresas investirão não mais que 600 horas por ano para atendimento ao fisco. No entanto, neste mesmo ano, as empresas já estão obrigadas a investir para atendimento de mais cinco obrigações acessórias: e-Social, REINF (Escrituração Fiscal Digital das Retenções e Informações da Contribuição Previdenciária Substituída), CEST (Código especificador de Substituição Tributária), CAT 158/15, alterando metodologia da CAT 17/99. Ainda, em 2017, houve o lançamento da nota fiscal eletrônica 4.0, obrigando as empresas a uma nova adequação de *layout* bem como investirem em interface de dados e aquisição de módulos para controle e mensageria dos dados.

2 CONTEXTO E A REALIDADE INVESTIGADA

Este relato teve origem na necessidade de se resolver os desafios de gestão da área de *Tax Compliance* encontrados na Empresa Pesquisada, de origem norte americana, no segmento de produtos de consumo, presente no país há mais de 20 anos, tributada sob o regime de Lucro Real, com mais de 20 filiais, atendendo todos os estados brasileiros.

O principal ponto identificado inicialmente foi de que a área de *Tax Compliance*, que era independente da Controladoria e Controles Internos, caminhou sem qualquer comprometimento com certas demandas, como reconciliações contábeis e controles de pagamentos e geração de obrigações acessórias, não compartilhando adequadamente das decisões tomadas em relação às regras e modelo tributário adotado pela organização, impactando a administração do negócio localmente. Isto foi validado com base nas pendências apontadas nas reconciliações contábeis em aberto durante um longo período, bem como nos modelos adotados nos sistemas tributários não alinhados com o ERP da empresa.

Muitas destas pendências tornaram-se problemas relevantes para a empresa, sobretudo falta de reconciliações e preenchimento incorreto das obrigações das contas de ICMS (Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação), preenchimento incorreto das obrigações de Pis/Pasep (Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público) e Cofins (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) e diferenças entre os saldos apurados nos livros contábeis, através da comparação das notas fiscais de entrada e saída, e os livros fiscais, bem como diferenças em créditos calculados por regulamentações específicas, como Portarias CAT (Coordenador de Administração Tributária).

A empresa investia em consultorias para correção de obrigações fiscais quando do recebimento de notificações, mas como o processo e o desenho da área não eram cuidadosamente estudados, cada vez que se corrigia o passado não se conseguia garantir a alteração dos processos presentes e se retornava ao cenário de pendências e atrasos nas entregas das obrigações, incorrendo em multas e notificações tributárias. Este desafio de gerenciar a área e entender os processos, bem como organizá-los, com a missão de regularizar e mitigar os problemas encontrados, deu origem a este relato.

3 DIAGNÓSTICO DA SITUAÇÃO-PROBLEMA E/OU OPORTUNIDADE

Estar em compliance significa estar em conformidade com leis e regulamentos, externos e internos (JAMES et al, 2007). Diante de um cenário fiscal em constante transição como o do Brasil, gerenciar a área de *Tax Compliance* de maneira eficiente é um desafio.

Nos últimos anos, a quantidade das informações exigidas pela legislação tem aumentado consideravelmente, junto com a modernização dos sistemas de padronização e fiscalização tributária, a exemplo do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços (SINTEGRA) e do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), provocando, com isso, grandes mudanças na forma como são administrados os tributos nas empresas (AGUIAR, 2016).

Desde a criação da NF-e (Nota fiscal eletrônica) a partir de 2005, o Governo evoluiu seu sistema de controle e auditoria, exigindo que as empresas informem todas as transações econômico-financeiras, bem como garantam acuracidade nos diversos demonstrativos e *layouts* implantados (UZEDA; MONTEIRO, 2014).

Uma gestão eficiente dos processos na área de *Tax Compliance* garante não somente o cumprimento das obrigações da empresa perante ao fisco como também a mitigação de riscos. Neste sentido, este relato aborda a oportunidade identificada no desenvolvimento de estudos voltados à gestão e eficiência da área de *Tax Compliance*, justificado pela complexidade do

universo tributário brasileiro, já contextualizado, e a ausência identificada de estudos específicos voltados a este tema na literatura.

Foram pesquisadas 2.350 edições de 29 periódicos nacionais e internacionais, selecionados a partir de seu fator de impacto, ordenados e catalogados, nos períodos de 2006 à 2016 (Maio) e não foi localizado nenhum estudo aplicando as técnicas do *Lean Thinking* na área tributária, nem sugestões de modelos de gestão com foco em garantir o *compliance* com eficiência nesta área, conforme Tabela 1. Essa apuração foi realizada através da leitura dos artigos, cuja busca se deu por palavras-chave, tais como: Tributos, Obrigações acessórias, Impostos, Carga tributária, *Compliance*, Governança tributária, *Lean*, *Lean thinking*, *Ancillary obligations*, Gestão tributária.

Tabela 1: Síntese do número de edições consultadas e *Papers* encontrados com o tema pesquisado

Tema	Número de edições		
	consultadas (*)	<i>Papers</i> com o tema	%
Tax (Compliance and Governance)/Law	1290	16	1,24%
Lean Thinking & Accounting	1060	16	1,51%
TOTAL	2350	32	1,36%

Fonte: Elaborado pela Autora

(*) Periódicos nacionais: ranking Qualis 2014 /

Periódicos Internacionais: Open access journals ranking (impact factor)

Também foram consideradas as publicações das principais universidades (MIT/Harvard/Cambridge)

4 SUPORTE TEÓRICO

Este relato trata-se de um estudo de caso em uma empresa multinacional, onde foi desenvolvido um Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária, que foi aplicado e testado na Empresa Pesquisada. Com base nisto, o suporte teórico principal é voltado à literatura de gestão de processos, detalhando-se mais o *Lean Thinking* e os pontos que foram levados em consideração para a construção do modelo, como resultado das entrevistas com especialistas. Porém, o modelo também considerou outros pontos importantes, como a própria complexidade do sistema tributário brasileiro, a necessidade de se observar aspectos importantes da governança com foco em narrativas e procedimentos, sem a pretensão de cobrir tópicos da governança como Planejamento Tributário, fraudes e desvios fiscais.

4.1 Gestão por Processos e *Lean*

A Gestão por Processos compreende um modelo para sua implantação e, embora este relato leve em consideração os conceitos apresentados pelo *Lean Thinking*, pode-se observar que outros modelos sugeridos para implantação de gestão por processos são similares, como o proposto por Candido et al (2009) e Porter (1990), em seu livro *Vantagem Competitiva*, envolvendo uma estrutura básica que considera:

- Mapeamento dos processos (Macro e micro processos);
- Modelagem dos processos (Modelo proposto, a partir do conhecimento das rotinas através do mapeamento);
- Avaliação dos resultados e ajustes necessários / processo contínuo.

É importante considerar que a gestão por processos envolve o conhecimento de como a organização funciona e como suas diferentes áreas trabalham, de modo a garantir transparência nos processos e entendimento de suas interações. Os participantes, geralmente provenientes de diversas áreas, devem conhecer o processo como um todo, compreendendo como as atividades por eles executadas contribuem para o alcance do objetivo final (MARTINHO; ROTONTARO, 2009).

Segundo Porter (1990), “toda empresa é uma reunião de atividades que são executadas para projetar, produzir, comercializar, entregar e sustentar o produto. Todas estas atividades podem ser representadas, fazendo-se uso de uma cadeia de valores”. No *Lean Thinking*, nesta cadeia de valor, busca-se identificar todos os processos, atividades cruciais, que geram valor aos clientes e acionistas e atividades que precisam ser aprimoradas ou até mesmo extintas, eliminando desperdícios e otimizando os processos internos da organização (FULLERTON et al, 2013).

As origens do pensamento enxuto (*Lean Thinking*) vêm do Japão e, em particular, da Toyota Motor Corporation (SHINGO, 1988; MONDEN, 1983; OHNO, 1997). O sistema Toyota de produção, também conhecido pela sigla TPS (Toyota Production System) foi desenvolvido no ambiente de manufatura, mais precisamente na indústria automobilística (KATAYAMA; BENNETT, 1999).

Essas inovações, resultantes de uma escassez de recursos e intensa concorrência interna no mercado japonês de automóveis, incluiu o modelo de produção *just-in-time* (JIT) o método Kanban de produção puxada, o respeito pelos funcionários e altos níveis de prova de erros empregados na metodologia “*problem-solving*”, a automação (AHAKCHI et al, 2013). Ainda assim, o interesse por esta metodologia *Lean* estava restrito à uma parcela pequena da comunidade ocidental até o lançamento do livro *A Máquina que Mudou o Mundo*, que também cunhou o termo “Produção enxuta” (ou “*Lean manufacturing*”) (WOMACK et al., 1990).

Depois de 1990, houve uma ampliação gradual de foco para longe do chão de fábrica, uma tendência muitas vezes ignoradas por omissão ou erro no desenho do processo. Este processo de “extensão”, também foi acelerado pela adaptação da metodologia pela Case Western Reserve University, propondo um novo design baseado em “princípios *Lean*” (WOMACK; JONES, 2004), enfatizando o conceito *DMAIC* (*Define, Measure, Analyze, Improve and Control* – Definir, Medir, Analisar, Melhorar e Controlar).

Isto fez com que os princípios do *Lean* fossem esclarecidos, com foco em solução inteligente de problemas, trazendo valor ao cliente, a busca da perfeição, através da redução a zero de todas as formas de desperdício no sistema de produção (WOMACK; JONES, 2004). A Tabela 2 apresenta um resumo dos Princípios do *Lean Manufacturing*, adaptados ao *Lean Thinking*, considerados na elaboração do modelo deste relato.

Tabela 2: Resumo dos Princípios do Lean Manufacturing, adaptados ao Lean Thinking para este relato.

Princípio	Resumo do Conceito aplicado ao Relato
Gerar Valor ao Cliente	Definir valor num serviço pode ser algo subjetivo, principalmente sob a perspectiva do cliente interno, neste caso, o <i>management</i> da Empresa Pesquisada. O conceito adotado neste relato foi a idéia de “Área de <i>Tax Compliance</i> perfeita”, através da preparação e entrega das obrigações acessórias com qualidade, de forma ágil e eficaz, centrado na mitigação de riscos para o cliente interno (representantes legais da Empresa Pesquisada)
<i>Mindset</i> de Melhoria Contínua	Foram utilizados os quatro motivos para modificação de um processo: melhorar, facilitar, agilizar e reduzir custo, sendo que há uma ordem de prioridade. A mudança envolve toda a organização e o foco deste relato foi a melhoria dos processos para entrega na velocidade correta e com acuracidade, mitigando riscos, eliminando retrabalhos e desperdícios, como multas e horas extras.
Norte Verdadeiro	Aqui se trata do compromisso da alocação de recursos em projetos considerados estratégicos – a alocação deve gerar benefício para a organização, canalizando a energia da forma correta. O <i>Lean</i> considera que é importante mostrar quais são os resultados desejados, alinhados à estratégia da empresa, para garantir o comprometimento. O foco, neste caso, trata de garantir boa qualidade das informações prestadas pela empresa às autoridades fiscais.

Princípio	Resumo do Conceito aplicado ao Relato
Pessoas são importantes	O <i>Lean Thinking</i> trata do respeito ao trabalho de cada integrante da equipe, onde todos são importantes e merecem receber todas as informações necessárias para realizar seu trabalho da melhor forma possível. No ambiente de manufatura, o Lean trata, neste princípio, também de fornecer um ambiente seguro – considerando as devidas proporções, entendemos que fornecer as ferramentas adequadas para o trabalho é um dos pilares deste estudo de caso de aplicação do Lean na área tributária. Celebrar resultados também faz parte da cultura Lean, para estimular os colaboradores a adotarem o princípio de melhoria contínua
Gestão à Vista	Uma das melhores formas de se melhorar um processo, reduzir seus riscos e eliminar seus desperdícios é tornar os problemas visíveis. Identificar os problemas mapeados e acompanhar a evolução das soluções propostas, através de indicadores, é outro dos pilares do <i>Lean Thinking</i> .

Fonte: Resumo preparado pela autora inspirado no livro “A Máquina que mudou o mundo”- WOMACK; JONES, 2004.

O pensamento enxuto traz a visão de que é possível fazer cada vez mais com cada vez menos – menos esforço humano, menos equipamento, menos tempo e menos espaço e, ao mesmo tempo, aproximar-se cada vez mais dos clientes, oferecendo o que eles desejam (WOMACK; JONES, 2004). Sendo o *Lean Thinking* bastante amplo, diversas são as aplicações potenciais deste conceito. Este relato visa identificar, de maneira sistemática, as oportunidades de aplicação do *Lean Thinking* na área tributária.

5 METODOLOGIA

Este relato trata-se de um estudo de caso em uma empresa multinacional, onde foi desenvolvido e testado um Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária.

5.1 Método Intervencionista

Este relato leva em conta a abordagem intervencionista que, apesar de recente tem se mostrado muito aderente a solução de problemas práticos nas organizações, aplicando-se o conhecimento dos artefatos amplamente estudados pela academia com mensuração de resultados.

A Pesquisa Intervencionista (ou IVR, Intervencionist research) tem a abordagem de estudo de caso longitudinal, com inúmeras variações, onde a participação ativa do pesquisador é vista como um ativo/bem para a pesquisa no mundo acadêmico. O pesquisador intencionalmente interfere no processo de tomada de decisão e busca alternativas para a solução do problema gerando conhecimento da aplicação da teoria, com impacto positivo para a organização estudada. (SUOMALA, 2014).

O objetivo na IVR é alinhar a teoria e a prática de modo que caminhem lado a lado, fazendo com que o pesquisador não somente analise os dados, mas também tenha ação sobre o objeto da pesquisa, gerando mudanças relevantes para a organização, trazendo novos conhecimentos que serão benéficos para a empresa (OYADOMARI et al, 2014).

O ponto crítico do método é a própria intervenção do pesquisador, onde interage com diversas situações, como conflitos de interesses na organização e a aceitação da organização quanto a aplicação de *frameworks*. O pesquisador precisa intercalar de maneira eficiente a visão interna e externa, sendo que as soluções encontradas em campo devem ser significativas e gerar conhecimento ao mundo acadêmico, auxiliando outras organizações com problemas similares na solução aplicada dos mesmos (JONSSON, 2010).

5.2 Etapas do Processo através da metodologia *Lean Thinking*

A Figura 1 apresenta as etapas do desenvolvimento do modelo aplicado na Empresa Pesquisada.

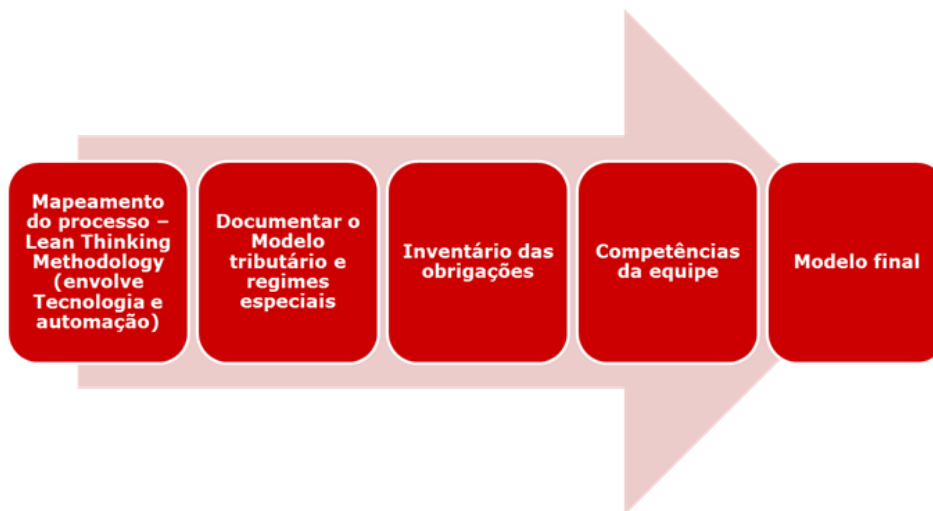


Figura 1: Etapas do desenvolvimento do modelo aplicado na Empresa Pesquisada
Fonte: preparado pela autora

- Mapeamento do processo: esta etapa consiste em conhecer e documentar cada etapa do processo antes da intervenção, do início ao fim (chamado *end to end*). Isto se deu através de entrevistas, com integrantes da área e pares, como profissionais da área de sistemas, que atendem a área de *Tax Compliance* da empresa. Todos os sistemas foram mapeados, suas interfaces e impactos na preparação das obrigações tributárias da Empresa Pesquisada, bem como as atividades desempenhadas por cada colaborador, sendo possível identificar retrabalhos e ineficiências. A metodologia Lean foi fundamental para identificarmos as etapas críticas, que agregam valor ao resultado esperado e etapas que poderiam ser corrigidas ou eliminadas (como conferências manuais por falta de confiabilidade nas interfaces do sistema, sem desenvolvimento de relatórios), assim como a seleção dos indicadores que seriam escolhidos para acompanhar a evolução das mudanças propostas;
- Documentar o modelo tributário e regimes especiais: nesta etapa foi estudado o modelo tributário, suas leis e regimes especiais que a empresa havia negociado. Foram identificadas várias inconsistências, como estados onde o regime especial estava ativo mas a empresa já não o aplicava, regimes distintos por produtos que demandavam correções e atualizações de alíquotas de acordo com as portarias vigentes. Ficou clara a necessidade de um controle dos regimes e atualização das leis e alíquotas vigentes para a empresa;
- Inventário das obrigações: esta etapa compreendeu o levantamento de todas as obrigações acessórias entregues nos últimos cinco anos da empresa, com os devidos cruzamentos: livro fiscal vs. Obrigações, comparação entre as obrigações entregues para os impostos indiretos, valores reportados vs. Valores pagos. Todas as inconsistências identificadas geraram avaliação, para correção e retificações;
- Competências da equipe: foram efetuadas entrevistas e mapeamento das competências de cada colaborador, sua trajetória, formação e a rotina que estava desempenhando. Esta etapa foi fundamental para uma avaliação de atividades vs. Colaborador, gerando a reestruturação da área, buscando eficiência e a correta utilização dos recursos existentes;

Como resultado, provou-se a consistência do modelo aplicado, permitindo que a Empresa Pesquisada não somente tivesse conhecimento da “fotografia” da área no momento antes da intervenção como os resultados após a aplicação das correções/modificações propostas.

5.3 Entrevistas com especialistas

Como a aplicação do conceito de *Lean Thinking* na área de *Tax Compliance* é recente (levantamento dos principais periódicos acadêmicos apresentados anteriormente), entende-se que entrevistas com especialistas se torna bastante relevante, no intuito de captar, na percepção deles, quais são os pontos críticos na gestão da área de *Tax Compliance*. Este procedimento é amplamente utilizado em pesquisas na área de Educação, onde se realizam entrevistas semi-estruturadas com gestores, utilizando-se um roteiro de questões pré-definidas pelo pesquisador, permitindo que este aborde os temas que irão auxiliar no entendimento do fenômeno estudado (WELLER, 2013).

O objetivo nesta etapa é avaliar se as soluções deste estudo de caso vão ao encontro das preocupações e recomendações dos formadores de opinião, superando a lacuna da abordagem intervencionista. Para isto, consideramos dois grupos de entrevistados, tendo um mínimo de 12 anos e máximo 23 anos de experiência na área tributária:

- a) Sócios e gerentes de empresas de auditoria e consultoria (empresas relevantes para o mercado – “Big 4”) – foram entrevistados 3 (três) sócios;
- b) Líderes da área de *Tax Compliance* em outras empresas – foram entrevistados 3 (três) profissionais.

As entrevistas foram conduzidas presencialmente, separadamente com cada entrevistado, com perguntas abertas, num total de 12 questões. As entrevistas foram gravadas e transcritas e os pontos em comum foram selecionados como críticos no gerenciamento da área de *Tax Compliance* das empresas.

6 CONTRIBUIÇÃO TECNOLÓGICA/SOCIAL

A proposta deste relato é desenvolver um Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária para a Empresa Pesquisada, mitigando riscos fiscais em relação ao cumprimento das suas obrigações acessórias tributárias.

6.1 Contribuições para a prática profissional

A contribuição para a prática profissional está na inovação em se aplicar os conceitos do *Lean Thinking* na área tributária, contribuindo para que a empresa reduza as multas e encargos sobre atrasos e/ou falhas no processo de preparação e cumprimento das obrigações tributárias acessórias, bem como elimine desperdícios, trazendo o conceito de “Linha de produção eficiente” para o universo tributário.

Como resultado deste estudo, elaborou-se um Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária para a Empresa Pesquisada, com foco no controle das atividades e desenho do perfil dos profissionais para a área que, muito embora tenha sido direcionado para uma empresa específica, pode contribuir com outras empresas em geral, tendo em vista a similaridade das obrigações acessórias e padrões estabelecidos pelo Governo – podendo contribuir como *benchmarking* de boas práticas de Gestão Tributária. Cada etapa do projeto trouxe contribuições para a Empresa Pesquisada, que foram identificadas e registradas, não somente quanto a evolução dos indicadores bem como implementação da cultura de melhoria contínua de processos para todos os envolvidos, incluindo os líderes da organização.

A Tabela 3 apresenta a evolução dos resultados obtidos através dos Indicadores de Performance identificados e selecionados durante a construção do modelo.

Tabela 3: Evolução dos resultados obtidos através da aplicação do modelo de gestão

Indicador de Performance	Resultados (Antes e Depois da Aplicação do Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária)
Multas tributárias (entrega das obrigações incorretas ou atrasadas)	Valores em 2014: R\$ 815.603,00 / Valores em 2015: R\$ 687.021,00 / Valores em 2016: R\$ 294.130,00 / Valores em 2017: R\$ 8.718,00. Redução: 2017 vs 2016 (97%) / 2016 vs 2015 (57%).
Obrigações Acessórias entregues no Prazo	% (média simples anual): 2015: 16% / 2016: 87% % (último trimestre): 2015: 42% / 2016: 97% % em 2017 (primeiro trimestre): 98%
Pendências junto à Sefaz (CND – certificado negativo de Débito)	Número de Pendências em 2016: 51 Número de Pendências em 2017: 5 Evolução de 90%
Integração automática de recebimento de notas fiscais de Fornecedores	% notas integradas automaticamente: 2015: 58% 2016: 77% (evolução de 19 pontos percentuais)
Redução de horas extras (qualidade de vida dos colaboradores)	Valor das horas extras pagas pela empresa: 2015: R\$ 104.524,30 / 2016: R\$ 86.104,75 (redução de 18%) Até Abril – comparação acumulado 2016: R\$ 39.646,93 / 2017: R\$ 28.456,00 (redução de 28%)

Fonte: Elaborado pela Autora

6.2 Contribuições para a área científica/acadêmica

A contribuição para a área científica está no desenvolvimento de um estudo de caráter intervencionista, aplicando *frameworks* acadêmicos já consolidados, na gestão da área tributária, aplicando conceitos ainda pouco explorados. Pode-se afirmar isto com base na catalogação de periódicos acadêmicos apresentados neste relato, o que mostra que ainda há uma lacuna a ser explorada.

Ainda, como contribuição, houve entrevistas com especialistas da área tributária, sócios de consultorias do grupo *Big4* e líderes das áreas tributárias de grandes empresas, que possibilitou o entendimento dos principais pontos a serem considerados para uma gestão eficiente da área tributária, sendo crucial para o desenho do Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária apresentado neste estudo.

Como resultado das entrevistas com especialistas, os principais pontos a serem considerados em uma gestão eficiente da área tributária no Brasil estão apresentados na Tabela 4.

Tabela 4: Pontos levantados pelos especialistas durante etapa de entrevista

Pontos	Justificativa
Garantia de gestão eficiente nas obrigações tributárias acessórias	Os especialistas apontaram que, diante do avanço da inteligência fiscal por parte do Governo, a maioria das empresas não consegue garantir um correto controle e cruzamento dos dados antes do envio das obrigações principais e acessórias, gerando multas e problemas para as empresas.
Utilização de tecnologia na área	Necessidade da atualização da gestão sobre as ferramentas disponíveis no mercado, para maximizar os resultados, evitando erros e controles manuais. O gestor da área tributária, cada vez mais, precisa conhecer sistemas.
Capacitação da equipe /Subáreas	Importância de especialistas em sub-áreas, garantindo correta aplicação da legislação vigente (forte recomendação de segregação entre Impostos Diretos e Indiretos). A boa formação de profissionais, na área de <i>Compliance</i> é insuficiente para a realidade apresentada pelo Governo/exigências fiscais – o desafio está no aprendizado contínuo para os colaboradores das empresas.
Boa integração entre o <i>Tax Compliance</i> e o <i>Tax Planning</i>	As empresas, muitas vezes, investem em estudos de planejamento tributário mas erram na execução/implementação, por falta de integração das áreas, gerando riscos e exposição.

Fonte: Elaborado pela Autora

6.3 Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária Adequável

Finalmente, entende-se que o Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária é adequável e pode ser aplicado em outras empresas. Considerando que foram utilizados benchmarking e entrevistas com especialistas no decorrer do processo do desenvolvimento do modelo, entende-se que ele seja adequável e possa ser estudado em trabalhos acadêmicos futuros, visto que foram apresentadas diversas medidas que podem ser adotadas da mesma forma, considerando que as obrigações tributárias são semelhantes para as empresas com características similares às da Empresa Pesquisada.

A Figura 2 apresenta o Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária Adequável, como resultado deste estudo.

Este relato contribui com a gestão da área tributária das empresas, através do desenvolvimento de um estudo de caráter tecnológico, intervencionista, aplicando o framework *Lean Thinking*, gerando como resultado um Modelo Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária, com foco no controle das atividades, automação e desenho do perfil dos profissionais para a área que, muito embora tenha sido direcionado para uma empresa específica, é adequável e pode contribuir com outras empresas em geral, tendo em vista a similaridade das obrigações acessórias e padrões estabelecidos pelo Governo.

Este relato também pode ser útil à comunidade científica, trazendo *insights* identificados nas entrevistas com especialistas e utilização da abordagem intervencionista, possibilitando, assim, a transferência de conhecimento para a sociedade.

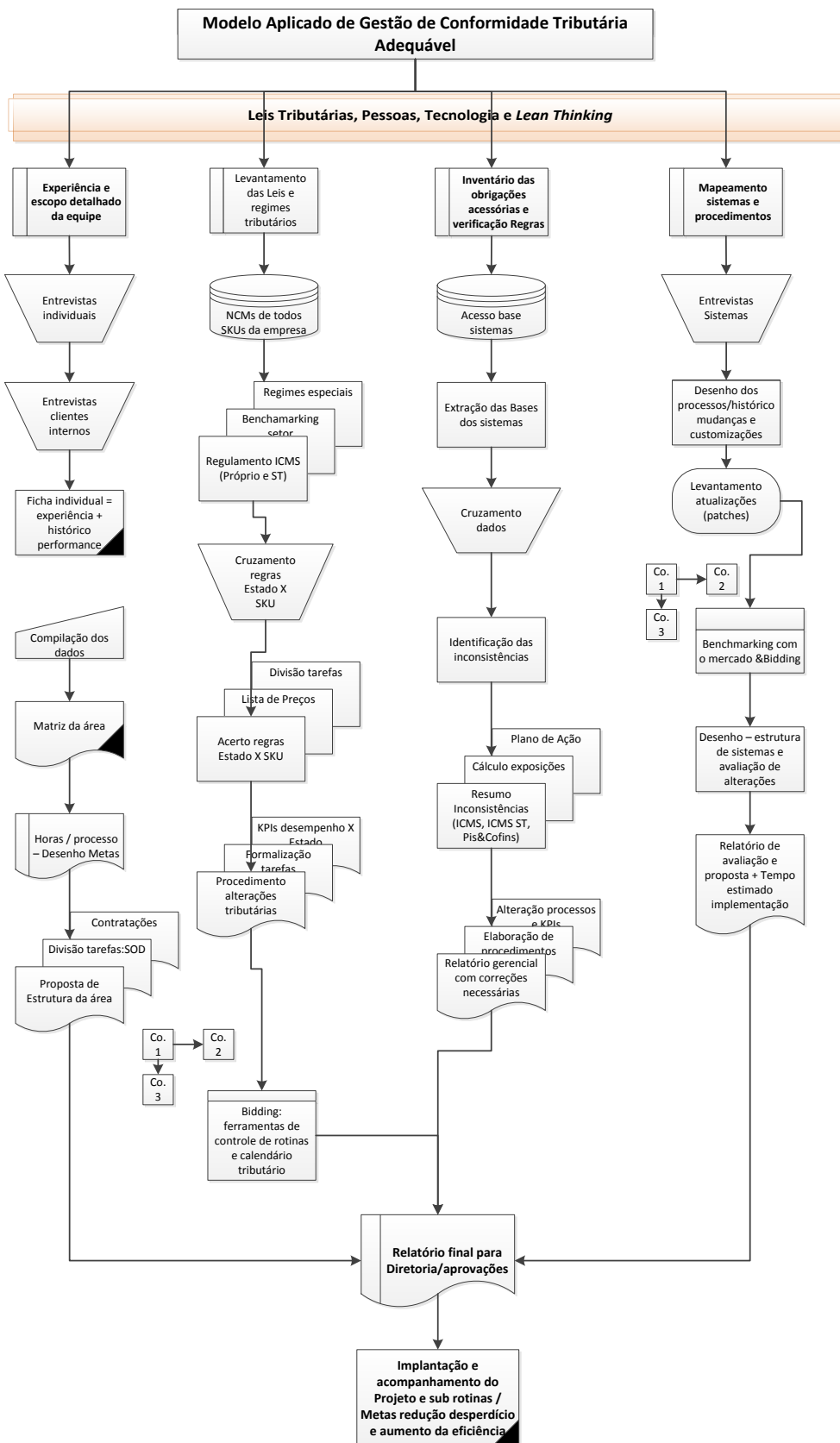


Figura 2: Modelo Adequável Aplicado de Gestão de Conformidade Tributária.
 Fonte: preparado pela Autora

REFERÊNCIAS

- AGUIAR, L.I.L. Governança Corporativa Tributária: aspectos essenciais, 1ª ed., 2016.
- AHAKCHI, R; YANGJH, B; ALILOU, M. *Lean Accounting*, adaptation tool *Lean Thinking* and *Lean Production*. Salmas University, Iran, 2012.
- BERTOLUCCI, A. V.; NASCIMENTO, D.T. Quanto Custa Pagar Tributos? Revista Contabilidade & Finanças - USP, São Paulo, n. 29, p. 55 - 67, maio/ago. 2002.
- CANDIDO, R.M.; FERREIRA, M.T.; ZUHLKE, R.F. Implantação de Gestão por Processos: Estudo de Caso numa Gerência de um Centro de Pesquisas, Rio de Janeiro: Anais XXVIII Encontro Nacional de Engenharia de Produção (ENEGEP), 2008.
- DHARMAPALA, D. Tax and Corporate Governance: An Economic Approach, 2008.
- FULLERTON, R; KENNEDY, F; WIDENER, S. Management accounting and control practices. In a *Lean Manufacturing* environment. Accounting, Organization and Society, 2013, Vol. 38.
- HENRIQUE, M.A. Auditoria Fiscal: conformidade x evasão. I Workshop de Contabilidade e Tributação, 2015.
- JAMES A.; SANCHEZ I.; JUAN A. Economic and Noneconomic Factors in *Tax Compliance*. Article first published online: 5 MAY 2007. DOI: 10.1111/j.1467-6435.1995.tb02312.x.
- JONSSON, S. Interventionism: an approach for the future? Qualitative Research in Accounting & Management, 2010.
- KATAYAMA, H.; BENNETT, D. Agility, adaptability, *Leanness*: a comparison of concepts and a study of practice. International Journal of Production Economics, 1999.
- MARTINHO, G.B.; ROTONDARO, R.G. Aplicação da gestão por processos em empresa do setor de varejo de supermercados: estudo de caso. Salvador: Anais XXIX Encontro Nacional de Engenharia de Produção (ENEGEP), 2009.
- MIYOSHI, R. K.; NAKAO, S.H. Riscos de conformidade tributária: um estudo de caso no estado de São Paulo, 2012.
- MONDEN, Y. Sistema Toyota de produção: uma abordagem integrada ao just-in-time. 4.ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.
- OHNO, T. O sistema Toyota de Produção: além da produção em larga escala, 1997.
- OYADOMARY, J. C.T.; MENDONÇA NETO, O. R.; ASSIS, W. A.; SIMÃOZINHO, S. M. Pesquisa intervencionista: análise dos estudos empíricos internacionais em Gestão Estratégica de Custos. Artigo publicado no XII Congresso Internacional de Custos em Punta del Este, 2014.
- PLESKO, G. Corporate Tax Avoidance and the Properties of Corporate, 2006
- PORTER, M. E. Vantagem competitiva: Criando e sustentando um desempenho superior. Elsevier, n. 35, 1990.
- PRADO, S.; CAVALCANTI, C.E.G. A Guerra Fiscal no Brasil, São Paulo: FUNDAP, 1a. ed., 2000.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados>.
- SANDFORD C.; GODWIN M.; HARDWICK P. Administrative and Compliance Costs of Taxation. Bath, UK: Fiscal Publications, 1989.

- SHINGO, S. Non-stock production: the Shingo system of continuous improvement, 1988.
- SUOMALA, P.; YRJANAINENA, J. L. LUKKAB, K. Battlefield around interventions: A reflective analysis of conducting interventionist research in management accounting, 2014.
- UZEDA, H.; MONTEIRO, A.O. Gestão de tributos e Governança corporativa no setor de Petróleo: o caso da Petrobrás. *Gestão & Planejamento*, Salvador, v. 15, n. 3, p. 466-486, jul./dez., 2014.
- WELLER, V.; ZARDO, S. P. Entrevista narrativa com especialistas: aportes metodológicos e exemplificação, 2013.
- WOMACK, J.P.; JONES, D.T.; ROSS D. *The Machine that Changed the World*, Rawson Associates, New York, 1990.
- WOMACK, J.P.; JONES, D.T. *A Máquina Que Mudou o Mundo*. Campus, 2004.
- WOMACK, J.P.; JONES, D.T. *Lean Thinking*, 2004.
- WORLD BANK GROUP; PwC. *Paying Taxes 2016: Ten years of in-depth analysis on Tax systems in 189 economies. A look at recent developments and historical trends*, 2015.