

**INSTITUTO ENSINAR BRASIL  
REDE DE ENSINO DOCTUM DE MANHUAÇU**

**JÉSSICA LUCIANA  
JOAQUIM JUNIOR BRAGA**

**AVALIAÇÃO DO NÍVEL DE ENTENDIMENTO DO EMPREENDEDOR SOBRE  
ICMS NA DECISÃO DE ESCOLHA DO FORNECEDOR**

**MANHUAÇU - MG  
2018**

**JÉSSICA LUCIANA  
JOAQUIM JUNIOR BRAGA  
REDE DE ENSINO DOCTUM DE MANHUAÇU**

**AVALIAÇÃO DO NÍVEL DE ENTENDIMENTO DO EMPREENDEDOR SOBRE  
ICMS NA DECISÃO DE ESCOLHA DO FORNECEDOR**

**Trabalho de Conclusão de  
Curso apresentado ao Curso de  
Ciências Contábeis da Rede de  
Ensino Doctum, de Manhuaçu,  
como requisito parcial à  
obtenção do título de Bacharel  
em Ciências Contábeis.  
Área de Concentração:  
Contabilidade Tributária.  
Orientador: Prof. Msc. Roberto  
Miranda Pimentel Fully.**

**MANHUAÇU - MG**

**2018**

## **REDE DE ENSINO DOCTUM DE MANHUAÇU**

### **FOLHA DE APROVAÇÃO**

O Trabalho de Conclusão de Curso intitulado: AVALIAÇÃO DO NÍVEL DE ENTENDIMENTO DO EMPREENDEDOR SOBRE ICMS NA DECISÃO DE ESCOLHA DO FORNECEDOR, elaborada pelos alunos JÉSSICA LUCIANA E JOAQUIM JUNIOR BRAGA, foi aprovado por todos os membros da Banca Examinadora e aceito pelo curso de Ciências Contábeis da Faculdade Doctum de Manhuaçu, como requisito parcial da obtenção do título de

### **BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

Manhuaçu/MG, \_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 20\_\_\_\_.

---

Prof. Orientador.

---

Prof. Examinador 1.

---

Prof. Examinador 2.

Dedicamos este trabalho a todos aqueles que estiveram conosco nestes quatro anos, nossa família, amigos, mestres e companheiros de jornada.

## **AGRADECIMENTOS**

Sempre que nos deparamos com momentos que nos conduzem a uma nova etapa da vida, nos lembramos que não atingimos nossas metas sozinhos.

Primeiramente agradecemos a Deus pela vida, e por nos conceder chegar até aqui, e destacamos não foi fácil, nossa eterna gratidão a nossos familiares e mestres, obrigado! pelo apoio, pelos ensinamentos e compreensão e agradecemos imensamente ao professor Mestre Roberto Miranda Pimentel Fully , pela orientação, apoio e confiança. Enfim, nosso muito obrigado a todos que estiveram conosco até aqui, mestres, familiares e amigos, vocês foram essenciais!

“Partir em busca de conhecimento é um dos maiores investimentos para nos tornarmos mais humanos, é lutar por obter alicerces que nos fará alcançar os mais diversos sonhos e combater o conformismo que impede o verdadeiro progresso.”

(Autor desconhecido)

## **RESUMO**

Os tributos são objeto de mutações frequentes no Brasil, as quais envolvem aumento de alíquota ou de tipos de tributos, fato que nem sempre agrada aos contribuintes. O ICMS apresenta uma legislação complexa, e participa de um ponto primordial do planejamento tributário, notavelmente pelos obstáculos impostos aos Estados, uma vez que cada estado possui o seu regulamento. Partindo deste pressuposto, a presente pesquisa foi desenvolvida com o propósito de identificar se as escolhas por fornecedores é influenciada pelo conhecimento tributário relativo ao Impostos de Circulação de Mercadoria e Serviços por parte dos gestores, e qual o nível de conhecimento tributário deste gestor. Por meio de todo o contexto, é possível exibir o método de pesquisa utilizado, através de cálculos e análises, correlacionando o ICT (índice de conhecimento tributário) ao IET (índice de eficiência tributaria). Podemos inferir que o modelo apresentou restrição de robustez estatística em decorrência do tamanho da amostra que foi de apenas 37 observações, apresentando resultados consideráveis para esta, sem poder extrapolar para um universo maior.

**Palavras-chave:** ICMS; Tributos; Legislação; Planejamento.

## **ABSTRACT**

Taxes are frequently mutated in Brazil, which involve an increase in the rate or types of taxes, a fact that does not always please taxpayers. The ICMS presents a complex legislation, and participates in a primordial point of the tax planning, notably by the obstacles imposed to the states, since each state has its regulation. Based on this assumption, the present research was developed with the purpose of identifying if the choices by suppliers is influenced by the tax knowledge related to the Taxes of Circulation of Merchandise and Services by the managers, and what level of tax knowledge of this manager. Throughout the context, it is possible to display the research method used, through calculations and analyzes, correlating the ICT (tax knowledge index) with the EIT (tax efficiency index). We can infer that the model presented restriction of statistical robustness due to the size of the sample that was only 37 observations, presenting considerable results for this, without being able to extrapolate to a larger universe.

**Keywords:** Planning; ICMS; Taxes; Legislation.



## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

ICMS- Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços

ICT- Índice de Conhecimento Tributário

IET- Índice de Eficiência Tributária

SEFAZ – Secretaria de Estado de Fazenda

ST – Substituição Tributária

## LISTA DE GRÁFICOS

- Gráfico 1 – Você conhece os regimes tributários existentes no Brasil **Erro! Indicador não definido.**3
- Gráfico 2 – A sua empresa está na melhor opção de regime tributário..... **Erro! Indicador não definido.**4
- Gráfico 3 – Quando você realiza compra para sua empresa você avalia os aspectos tributários na escolha do fornecedor ..... **Erro! Indicador não definido.**4
- Gráfico 4 – No seu entendimento é viável realizar avaliação de fornecedor sob a ótica tributária..... **Erro! Indicador não definido.**5
- Gráfico 5 – Você conhece os regimes relacionados ao ICMS ..... **Erro! Indicador não definido.**5
- Gráfico 6 – Você possui profissional qualificado na sua empresa para avaliar o impacto tributário ..... **Erro! Indicador não definido.**6
- Gráfico 7 – Existem outros fatores muito mais importantes que o aspecto tributário na escolha do fornecedor ..... **Erro! Indicador não definido.**6
- Gráfico 8 – Relação dos segmentos estudados ..... **Erro! Indicador não definido.**7
- Gráfico 9 – Relação do regime tributário das empresas ..... **Erro! Indicador não definido.**8
- Gráfico 10 – Relação do gênero dos entrevistados.....28
- Gráfico 11 – Relação do grau de escolaridade dos entrevistados .....29
- Gráfico 12 – Relação eficiência tributária versus conhecimento tributário ..... **Erro! Indicador não definido.**0

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Competência de tributação.....	17
Tabela 2 – Vantagens no planejamento tributário .....	19
Tabela 3 – Índice de conhecimento tributário.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b> 7
Tabela 4 – Segmento mercearia com viés do sexo masculino.....	31
Tabela 5 – Segmento vestuário com viés do sexo masculino .....	32
Tabela 6 – Segmento utilidades com viés do sexo masculino .....	33
Tabela 7 – Segmento posto de combustível com viés do sexo masculino.....	33
Tabela 8 – Segmento café com viés do sexo masculino.....	34
Tabela 9 – Segmento material de construção com viés do sexo masculino .....	34
Tabela 10 – Segmento Maquinário com viés do sexo masculino.....	35
Tabela 11 – Segmento mercearia com viés do sexo feminino .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b> 5
Tabela 12 – Segmento vestuário com viés do sexo feminino .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b> 6
Tabela 13 – Segmento utilidades com viés do sexo feminino .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b> 6
Tabela 14 – Segmento posto de combustível com viés do sexo feminino .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
Tabela 15 – Segmento café com viés do sexo feminino .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
Tabela 16 – Segmento material de construção com viés do sexo feminino.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
Tabela 17 – Segmento Maquinário com viés do sexo feminino ...	<b>Erro! Indicador não definido.</b>

## **SUMÁRIO**

<b>1. INTRODUÇÃO .....</b>	<b>153</b>
<b>2. CONSIDERAÇÕES CONCEITUAIS .....</b>	<b>165</b>
<b>2.1.Sistema Tributário Nacional .....</b>	<b>175</b>
<b>2.2. Tributos .....</b>	<b>176</b>
2.2.1 Tipologia Tributária .....	176
<b>2.3. Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços .....</b>	<b>178</b>
<b>2.4. Planejamento Tributário .....</b>	<b>178</b>
<b>2.5. Substituição Tributária .....</b>	<b>170</b>
<b>3. METODOLOGIA .....</b>	<b>41</b>
<b>4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS.....</b>	<b>15</b>
4.1.Estatística descritiva do questionário.....	15
4.2.Estatística Descritiva da Amostra .....	15
4.3.Estatística Inferencial .....	17
4.3.1.Perspectiva com viés do Sexo Masculino - Dummy.....	17
4.3.2.Perspectiva com viés do Sexo Feminino - Dummy .....	17
<b>5. CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>41</b>
<b>6.REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....</b>	<b>41</b>
<b>ANEXO A-QUESTIONÁRIO AOS EMPREENDEDORES.....</b>	<b>41</b>

## 1.INTRODUÇÃO

No Brasil, os tributos são objeto de mutações frequentes, as quais envolvem aumento de alíquota ou de tipos de tributos, fato que nem sempre agrada aos contribuintes (GASSEN, 2013).

O estudo em questão tem como foco o ICMS, o qual a Lei Complementar nº 87/1996, define que uma das características associadas ao mesmo é a não-cumulatividade definida pela CF, art. 155, § 2º, inc. I como a compensação do que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal.

Borges, Erivan *et al.*(2015) dentro do contexto de educação tributária, afirma que a mesma é um tema com relevância significativa para a ciência pedagógica e que entender sobre os tributos também faz parte dos processos educativos, contribuindo para a evolução humana, pois aquele que detém conhecimento é capaz de conviver em sociedade de uma forma mais consciente com valores que visam bem comum. Conceitua também que a didática fiscal deve estar inserida no âmbito geral da educação, que no entanto se preocupa com os problemas da sociedade e visa possíveis soluções.

Partindo da ideia de Latorraca(2000) de que o planejamento tributário busca prevenir a atividade empresarial e informar qual a menor carga tributária de forma lícita, sendo seu objetivo em ultima estância a economia tributaria, vê se a necessidade de avaliar o nível de entendimento do empreendedor sobre ICMS na decisão de escolha de fornecedor.

Um fator relevante para as pesquisas em contabilidade com foco tributário, tem sido as imposições das leis incidentes sobre os resultados das empresas, a mesma abrange uma vasta área de profissionais que se enquadram no meio financeiro. Assim, possuir um conhecimento empírico sobre a tributação brasileira, é um diferencial sobre os demais para o profissional contábil (GUIMARÃES,2016).

O problema em questão apresentado nessa pesquisa é: “o empreendedor calcula o imposto tributário do ICMS quando da escolha do fornecedor no momento da aquisição de mercadorias?”

Com o intuito de responder à questão apresentada, serão expostos resultados de modo comparativo, analisando o índice de conhecimento tributário e a eficiência tributaria de 37 empresas, através das notas fiscais de aquisição de mercadorias no

ano de 2018.

O objetivo desta pesquisa é identificar se as escolhas por fornecedores é influenciada pelo conhecimento tributário relativo ao Impostos de Circulação de Mercadoria e Serviços por parte dos gestores, e qual o nível de conhecimento tributário deste gestor.

Para tanto os objetivos específicos considerados neste estudo são:

a) Analisar se o gênero, grau de escolaridade, segmento e regime tributário influenciam na eficiência tributaria dos empreendedores.

b) Analisar o uso do planejamento tributário como principal ferramenta na redução da carga tributária.

Este estudo foi elaborado conforme a metodologia de pesquisa quantitativa em decorrência de utilização de estatística descritiva e inferencial como modelo de regressão linear com múltiplas variáveis, descritiva e bibliográfica.

O procedimento utilizado nesta pesquisa será o método *Survey* que foi utilizado para elaboração de questionário estruturado em escala *likert* com o propósito de estruturar o índice de conhecimento tributário. Foi utilizado a coleta de dados por intermédio de planilhas, para que possa auferir resultados comparativos entre as empresas analisadas.

As hipóteses exploradas são:

H1: Relata que quanto maior o conhecimento tributário, mais eficiente será o empreendedor no momento de aquisição de mercadorias.

H2: Relata que a empresa utiliza de conhecimento tributário para ser eficiente na aquisição de mercadorias .

A pesquisa está desenvolvida em cinco partes, sendo a primeira a introdução; a segunda a fundamentação teórica com as considerações conceituais; a terceira é responsável para descrever à metodologia empregada; a quarta a análise de dados e encerrando com a quinta que serão apresentadas as considerações finais.

## 2. CONSIDERAÇÕES CONCEITUAIS

### 2.1.SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Em 1500 com a chegada dos portugueses ao Brasil iniciou-se a história dos tributos, quando os portugueses se apossaram das terras e de todas as riquezas que aqui haviam, transformando-as em monopólio do rei de Portugal. Com as capitanias hereditárias surgiu a primeira organização tributária, no ano de 1534 Portugal nomeou os primeiros funcionários tributários, que tinham como obrigação a arrecadação dos impostos, tributos e foros repassando os devidos valores a Fazenda Real. (BORDIN, 2002).

Em 1988 a constituição Federal fez alterações no Sistema Tributário Nacional, não só quanto a distribuição dos valores apurados entre a União, estados e Municípios, mas também quanto a quantidade e ao campo de incidência dos tributos, por não haver um consenso entre os governantes na repartição dos valores arrecadados, atualmente vem observando um comprometimento na reforma tributária devido a esses fatores (CHIEREGATO, 2014).

De acordo com Varsano, Ricardo *et al.*(1998), na década de 60 houve uma reforma onde se criou um sistema tributário que provocou uma contradição contra a equidade, e o grau de centralização, devido ao fato de que era um avanço tecnicamente considerado acima das expectativas para a época.

O Sistema Tributário Nacional esta inserido no sistema jurídico global, sendo aquele caracterizado por um conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, organizados de forma mútua, através de um conjunto único e ordenado subordinadas aos princípios fundamentais, que dispõe os elementos constitutivos do Estado, isto é nada mais que, a própria Constituição (HARADA, 2009)

A 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, segundo a mesma em seu Art. 2º:

“O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.”

O sistema tributário é fator relevante que influência de forma regressiva no desenvolvimento econômico e social do Brasil. Vê-se uma necessidade unânime nacional de uma reforma tributária (AFONSO, 2010).

## 2.2. TRIBUTOS

Para Gassen (2013) no Brasil, os tributos são objeto de mutações frequentes, as quais envolvem aumento de alíquota ou de tipos de tributos, fato que nem sempre agrada aos contribuintes.

O Código Tributário Nacional (lei 5.172/66 –CTN) define, em seu artigo 3º tributo como :“ 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”.

Rezende acredita que a teoria da tributação é formada com base em dois princípios indispensáveis: neutralidade e equidade. Em suas palavras, “o princípio da neutralidade refere-se à não interferência sobre as decisões de alocação de recursos tomadas com base no mecanismo do mercado” (REZENDE,2011, p. 159).

A obrigação tributária nasce quando o fato gerador é realizado, a qual dará ao Fisco, o direito de cobrar do contribuinte o pagamento dos tributos, afim de transferir esse valor em moeda real aos cofres públicos (CASSONE, 2003).

Domingues (2000) define carga tributária ao custo que o funcionamento do Governo representa para a economia nacional. Frequentemente, determina-se como o volume de tributos efetivamente ingressados aos cofres públicos, como uma percentagem do Produto Interno Bruto (PIB) que é o valor de mercado de todos os bens e serviços finais produzidos na economia num período de, aproximadamente, um ano.

### 2.2.1. Tipologia Tributária

Ao longo da década de 90, a estrutura tributaria brasileira passa por uma evolução onde é marcada por uma mudança relevante, a classificação dos tributos em diretos e indiretos (VIANNA, SALVADOR *et al.* 2000)

Em conformidade com Siqueira *et al.*(2001), os impostos diretos incidem sobre o contribuinte de direito, o qual teoricamente não tem a possibilidade de repassar a obrigação, já os impostos indiretos objetivamente são aqueles pagos pelo consumidor final, repassados para os preços dos produtos e/ou serviços, porém na cadeia de transações não são claros, o qual corresponde a mais da metade da receita tributária total no Brasil.

Ainda conforme Siqueira *et al.*(2001), o efeito final sobre os preços independe apenas da medida em que os impostos são transferidos para o próximo estágio de produção, mas também da estrutura precisa das transações interindustriais.



A tabela a seguir refere-se aos impostos incidentes no Brasil, e a quem compete a tributação de cada um dos citados.

**Tabela 01- Competência de tributação**

<b>Impostos</b>	<b>Competência</b>
IPI-Imposto sobre Produtos Industrializados	Federal
IOF- Imposto sobre Operações Financeiras	
IRPJ- Imposto de Renda Pessoa Jurídica	
IRPF-Imposto de Renda Pessoa Física.	
ITR-Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural	
COFINS-(Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social)	
CIDE-Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico	
CSLL-Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	
INSS- Instituto Nacional do Seguro Social	
FGTS- Fundo de Garantia do Tempo de Serviço	
PIS ou PASEP O PIS (Programa de Integração Social) e PASEP (Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público)	Estadual
O ICMS-Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços	
ITCD- Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação	
IPVA- Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores	Municipal
ISSQN- imposto sobre serviço de qualquer natureza	
ITBI- imposto sobre transmissão de bens inter vivos	
IPTU- imposto sobre a propriedade predial e territorial urbano	

Fonte: Carvalho, Maciel (2009), adaptado pelos autores

### **2.3.IMPOSTO SOBRE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E SERVIÇOS (ICMS)**

O ICMS (imposto sobre circulação de mercadorias e serviços) surgiu apenas após a promulgação da CF de 1988, anteriormente, este imposto era conhecido

como ICM, e abrangia apenas as operações relativas à circulação de mercadorias, realizadas por produtores, industriais e comerciantes, conforme redação do art. 24 inc. II da CF 67.

Segundo a Constituição Federal de 1988, no art. 155, inciso II,

[...] é competência dos Estados e do Distrito Federal instituir imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior (BRASIL, 1988).

A Lei Complementar nº 87/1996, é responsável por legislar a respeito de sua incidência, base de cálculo, alíquotas gerais e contribuintes genéricos, também define que uma das características associadas ao ICMS é a não-cumulatividade definida pela CF, art. 155, § 2º, inc. I como a compensação do que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal, caracterizando-se assim como um imposto com alíquotas distintas, ou seja variam de Estado para Estado.

De acordo com Abreu (2008, p.63), “[...] cada estado tem seus interesses e alíquotas diferentes, que refletem as desigualdades sociais. No Sudeste por exemplo, a alíquota base é 18%. Já no Nordeste, uma região mais pobre, uma alíquota assim seria impossível.”

Partindo da mesma ideia, Ribeiro (2009) acredita que devem ser levados em consideração três características básicas para definição da alíquota sobre o valor dos serviços ou das mercadorias, podendo esta variar, de acordo com o tipo de serviço ou da mercadoria, sua origem e sua destinação.

#### **2.4.Planejamento Tributário**

Bassoli e Sakamoto (2005) acreditam que a busca pela redução da obrigação tributária existe desde a origem da tributação, e que esta recusa avança no tempo, cada vez mais o cidadão contribuinte busca se proteger por meio dos princípios da segurança jurídica, da tipicidade tributária e da estrita legalidade tributária.

Denomina-se Planejamento fiscal ou tributário lato senso a análise do conjunto de atividades atuais ou dos projetos de atividades econômico-financeiras do contribuinte em relação ao seu conjunto de obrigações fiscais, com o escopo de organizar suas finanças, seus bens, negócios, rendas e demais atividades com repercussões tributárias, de modo que sofra o menor ônus fiscal possível (MARION,

2002).

Para Santos (2008) o planejamento tributário designa-se como um dos principais agentes para o sucesso ou para o fracasso de uma empresa, pois a carga tributária no Brasil retrata um significativo montante fazendário, o qual interfere diretamente no resultado econômico da empresa, devido a tal circunstância o planejamento tributário tornou-se indispensável, pois a legislação tributária brasileira é muito complexa, com muitas leis e constantes alterações, e isso dificulta a interpretação dos empresários, assim como em se manterem atualizados em virtude dos diversos influenciadores na gestão empresarial.

Para uma empresa alcançar seus resultados futuros é necessário que ela trace objetivos abrangentes, metas e ações que serão adotados para que a organização atinja o alvo perseguido e esses interesses só serão alcançados através do planejamento (LIMA, 2007).

Latorraca (2000) acredita que o planejamento tributário busca prevenir a atividade empresarial e informar qual a menor carga tributaria de forma lícita, sendo seu objetivo em ultima estância a economia tributaria.

Fabretti (2009) complementa esse entendimento dizendo que, “o planejamento tributário pode ser visto como a escolha da melhor alternativa legal e lícita, antes da ocorrência do fato gerador, visando economia de impostos.”

Para Oliveira, *et al.* (2014), o planejamento tributário se define como um meio de buscar a redução dos tributos, exigindo assim conhecimento técnico e bom-senso, afim de encontrar legalmente a melhor maneira, com menor custo ao contribuinte.

Carpinetti, Silva e Alvareli (2011) atestam que o planejamento tributário proporciona vantagens, apresentadas na tabela abaixo:

#### **Tabela 02-Vantagens do Planejamento Tributário**

---

1- Evitar o pagamento de tributos desnecessários;

---

2- Diminuir o risco da incidência de tributos;

---

3- Acelerar processos administrativos e operacionais;

---

---

4- Permitir maior controle do fluxo de caixa, com visão mais integrada dos custos; reduzir custos, influenciando no preço do produto ou serviço, tornando a empresa mais competitiva.

---

Fonte: Carpinetti, Silva e Alvareli (2011) adaptado pelos autores

---

## **2.5. Substituição tributária**

O regime de substituição tributária é o recolhimento antecipado do imposto devido por uma operação subsequente, ou seja, é no qual a responsabilidade pelo recolhimento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) é atribuída a contribuinte que não o próprio gerador da ação de venda, encerrando a fase de tributação da mercadoria internamente, sendo a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes (ABRANTES,2010).

De acordo com a Constituição Federal de 1988, artigo 150, inciso VII:

[...] a substituição tributária, redação dada pela emenda Constitucional nº 3, através da lei que atribui a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto com o devido fato gerador ocorrendo posteriormente, garantindo a restituição da quantia paga caso não realizado o fato gerador presumido (BRASIL, 1988).

O método de substituição tributária é um importante instrumento de controle racional e de fiscalização eficaz referente a arrecadação dos tributos, porém, mesmo sendo assunto de grande atualidade no Brasil gera dúvidas em relação a sua aplicabilidade (NEITZKE, 2006).

Para Magalhães (2012) contribuinte substituto é aquele eleito para efetuar a retenção ou recolhimento do ICMS, e contribuinte substituído é aquele que, nas operações e prestações antecedentes ou concomitantes é beneficiado pelo deferimento do imposto e nas operações ou prestações subsequentes sofre a retenção.

Ainda no mesmo raciocínio Magalhães (2012) relata que a responsabilidade poderá ser atribuída em relação ao imposto incidente sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

De acordo com Tonellatti (2009) a atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Dessa forma, a aplicação da substituição foi estabelecida como instrumento de política tributária, uma recuperação de receita de ICMS, através de melhoria do controle fiscal, sem contudo elevar a carga tributária que pudesse onerar a cadeia produtiva e o consumidor final (SEFAZ).

### **3. METODOLOGIA**

O presente estudo busca utilizar e aplicar o método quantitativo, que segundo Raupp (2000), contempla o âmbito das análises através de estudos estatísticos e empregabilidade desses instrumentos, desde a coleta dos dados ao tratamento, não é um procedimento aprofundado, a pesquisa busca a realidade dos acontecimentos e sua preocupação é voltada para a ocorrência geral dos mesmos.

Para evidenciar os objetivos é necessária a adequação e utilização da pesquisa descritiva, que para Freitas (2000) tem a finalidade de mencionar quais atitudes, acontecimentos e opiniões foram expressas em uma amostra, e descrever a distribuição de fenômenos nas mesmas, ou ainda, fazer uma analogia entre tais distribuições, verificando-se assim, se os eventos de possíveis fatos se encontram em conformidade com a realidade.

Gil (2008, p. 28) diz que “as pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população, fenômeno ou estabelecimento de relações entre variáveis”

Muitos estudos utilizam da pesquisa descritiva para a área contábil, por ser muito útil na análise e na descrição de problemas, podendo utilizar de técnicas de estatística simples ou complexas, no entanto depende da necessidade específica que pode variar de acordo com a descrição pretendida (RAUPP, 2006).

O procedimento utilizado nesta pesquisa será o método *Survey*, que de acordo com Gil (2008, p. 73) trata-se de um “estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos e detalhados do mesmo”, o qual foi utilizado para elaboração do questionário estruturado em escala *likert*, onde o somatório das respostas obtidas apresenta pontuação máxima de 35 pontos e mínima de 7, com a finalidade de estruturar o índice de conhecimento tributário.

O método de pesquisa quantitativo "*survey*", busca obter resultados através de ferramentas de pesquisa, sendo assim ele pretende avaliar de forma estatística para obtenção de informações como um todo, e sua escolha deve estar associada a um objeto de pesquisa (FREITAS, 2000)

Foram analisadas 37 empresas de segmentos distintos, onde foi realizada uma avaliação fiscal das compras destas no ano de 2018.

Levando em consideração o ICMS, foi criada uma empresa padrão, a qual foi construída a partir da comparação das alíquotas de ICMS dos produtos analisados, levando em consideração se o mesmo tivesse sido adquirido em outros estados, assim identificando através do IET se o empreendedor havia realizado a melhor opção de compra.

O estudo também conta com a aplicação do modelo de regressão linear com múltiplas variáveis, método conhecido pela facilidade e utilidade de se aplicar uma equação matemática afim de exprimir a relação entre variáveis (BUCCHIANERI, JULIANO *et al.* 2016)

Para aplicar o modelo proposto de regressão linear, foi estruturada uma equação com 5 variáveis, estas variáveis interagirão com a variável dependente.

O modelo testado é o que segue:

$$ICT = \alpha + \beta_{1IET} + \beta_{2S} + \beta_{3SN} + \beta_{4SX} + \beta_{5GE} + e$$

Onde:

**ICT:** Índice de Conhecimento Tributário

**$\beta_{1IET}$ :** Índice de Eficiência Tributária

**$\beta_{2S}$ :** Segmento

**$\beta_{3SN}$ :** Simples Nacional

**$\beta_{4SX}$ :** Sexo

**$\beta_{5GE}$ :** Grau de Escolaridade

**e:** Erro residual

A variável dependente é o ICT, índice de conhecimento tributário, que é um construto elaborado pelos autores, para capturar o nível de conhecimento dos entrevistados com relação ao ICMS, esse construto baseado em escala likert tem a pontuação entre 7 a 35 pontos referente as respostas obtidas no questionário aplicado.

Tem-se o objetivo de entender o quanto esse conhecimento é influenciado pelas demais variáveis explicativas. Para isso foi feito outro construto o IET, índice

de eficiência tributária, o qual foi extraído através da comparação das empresas analisadas com a empresa padrão, assim obtendo um valor que representa a eficiência do empreendedor no momento da aquisição, é considerado uma variável independente, é a principal variável explicativa utilizada, todas as demais variáveis são de controle, assim busca correlacionar o IET com ICT. O IET foi elaborado pelos autores com análise dos resultados de cada nota fiscal das empresas constantes na amostra, comparado a empresa padrão.

Segmento é uma variável *dummy*, ou seja no nosso modelo, onde considerou-se na análise 1 para o segmento analisado e 0 para os demais. O enquadramento simples nacional manteve-se nas 14 análises, por apresentar maior significância entre as pesquisadas. Sexo é uma *dummy* binária do sexo masculino e feminino, onde na análise considerando a perspectiva do sexo feminino utilizou-se 1 para feminino, e 0 para masculino e vice versa na perspectiva do sexo masculino. Na variável escolaridade utilizou-se uma numeração aleatória de 1 a 4 para classificação dos graus.

#### 4. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

##### 4.1. Estatística descritiva do questionário

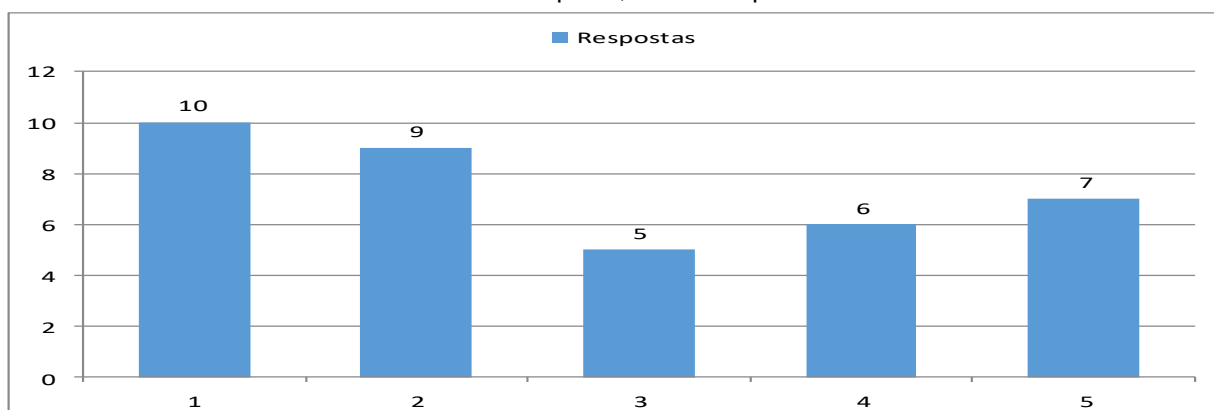
Os gráficos abaixo (1 a 7), expõe a relação das respostas obtidas. Cada gráfico representa uma afirmação do questionário.

As respostas foram classificadas da seguinte forma:

- 1-Discordo totalmente
- 2-Discordo parcialmente
- 3-Não concordo, nem concordo
- 4-Concordo parcialmente
- 5-Concordo totalmente

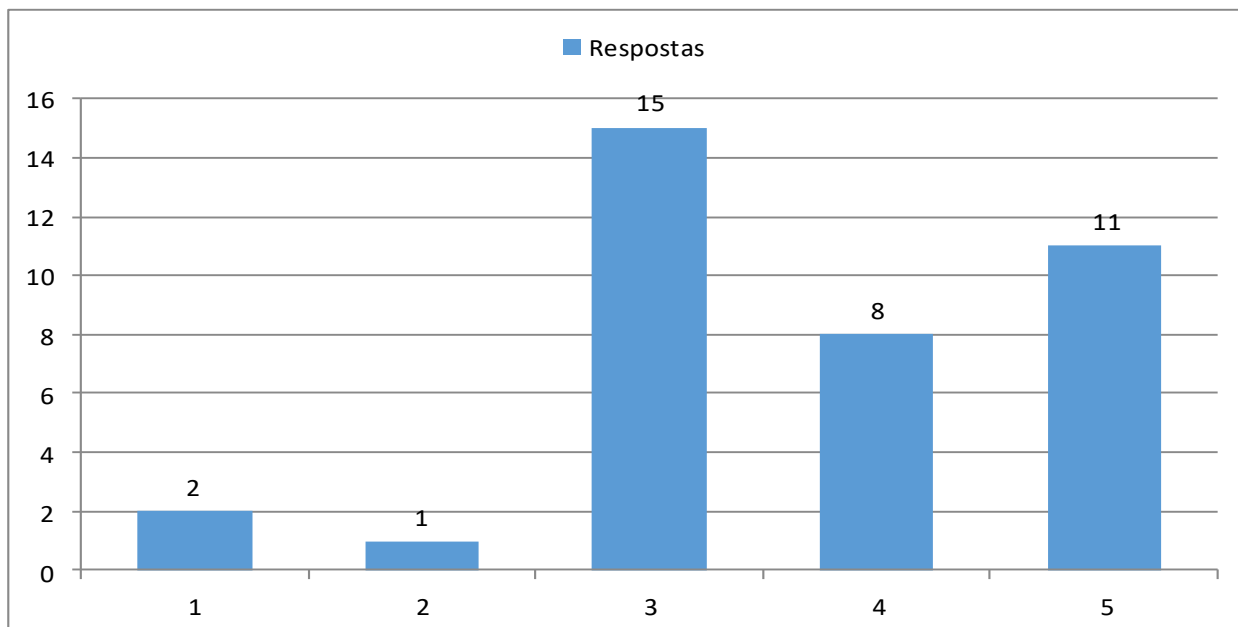
#### Gráfico 01- Você conhece os regimes tributários existentes no Brasil

Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores



No gráfico 01 temos que 10 dos 37 empresários entrevistados discordam totalmente da afirmação, e 7 dos 37 entrevistados concordam totalmente com a afirmação.

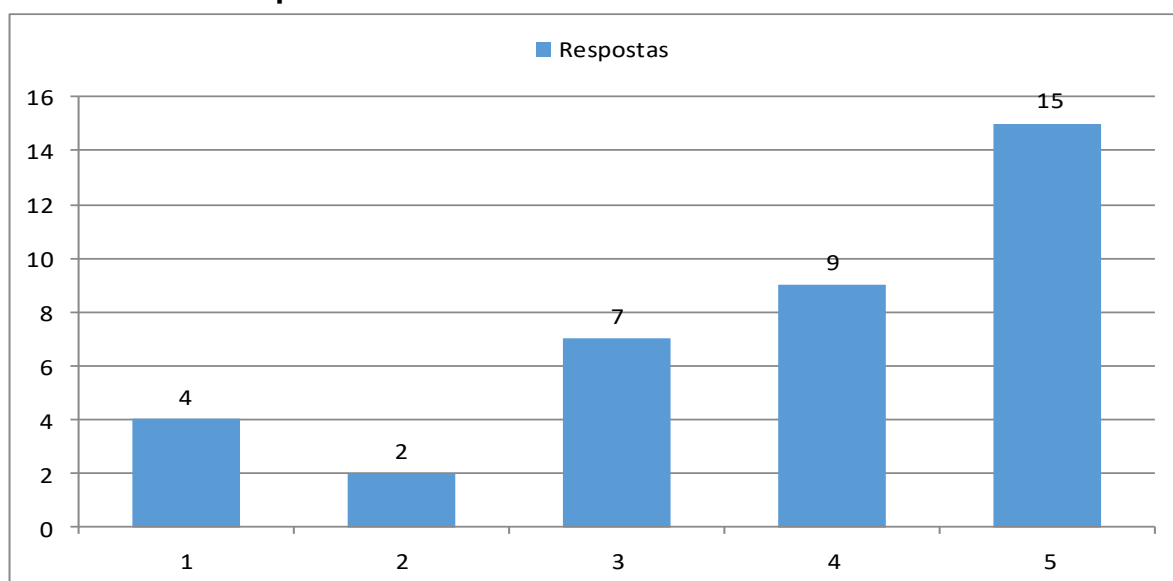
**Gráfico 02- A sua empresa está na melhor opção de regime tributário**



Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

No gráfico 02 temos que 2 dos 37 empresários entrevistados discordam totalmente da afirmação, e 11 dos 37 entrevistados concordam totalmente com a afirmação.

**Gráfico 03-Quando você realiza compra para sua empresa você avalia os aspectos tributários na escolha do fornecedor**

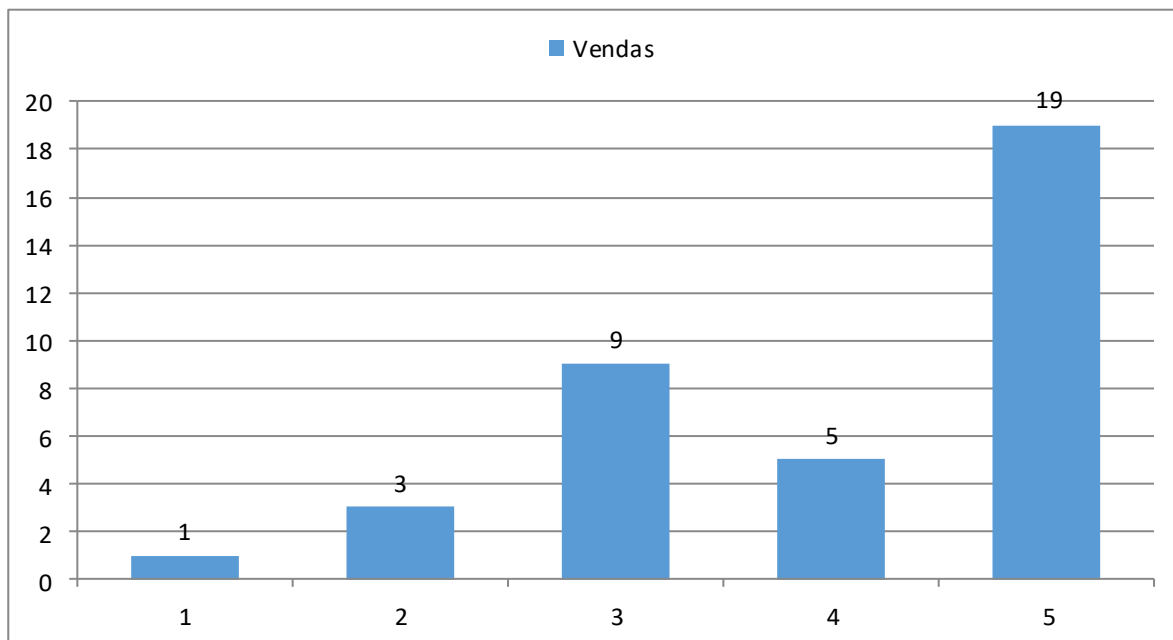


Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores



No gráfico 03 temos que 4 dos 37 empresários entrevistados discordam totalmente da afirmação, e 15 dos 37 entrevistados concordam totalmente com a afirmação.

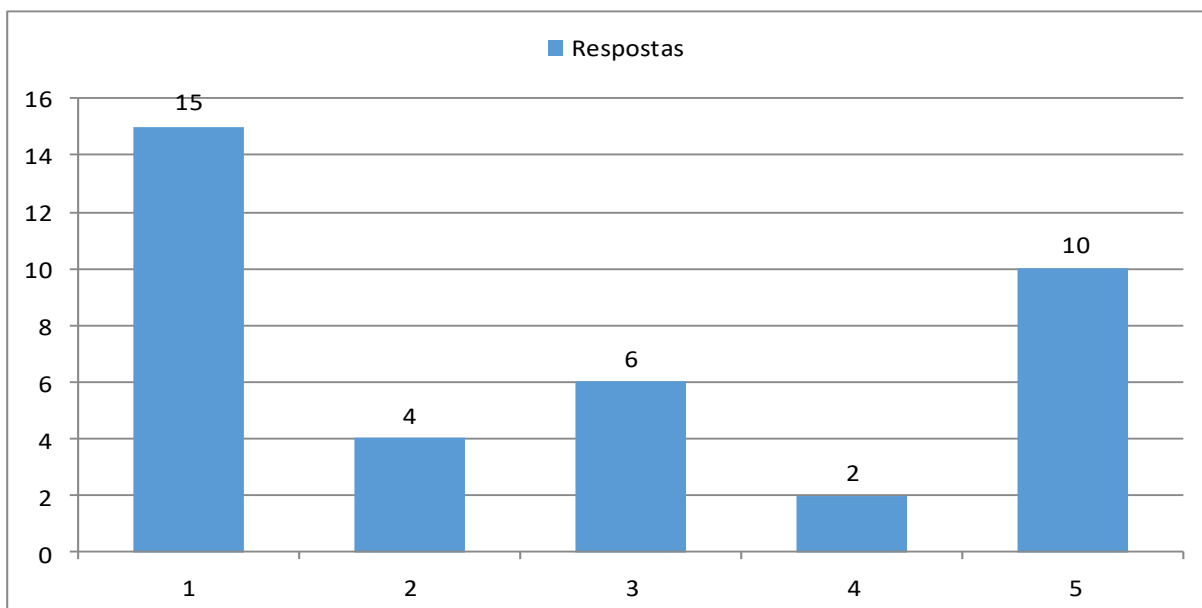
**Gráfico 04- No seu entendimento é viável realizar avaliação de fornecedor sob a ótica tributária**



Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

No gráfico 04 temos que 1 dos 37 empresários entrevistados discordam totalmente da afirmação, e 19 dos 37 entrevistados concordam totalmente com a afirmação.

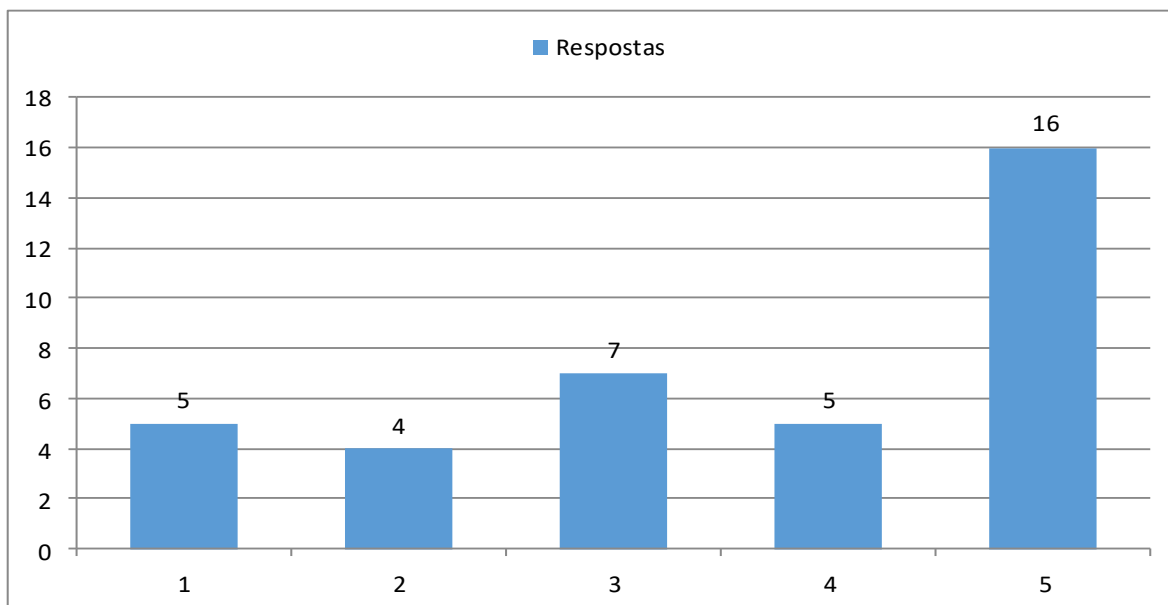
**Gráfico 05- Você conhece os regimes relacionados ao ICMS**



Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

No gráfico 05 temos que 15 dos 37 empresários entrevistados discordam totalmente da afirmação, e 10 dos 37 entrevistados concordam totalmente com a afirmação.

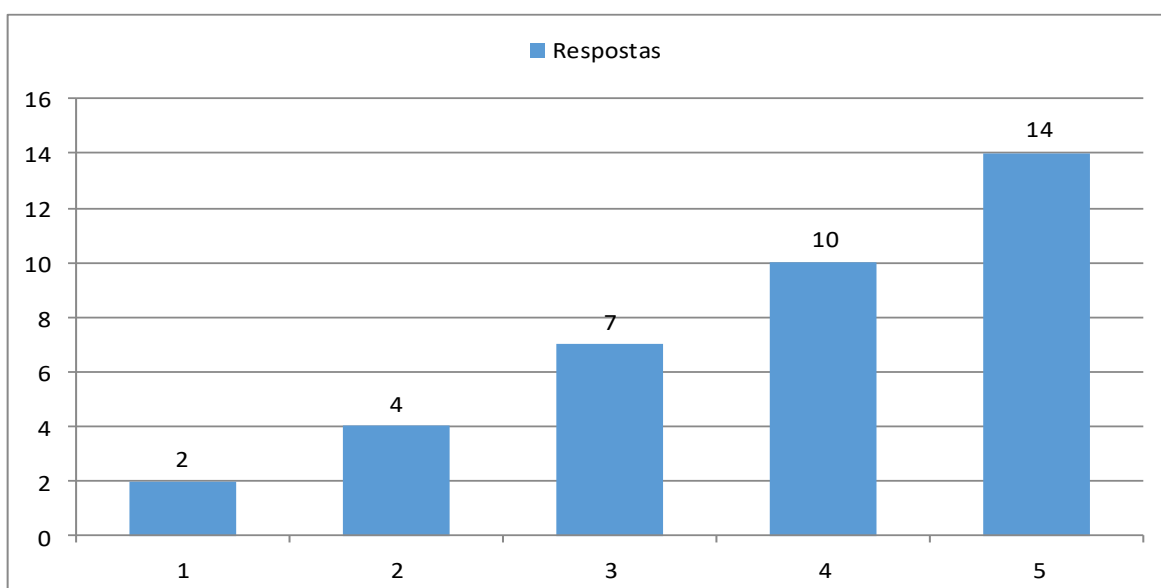
**Gráfico 06- Você possui profissional qualificado na sua empresa para avaliar o impacto tributário**



Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

No gráfico 06 temos que 5 dos 37 empresários entrevistados discordam totalmente da afirmação, e 16 dos 37 entrevistados concordam totalmente com a afirmação.

**Gráfico 07-Existem outros fatores muito mais importantes que o aspecto tributário na escolha do fornecedor**



Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

No gráfico 07 temos que 2 dos 37 empresários entrevistados discordam totalmente da afirmação, e 14 dos 37 entrevistados concordam totalmente com a afirmação.

A tabela a seguir descreve o ICT em escala extraído do questionário, levando em consideração que o mesmo apresentava 7 afirmações com respostas de 1 a 5, assim, totalizando um somatório de 7 a 35 pontos, considerados da seguinte forma:

**Tabela 03-Índice de Conhecimento Tributário**

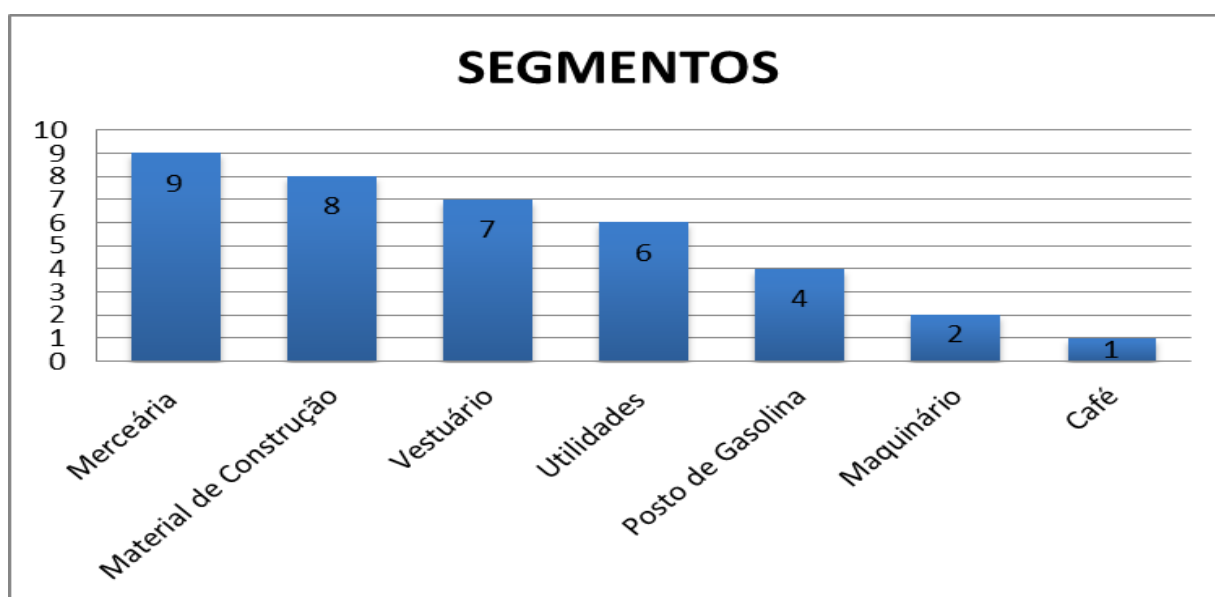
Nível de Conhecimento	Escala	Frequência simples	Frequência acumulada
Nenhum conhecimento	1 a 7	0	0%
Baixo conhecimento	8 a 14	2	5,4%
Razoável conhecimento	15 a 21	11	29,73%
Relevante conhecimento	22 a 28	15	40,54%
Alto conhecimento	29 a 35	9	24,33%

Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

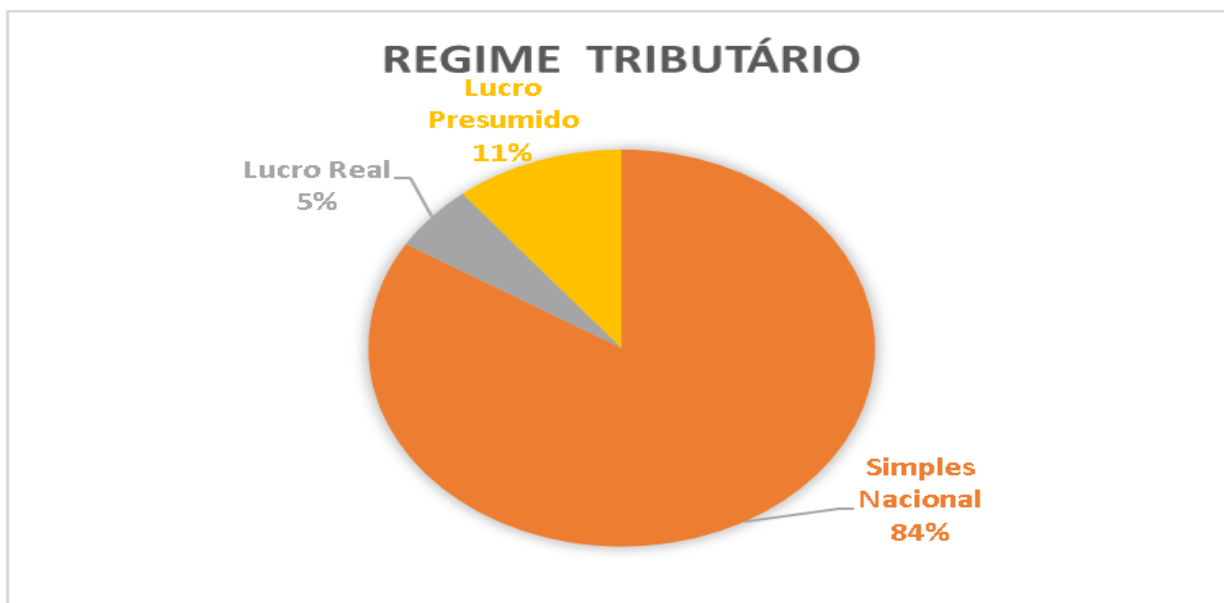
#### 4.2. Estatística Descritiva da Amostra

Foram analisadas 37 empresas de segmentos variados, a relação da quantidade por segmento esta descrita no gráfico abaixo:

**Gráfico 08- Relação dos segmentos estudados**

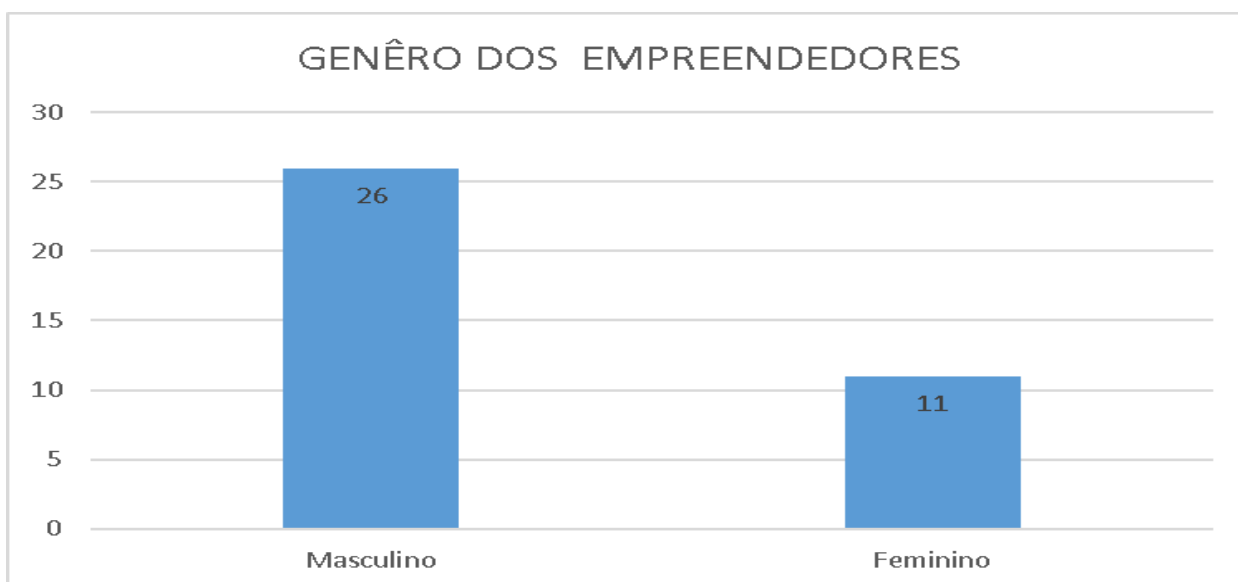


Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

**Gráfico 09- Relação do regime tributário das empresas**

Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

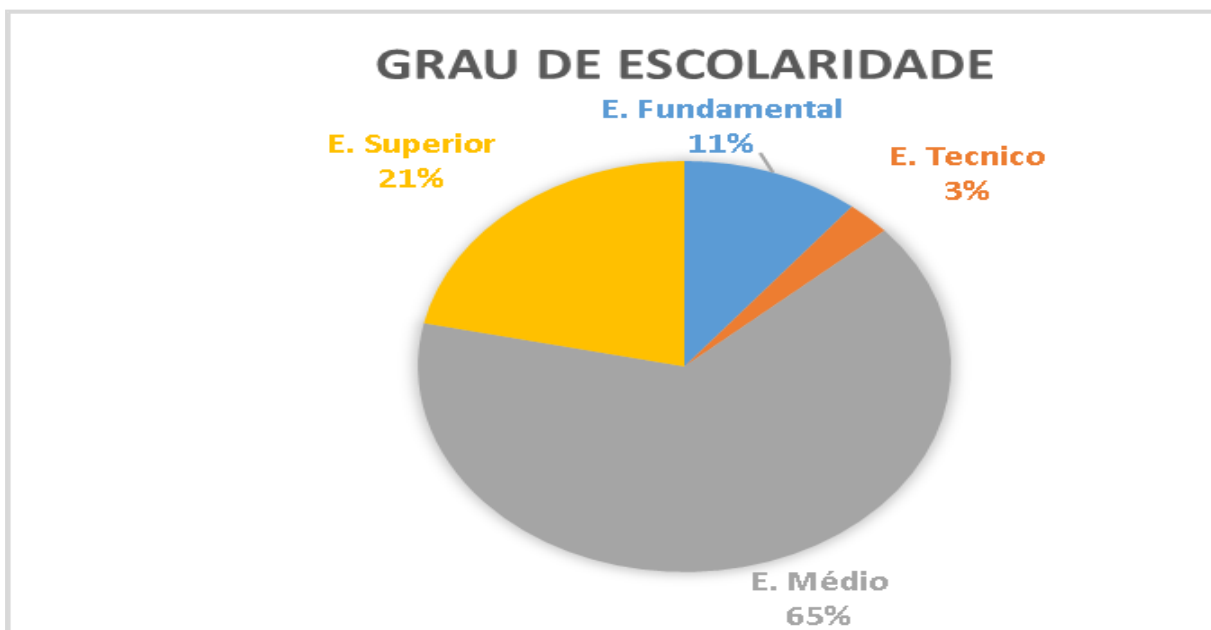
Das empresas utilizadas para criação do banco de dados deste estudo, 84% se enquadram no simples nacional, o restante das mesmas são optantes pelo lucro real ou presumido. Na aplicação da pesquisa foi considerado apenas o enquadramento simples nacional por maior significancia entre as pesquisadas.

**Gráfico 10- Relação do gênero dos entrevistados**

Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

Foram coletadas 37 respostas dos questionários aplicados, os quais estão descritos acima considerando o gênero dos respectivos empreendedores.

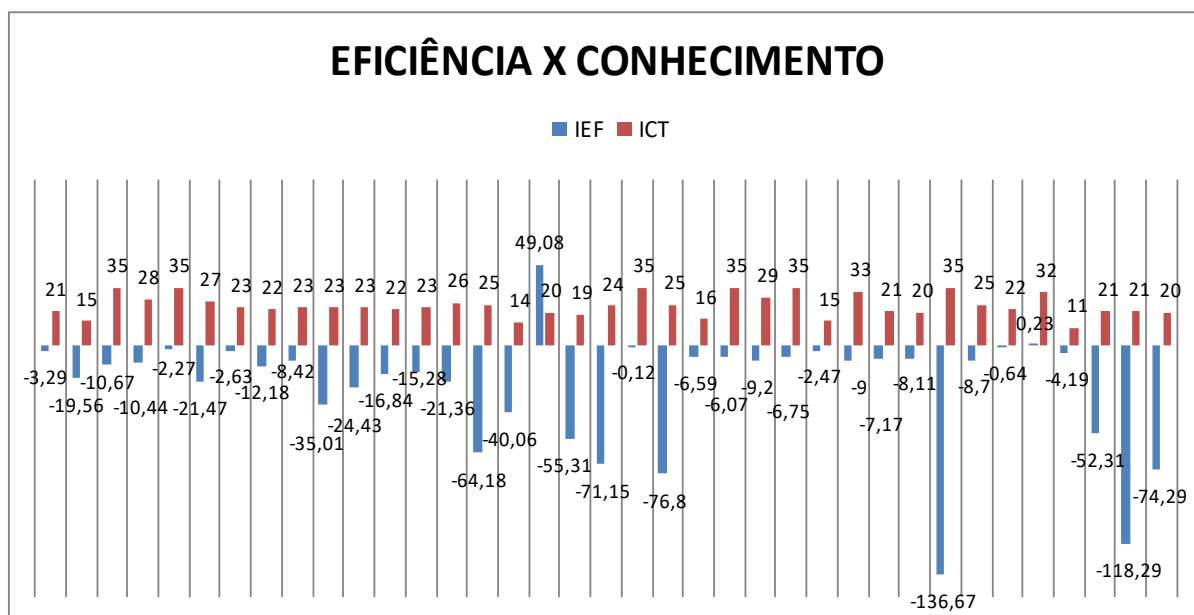
Gráfico 11- Relação do grau de escolaridade dos entrevistados



Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

O gráfico acima expõe a relação da escolaridade dos empreendedores que responderam o questionário.

Gráfico 12- Relação eficiência tributária versus conhecimento tributário



Fonte: Dados da Pesquisa ,elaborado pelos autores

O gráfico acima relaciona o somatório das respostas obtidas no questionário aplicado as quais apresentam somatório máximo de 35 pontos, que representa alto conhecimento tributário e mínimo de 7 pontos, que representa nenhum conhecimento, comparada ao resultado da análise fiscal realizada nas empresas pesquisadas, onde quanto maior o sinal negativo apresentado maior eficiência do

empreendedor, temos que apenas 2 das empresas estudadas não apresentam eficiência.

### 4.3. Estatística Inferencial - Modelo de Regressão Linear com Múltiplas Variáveis

Para melhor entendimento da amostra coletada, foi realizado recorte na mesma, consideramos recorte as observações serem analisadas por segmento de atuação no mercado e também pelo sexo do administrador principal ou do sócio administrador da empresa constante na amostra.

Afim de capturar os efeitos do segmento e do gênero foi elaborado construtos em forma de *dummy*, ou seja variáveis binárias ( 0 ou 1). Para melhor entendimento do modelo de regressão, foi analisado diversos resultados sempre alterando as variáveis sexo e segmento.

Temos neste sub tópico 14 testes de regressão, sendo 07 com viés de *dummy* masculina e 07 com viés de *dummy* feminina. Além disto, para cada perspectiva de sexo foi correlacionado 07 testes por segmento de atividade econômica da amostra obtida, o que será apresentado nos itens abaixo.

É importante levar em consideração que no modelo a variável explicativa é o IET ( Índice de Eficiência Tributária), segmento, sexo, grau de escolaridade e simples nacional são as variáveis independentes que compõe o modelo como variáveis de controle. É ainda importante ressaltar que, na criação do IET o mesmo sempre irá gerar resultados negativos quanto mais eficiente ele for, assim sempre será notado uma correlação negativa entre o IET e a variável dependente ICT.

O ICT é um indicador com estrutura em escala linkert que gera uma pontuação máxima de 35 pontos, enquanto que o IET gera um valor de economia financeira quando comparado com uma empresa padrão adotada na pesquisa, assim esperou-se que quanto mais eficiente fosse a empresa observada maior seria a correlação negativa com o ICT o que responde ao problema de pesquisa proposto.

#### 4.3.1. Perspectiva com viés do Sexo Masculino - Dummy

**Tabela 04- Segmento mercearia com viés do sexo masculino**

Número de obs	F(5,31)	Prob > F	R-quadrado
37	0.73	0.6095	0.1048

ICT	Coef-	T	P> t
-----	-------	---	------

IET	-.0160523	-0.48	0.633
Mercearia	3.006358	1.07	0.293
Simple Nacional	1.170618	0.38	0.709
Masculino	3.194361 -2.009579	1.28	0.210
Escolaridade	-2.009579	-1.38	0.178

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

Temos que para 37 observações com grau de liberdade 5, um valor de robustez estatística fraco, quando se analisa o Prob > F de 0,6095, sendo que quanto mais próximo de zero maior robustez estatística. Verifica-se também que a capacidade da equação explicar o comportamento da variável dependente ICT (Índice de conhecimento Tributário) é de  $R^2$  10,48%.

Assim mesmo com a restrição da amostra, com apenas 37 observações, verifica-se relativa capacidade de explicação do comportamento da variável ICT, entretanto como a robustez estatística não é a desejada, podemos apenas inferir o resultado para esta amostra e não extrapolar para um comportamento generalizado.

Quando se avalia os resultados por variável independente temos que no Teste T, distribuição normal bi-caudal, com parâmetro de  $-3,50$  e  $+3,50$ , todas as variáveis ficaram dentro deste parâmetro, mostrando que é alta a probabilidade de resultados semelhantes ao obtido nesta amostra se repetir em outras com a mesma característica.

Ocorre que quando avaliamos o teste P – Valor, não se verifica uma forte robustez estatística de correlação entre as variáveis explicativas e a variável dependente, repetindo assim o mesmo resultado da equação como um todo. Pode-se entender que o tamanho da amostra impactou diretamente no resultado da robustez do modelo, não invalidando o mesmo, entretanto indicando a necessidade de aumento da amostra.

Contudo temos que existe correlação entre a variável ICT X IET mostrando que no segmento de Mercearia com viés do sexo masculino existe relação entre o conhecimento tributário sobre o ICMS e a eficiência tributária no momento de aquisição de mercadorias.

**Tabela 05-Segmento vestuário com viés do sexo masculino**

Número de obs	F(5,31)	Prob > F	R-quadrado
37	0.68	0.6429	0,0987

ICT	Coef-v	T	P> t
IET	-.0074592	-0.23	0.817
Vestuário	-2.77824	-0.96	0.343
Simple Nacional	2.043727	0.64	0.525
Masculino	2.78141	1.12	0.272
Escolaridade	-1.467766	-1.06	0.297

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

Para um número de observação 37 com 5 graus de liberdade houve uma regressão na robustez estatística do modelo se comparado com o segmento Merceria, dado que o Prob > F obtido é de 0,6429 o que a distância ainda mais do valor de robustez que é o quanto mais próximo de zero melhor, assim temos também que a capacidade de explicação do comportamento da variável ICT reduziu quando se analisou o segmento vestuário dado que o R<sup>2</sup> obtido é de 9,87%

Assim como no segmento Merceria, o segmento Vestuário obteve resultados por variáveis satisfatórios dentro do teste T, onde não houve extrapolação dos parâmetros da distribuição normal padrão. Entretanto no teste P-Valor a robustez estatística apresenta piora, o que fica constatado que o tamanho da amostra influencia na robustez do resultado. Na amostra obtida o segmento vestuário tem apenas 07 observações.

**Tabela 06- Segmento utilidades com viés do sexo masculino**

Número de obs	F(5,31)	Prob > F	R-quadrado
37	0,52	0.7580	0,0776

ICT	Coef-	T	P> t
IET	-.0049978	-0.15	0.878
Utilidades	1.422498	0.44	0.661
Simple Nacional	1.21891	0.38	0.705
Masculino	2.541896	0.97	0.338
Escolaridade	-1.444699	-1.03	0.313

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

Para o segmento utilidades destaca-se que assim como no segmento merceria e vestuário os resultados obtidos por variáveis mostrados no teste T que os mesmos tem alta probabilidade de se repetirem em outras amostras com a mesma característica da observada, entretanto dado ao tamanho da amostra o Teste P- Valor se mostrou com pouca robustez estatística. O R<sup>2</sup> obtido para este



segmento foi de 7,76%.

**Tabela 07-Segmento posto de combustível com viés do sexo masculino**

Número de obs	F(6,30)	Prob > F	R-quadrado
37	0.42	0.8593	0,0776

ICT	Coef-	T	P>  t
IET	-.0048061	-0.14	0.887
Posto de Combustivel	-.1748113	-0.03	0.979
Simples Nacional	1.110165	0.21	0.832
Masculino	2.51637	0.89	0.379
Escolaridade	-1.446814	-1.01	0.321

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

Os resultados obtidos no segmento Posto de Combustível também apresenta um  $R^2$  de 7,76%, ou seja a capacidade de explicação do modelo reduziu muito se comparado com o segmento mercearia, e percebe-se também que a participação de observações na amostra coletada influencia diretamente na capacidade do modelo de explicar o comportamento da variável ICT.

Temos assim como nos outros segmentos já apresentados que para o teste T todas as variáveis ficam dentro dos parâmetros da distribuição normal padrão de - 3,50 e +3,50, assim no segmento comentado também existe alta probabilidade destes resultados se repetirem outras amostras com as mesmas características.

**Tabela 08-Segmento café com viés do sexo masculino**

Número de obs	F(5,31)	Prob > F	R-quadrado
37	0.54	0.7446	0,0801

ICT	Coef-	T	P>  t
IET	-.0093068	-0.28	0.780
Café	-4.114464	-0.53	0.599
Simples Nacional	.6268286	0.18	0.859
Masculino	3.141096	1.22	0.231
Escolaridade	-1.480782	-1.06	0.298

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

O resultado do segmento Café pode apresentar viés com relação ao  $R^2$  dado

sua participação na amostra ser de apenas uma única observação. Assim temos que o  $R^2$  é de 8,01%, e as demais análises apresentam resultados semelhantes aos segmentos já analisados.

**Tabela 09- Segmento material de construção com viés do sexo masculino**

Número de obs	F(5,31)	Prob > F	R-quadrado
37	0,49	0.7798	0,0735

ICT	Coef-	T	P> t
IET	-.0061213	-0.19	0.852
Material de Construção	.6866559	0.24	0.810
Simple Nacional	1.235577	0.38	0.708
Masculino	2.839019	1.13	0.269
Escolaridade	-1.454103	-1.02	0.313

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

Verifica-se que o comportamento do segmento Material de Construção segue a mesma tendência dos demais segmentos analisados na amostra.

**Tabela 10- Segmento Maquinário com viés do sexo masculino**

Número de obs	F(5,31)	Prob > F	R-quadrado
37	0,79	0.5618	0,1136

ICT	Coef-	T	P> t
IET	-.0280253	-0.76	0.451
Maquinário	-6.960547	-1.21	0.235
Simple Nacional	1.851079	0.60	0.556
Masculino	2.589726	1.05	0.303
Escolaridade	-1.905906	-1.35	0.187

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

Verifica-se que o comportamento do segmento Maquinário segue a mesma tendência dos demais segmentos analisados na amostra.

#### 4.3.2.Perspectiva com viés do Sexo Feminino - Dummy

**Tabela 11-Segmento mercearia com viés do sexo feminino**

Número de obs	F(5,31)	Prob > F	R-quadrado
37	0,73	0.6095	0,1048

ICT	Coef-	T	P> t
IET	-.0160523	-0.48	0.633

Mercearia	3.006358	1.07	0.293
Simple Nacional	1.170618	0.38	0.709
Feminino	-3.194361	-1.28	0.210
Escolaridade	-2.009579	-1.38	0.178

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

Ao analisar o segmento mercearia com viés no sexo feminino como 1, e o sexo masculino com valor zero, observa-se que se compararmos os resultados do segmento mercearia com sexo masculino ou com sexo feminino, os resultados se equivalem no que tange aos resultados do  $R^2$  onde o mesmo é de 10,48% porém o Prob > F apresenta a mesma pouca robustez estatística.

O que chama a atenção no resultado apresentado é que a variável feminino apresentou sinal negativo em seu coeficiente com relação ao ICT, mostrando assim que o sexo feminino, nesta amostra, tem uma correlação inversa com a variável dependente, ou seja quanto mais sexo feminino aparece na amostra menor é o resultado do índice de conhecimento tributário.

**Tabela 12-Segmento vestuário com viés do sexo feminino**

Número de obs	F(5,31)	Prob > F	R-quadrado
37	0,68	0.6429	0.0987

ICT	Coef-	T	P>  t
IET	-.0074592	-0.23	0.817
Vestuario	-2.77824	-0.96	0.343
Simple Nacional	2.043727	0.64	0.525
Feminino	-2.78141	-1.12	0.272
Escolaridade	-1.467766	-1.06	0.297

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

A análise do segmento vestuário com viés no sexo feminino é o mesmo com o sexo masculino, apresentando perfil equivalente de robustez dos testes, e também a capacidade de explicação do comportamento da variável dependente com o  $R^2$  de 9,87%. As variáveis apresentam as mesmas características de comportamento no teste T dentro da distribuição normal padrão, entretanto o sexo feminino apresenta, assim como no segmento mercearia com viés feminino, uma correlação negativa.

**Tabela 13-Segmento utilidades com viés do sexo feminino**

Número de obs	F(4,32)	Prob > F	R-quadrado
37	0.63	0.6431	0,0732

<b>ICT</b>	<b>Coef-</b>	<b>T</b>	<b>P&gt; t </b>
IET	-.0063796	-0.20	0.842
Utilidades	1.611007	0.52	0.610
Feminino	-2.666445	-1.04	0.305
Escolaridade	-1.355342	-0.99	0.330

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

Para uma amostra com 37 observações, tendo 4 graus de liberdade, apresenta um  $R^2$  de 7,32%, ou seja, uma forte redução da capacidade de explicação do comportamento da variável dependente, ICT, pelo modelo do teste com segmento utilidade, com dummy sexo feminino.

O Teste T apresenta alta probabilidade de repetição dos resultados obtidos nesta amostra, dado que todos os valores ficaram entre -3,50 e + 3,50, porém no resultado no teste P-Valor os resultados não mostram robustez estatística, o que pode ser em decorrência do tamanho da amostra.

**Tabela 14-Segmento posto de combustível com viés do sexo feminino**

<b>Número de obs</b>	<b>F(5,31)</b>	<b>Prob &gt; F</b>	<b>R-quadrado</b>
37	0,48	0.7890	0.0717

<b>ICT</b>	<b>Coef-</b>	<b>T</b>	<b>P&gt; t </b>
IET	-.0057535	-0.17	0.863
Posto de Combustível	.0922478	0.01	0.989
Feminino	-2.86756	-1.08	0.290
Simple Nacional	1.492893	0.30	0.769
Escolaridade	-1.503079	-1.07	0.294

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

Verifica-se que o comportamento do segmento posto de combustível segue a mesma tendência dos demais segmentos analisados na amostra com o viés de sexo feminino, dado que replica os resultados dos demais testes. Ressalta-se que também apresenta correlação negativa entre sexo feminino e o ICT.

**Tabela 15- Segmento café com viés do sexo feminino**

<b>Número de obs</b>	<b>F(5,31)</b>	<b>Prob &gt; F</b>	<b>R-quadrado</b>
37	0,54	0.7446	0,0801

<b>ICT</b>	<b>Coef-</b>	<b>T</b>	<b>P&gt; t </b>
IEF	-.0093068	-0.28	0.780

Café	-4.114464	-0.53	0.599
Simples Nacional	.6268286	0.18	0.859
Feminino	-3.141096	-1.22	0.231
Escolaridade	-1.480782	-1.06	0.298

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

O resultado do segmento café pode apresentar viés com relação ao R<sup>2</sup>, dado sua participação na amostra ser de apenas uma única observação. Assim temos que o R<sup>2</sup> é de 8,01%, e as demais análises apresentam resultados semelhantes aos segmentos já analisados tanto com viés feminino quanto os resultados contra o segmento café com viés masculino.

**Tabela 16-Segmento material de construção com viés do sexo feminino**

Número de obs	F(5,31)	Prob > F	R-quadrado
37	0,49	0.7798	0,0735

ICT	Coef-	T	P> t
IET	-.0061213	-0.19	0.852
Material de Construção	.6866559	0.24	0.810
Simples Nacional	1.235577	0.38	0.708
Feminino	-2.839019	-1.13	0.269
Escolaridade	-1.454103	-1.02	0.313

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

Os resultados neste teste são semelhantes aos obtidos com o mesmo segmento considerando viés masculino, a única diferença é que a variável sexo feminino se mostrou-se negativa em correlação com a variável ICT.

**Tabela 17- Segmento maquinário com viés do sexo feminino**

Número de obs	F(5,31)	Prob > F	R-quadrado
37	0.79	0.5618	0,1136

ICT	Coef-	T	P> t
IET	-.0280253	-0.76	0.451
Maquinário	-6.960547	-1.21	0.235
Simples Nacional	1.851079	0.60	0.556
Feminino	-2.589726	-1.05	0.303
Escolaridade	-1.905906	-1.35	0.187

Fonte: Dados da Pesquisa – Software Stata 10.0

O resultado obtido no segmento maquinário apresentou um R<sup>2</sup> de 11,36% com teste T dentro da distribuição normal padrão, onde nenhuma das variáveis extrapolou o parâmetro de -3,50 e + 3,50, indicando assim, alta probabilidade de

que outras amostras com as mesmas características terão os meus resultados obtidos, entretanto o P- Valor das variáveis mostram pouca relevância estatística.

A variável sexo feminino também mostra correlação negativa, relatando que quanto maior o número de participação de sexo feminino na amostra menor é o valor obtido pelo ICT.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta pesquisa teve como objetivo compreender o nível de conhecimento tributário de gestores das empresas que compuseram a amostra observada, com relação ao efeitos do ICMS no custo da mercadoria adquirida, e se o gestor utiliza deste conhecimento para ser eficiente no momento da aquisição das mesmas.

A legislação tributária do ICMS é complexa, onde cada Estado membro da federação tem o seu próprio regulamento, o que implica o alto entendimento por parte dos empresários quando realizam aquisições de compras junto aos fornecedores.

O problema em questão desta pesquisa foi identificar se o empreendedor calcula o impacto do ICMS quando da escolha do fornecedor no momento da aquisição de mercadorias.

Para responder ao problema de pesquisa deste estudo foi realizado uma análise fiscal das compras realizadas em 2018 de 37 empresas. Também aplicou-se um questionário para calcular o Índice de Conhecimento Tributário ( ICT). O ICT foi construído em escala likert, onde quanto mais próximo de 35 maior conhecimento tributário, e quanto mais próximo de zero menor conhecimento tributário.

Aplicou-se um modelo de regressão linear com múltiplas variáveis onde se correlacionou o ICT com o Índice de Eficiência Tributária ( IET). Para construção deste índice foi elaborado uma profunda análise comparativa de cada compra das empresas com um modelo padrão de eficiência. Além do IET construiu-se outras variáveis que descreviam as características dos respondentes da amostra, a estas variáveis tratamos como variáveis de controle.

Foram realizados 14 testes com modelo econométrico, sendo 07 com viés de análise com *dummy* de sexo masculino, e 07 com viés de análise com *dummy* de sexo feminino. Além disto, para cada variável de característica foi analisado um teste econométrico.

Podemos inferir que o modelo apresentou restrição de robustez estatística em decorrência do tamanho da amostra que foi de apenas 37 observações. Na análise de todos indicadores verificou-se que existe uma correlação entre o Índice de Conhecimento Tributário e o Índice de Eficiência Tributária, apesar do modelo não ultrapassar a 11% de capacidade de explicação do comportamento do ICT.

As hipóteses consideradas foram afirmativas, o estudo cumpriu seu objetivo e respondeu ao problema proposto, sim os empreendedores buscam avaliar

o impacto tributário do ICMS no momento da aquisição. A amostra analisada apresenta sim eficiência tributária.

Verificou-se que o comportamento da variável sexo feminino apresentou correlação negativa na amostra observada com o ICT, nos demais testes observou-se que a probabilidade dos resultados por variáveis se repetir é significativamente alta, porém em decorrência do tamanho da amostra os resultados não apresentam alta robustez estatística, assim podemos considerar os resultados apenas para esta amostra, sem poder extrapolar para um universo maior.

Sugere-se que para pesquisas futuras seja ampliada o tamanho da amostra para verificar a efetiva robustez da metodologia, bem como ampliar o tamanho da participação significativa de cada segmento e do tipo de enquadramento tributário. Propõe-se também verificar o resultado de correlação negativa da variável sexo feminino com o Índice de Conhecimento Tributário.



## 6.REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ABRANTES, **Mecanismos de Substituição Tributária e Impacto na Comercialização e Fluxo de Caixa da Indústria Laticinista** - Luiz Antônio

ABREU, Andréia. **Gestão Fiscal nas empresas**. São Paulo: Atlas, 2008.

AFONSO, J. R. (2010), **Proposta de sistema tributário**. Brasília, Senado Federal.

BORDIN, L. C. V. **A origem dos tributos**. Estudos Econômico-Fiscais. Governo do Estado do Rio Grande do Sul, Secretaria da Fazenda, Departamento da Receita Pública Estadual, Divisão de Estudos Econômico-Tributários, ano 8, n. 9, nov. 2002.

CARVALHO, C.E, Maciel R.J - **ANÁLISE DOS PRINCIPAIS IMPOSTOS QUE COMPÕEM A ESTRUTURA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA**

BORGES, Erivan. et al. **Gestão pública no Brasil: uma proposta de mensuração da educação fiscal do cidadão** - Revista de contabilidade e organizações 2015

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**.

BRASIL. **Constituição Federal** 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm) . Acesso em: 23 de abril de 2018

BRASIL.. **Constituição Federal** 1988Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp87.htm) Acesso em: 23 de abril de 2018

BRASIL. **Constituição Federal** 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao67.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao67.htm) Acesso em: 23 de abril de 2018

BRASIL. **Constituição Federal** 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm), acesso em 28/09

BUCCHIANERI, Juliano – **Utilização da regressão linear múltipla para avaliação da qualidae da água: Estudo de caso da estação de tratamento meia ponte, GOIÂNIA - GOIÁS - 2016**.

SILVEIRA, Fernando. G *et all.* **Carga Tributária Direta e Indireta sobre as Unidades Familiares no Brasil: Avaliação de sua Incidência nas Grandes Regiões Urbanas em 1996**, setembro de 2000.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1997. Disponível: [http://www.portalcatalao.com/painel\\_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/c150d8636279436d8dc046346b60cc41.pdf](http://www.portalcatalao.com/painel_clientes/cesuc/painel/arquivos/upload/temp/c150d8636279436d8dc046346b60cc41.pdf). Acesso: maio /2018.

CHIEREGATO, Renato et al **Manual de contabilidade tributária** 13ª edição editora atlas S.A- 2014

DOMINGUES, N. M. R. **Os Reflexos do Planejamento Tributário na Contabilidade**. In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, XVI, 2000, Goiânia: Conselho Federal de Contabilidade

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FABRETTI, L. C, **Contabilidade Tributária**. (11. ed.) São Paulo: Atlas, 2009.

FERRAGUT, Maria Rita. **Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002**. São Paulo: Noeses, 2009. Norma Antonia Gavilán Tonellatti

FREITAS **Método de pesquisa survey H. Freitas** 2000- Revista de administração são paulo p. 155-112

GASSEN, Valcir et al. **Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos** 2013

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GUIMARÃES, Guilherme **Gerenciamento tributário: evidências empíricas no mercado segurador brasileiro** Publicado em 17/12/2016 ISSN 2175-8069, UFSC, Florianópolis

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário** – 18 ed. São Paulo: Atlas, 2009)

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15 ed. São Paulo; Atlas, 2000.

MAGALHÃES, Conrado augusto **Aspectos relevantes sobre o sistema legal do ICMS: substituição**

**tributária, majoração de alíquotas e possibilidade de restituição do tributo indevidamente recolhido.**

MARION, J. C. **Contabilidade Empresarial**, 10ª edição, São Paulo: Editora Atlas, 2002.

NEITZKE, **Estudo metodológico sobre a substituição tributária** Juliano de Brito  
REVISTA DE DIREITO PÚBLICO, LONDRINA, V. 1, N. 1, P. 107-124, JAN./ABR. 2006.

NETO, Angelo Moroni. **planejamento tributário: um estudo de caso na empresa mazza compensados e laminados ltda.** – Pato Branco: 2008.

OLIVEIRA, Luis et al., **Manual da Contabilidade Tributaria**. 13 ed. São Paulo; Atlas, 2014.

RAUPP **Metodologia da pesquisa aplicável as ciências sociais** Fabiano maury Raupp - Ilse Maria Beuren 2006

Rezende, Fernando. **Finanças públicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

RIBEIRO, Osni Moura. **Contabilidade Comercial Fácil**. 16. Ed. São Paulo: Saraiva, 2009. Disponível: <https://fasul.edu.br/publicacoesonline/app/webroot/files/trabalhos/20131205-182250.pdf> Acesso: Abril/2018.

SANTOS, **Planejamento tributário com ênfase em empresas optantes pelo lucro real**-Adiléia Ribeiro Santos-Faculdade de Telêmaco Borba (FATEB-PR)

SEFAZ, **Portal Secretaria de Estado de Fazenda** (SEFAZ) disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/>

SIQUEIRA, Rozane B. *et all.* **A Incidência Final dos Impostos Indiretos no Brasil: Efeitos da Tributação de Insumos** RBE Rio de Janeiro OUT./DEZ. 2001.

SAKAMOTO, Priscila Yumiko , Marlene kempner Bassoli - **Os limites constitucionais ao planejamento tributário**- Revista scientia iuris, Londrina, v.9,p.253-272,2005

SILVA, F. A. O., Carpinetti, M. F., Da Silva, B. M. F. T., & Alvareli, L. V. (2011). **A importância do planejamento tributário nas empresas mediante a complexa carga tributária brasileira**. Revista Janus, n.13, p. 11-27

SILVEIRA, Túlio Belchior M. da. **Introdução ao Estudo sobre a Elisão Fiscal, Evasão Fiscal e o Planejamento Tributário**. Revista de Direito Internacional Econômico e Tributário. Brasília, V.8, N.1.p.87-130,2013

VARSANO, Ricardo. et al. **Uma análise da carga tributária do Brasil**. Brasília, DF: IPEA, 1998.

## **ANEXO A- QUESTIONÁRIO AOS EMPREENDEDORES**

### **QUESTIONÁRIO**

Você está convidado(a) a responder este questionário anônimo que faz parte da coleta de dados da pesquisa: "AVALIAÇÃO DO NÍVEL DE ENTENDIMENTO DO EMPREENDEDOR SOBRE ICMS NA DECISÃO DE ESCOLHA DE FORNECEDOR", sob responsabilidade do(a) pesquisador(a) Prof. MSc. Roberto Miranda Pimentel Fully da Faculdade DOCTUM- Manhuaçu.

**CASO VOCÊ CONCORDE EM PARTICIPAR DA PESQUISA, LEIA COM ATENÇÃO OS SEGUINTE PONTOS:**

a) você é livre para, a qualquer momento, recusar-se a responder às perguntas que lhe ocasionem constrangimento de qualquer natureza;
b) você pode deixar de participar da pesquisa e não precisa apresentar justificativas para isso;
c) sua identidade será mantida em sigilo;
d) caso você queira, poderá ser informado(a) de todos os resultados obtidos com a pesquisa, independentemente do fato de mudar seu consentimento em participar da pesquisa.

#### **01-Você conhece os regimes tributários existentes no Brasil**

- 1-Discordo totalmente
- 2-Discordo parcialmente
- 3-Não concordo, nem discordo
- 4-Concordo parcialmente
- 5-Concordo totalmente

#### **02-A sua empresa está na melhor opção de regime tributário**

- 1-Discordo totalmente
- 2-Discordo parcialmente
- 3-Não concordo, nem discordo
- 4-Concordo parcialmente
- 5-Concordo totalmente

#### **03-Quando você realiza compra para sua empresa você avalia os aspectos tributários na escolha do fornecedor**

- 1-Discordo totalmente

- 2-Discordo parcialmente
- 3-Não concordo, nem discordo
- 4-Concordo parcialmente
- 5-Concordo totalmente

**04- No seu entendimento é viável realizar avaliação de fornecedor sob a ótica tributaria**

- 1-Discordo totalmente
- 2-Discordo parcialmente
- 3-Não concordo, nem discordo
- 4-Concordo parcialmente
- 5-Concordo totalmente

**05- Você conhece os regimes relacionados ao ICMS**

- 1-Discordo totalmente
- 2-Discordo parcialmente
- 3-Não concordo, nem discordo
- 4-Concordo parcialmente
- 5-Concordo totalmente

**06-Você possui profissional qualificado na sua empresa para avaliar o impacto tributário**

- 1-Discordo totalmente
- 2-Discordo parcialmente
- 3-Não concordo, nem discordo
- 4-Concordo parcialmente
- 5-Concordo totalmente

**07-Existem outros fatores muito mais importantes que o aspecto tributário na escolha do fornecedor**

- 1-Discordo totalmente
- 2-Discordo parcialmente
- 3-Não concordo, nem discordo
- 4-Concordo parcialmente
- 5-Concordo totalmente