



RELISE

GESTÃO TRIBUTÁRIA NOS CURSOS DE ADMINISTRAÇÃO: UMA PESQUISA EXPLORATÓRIA¹

Luiz Omar Setúbal Gabardo²

RESUMO

O objetivo da presente pesquisa foi investigar de maneira exploratória a ocorrência de formação na área de gestão tributária nos cursos de administração no Brasil e no Estado do Paraná. Para tanto, foram pesquisadas 23 instituições de ensino superior consideradas de referência, escolhidas entre as três primeiras colocadas nos Estados das regiões sul, sudeste e distrito federal, segundo o critério pontuação no conceito ENADE-Contínuo. No Estado do Paraná a abrangência foi ampliada contemplando todas as instituições de ensino superior com conceito ENADE-Faixa 5 e as de conceito ENADE-Faixa 4, estas até o limite da pontuação da Universidade Estadual de Ponta Grossa. Foi feita análise documental de matrizes curriculares ou projetos pedagógicos de curso, quando disponíveis. A evidência observada foi a ocorrência ou não de disciplinas explicitamente relacionadas com a gestão tributária. Foi concluído que poucos cursos de administração das instituições pesquisada oferecem disciplinas explicitamente relacionadas com a gestão tributária, sendo que apenas quatro instituições (17,4%) as têm. Este fato se mostra congruente com as observações empíricas que sinalizam uma lacuna na área de gestão tributária na formação de administradores. Esse estudo pretende contribuir para uma discussão da relevância do conhecimento de gestão tributária na formação de administradores de forma que possam interagir com o assunto a partir de um olhar gerencial qualificando suas decisões e minimizando os riscos envolvidos.

Palavras-chave: Gestão tributária; Planejamento tributário; Ensino de administração.

ABSTRACT

The objective of the present research was to investigate in an exploratory way the occurrence of training in the tax management area in the administration

¹ Recebido em 25/10/2017.

² Universidade Estadual de Ponta Grossa. luiz.omar.adm@gmail.com



RELISE

119

courses in Brazil and State of Paraná. In order to do so, 23 institutions of higher education considered as reference were selected, among the first three in the states of the south, southeast and federal district, according to the criterion of ENADE-Continuous rating. In the State of Paraná it is broadened to encompass all higher education institutions with ENADE-Range 5 concept and as ENADE-Range 4 concept up to the Universidade Estadual de Ponta Grossa score. Documentary analysis of curricular matrices or pedagogical projects of course, when available, was made. The evidence observed for an occurrence or not of disciplines was explicitly related to tax management. The conclusion was that few courses of administration of the studied institutions offer disciplines explicitly related to tax management, and only four institutions (17.4%) have them. This fact is consistent with the empirical observations, which signalize a gap in the area of tax management in the graduating administrators. This research intends to contribute to a discussion about the relevance of the knowledge of tax management in the graduating administrators so that they can interact with the subject from a managerial perspective qualifying their decisions and minimizing the risks involved.

Keywords: Tax management; Tax Planning; Management education.

INTRODUÇÃO

Origem do trabalho

Durante os quase 25 anos que o autor trabalhou como Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil deparou-se com inúmeros casos de empresas em sérias dificuldades por consequência de problemas decorrentes de uma má gestão tributária. Além das penalidades de natureza tributária e do risco à sobrevivência do negócio, é cada vez mais frequente a responsabilização penal dos responsáveis pelas empresas por diversos crimes contra a ordem tributária daí decorrentes e, em especial, a pelo crime de lavagem de dinheiro.

A observação empírica dos casos sinaliza um padrão de desconhecimento do real alcance das consequências legais e financeiras para o negócio e principalmente das implicações criminais pessoais de proprietários, executivos e gestores.

Em paralelo à carreira na Receita Federal, o autor trabalha há mais de 35 anos como professor universitário no curso de administração e percebe,



RELISE

120

também de forma empírica, a maneira desigual que o tema da gestão tributária é tratado nesses cursos, gerando impactos na formação dos seus egressos.

O valor de mercado de uma empresa é o maior ativo que o empresário pode construir, segundo Carlin (2017), e ele pode ser comprometido por uma má gestão tributária. Além do comprometimento do valor de mercado a má gestão tributária pode expor os proprietários e dirigentes a grandes riscos reputacionais pessoais.

Assim, esse trabalho pretende investigar preliminarmente a ocorrência do tema da gestão tributária na formação dos administradores em cursos superiores de administração através de disciplinas específicas sobre esse tema.

Análise dos marcos legais para cursos de administração

O ensino de administração no Brasil passou por três fases ou ciclos, que se inicia pelo estabelecimento de um currículo mínimo pelo Conselho Federal de Educação – Parecer nº 307/66 e passou por um segundo ciclo caracterizado pela contribuição conjunta da Associação Nacional dos Cursos de Administração – ANGRAD e do Conselho Federal de Administração – CFA na elaboração de um novo currículo mínimo materializado pela Resolução 2/93 do Ministério de Educação e Desporto (ANDRADE; AMBRINI, 2004).

Com a edição da Resolução CNE/CES n.4 de 13 de julho de 2005 inaugura-se o terceiro ciclo na história do ensino de administração, caracterizado pelo abandono dos currículos mínimos e passando a operar com os conceitos de competências desenvolvidos em quatro eixos (BRAGA et al, 2005):

- Conteúdos de Formação Básica: relacionados com estudos antropológicos, sociológicos, filosóficos, psicológicos, ético-profissionais, políticos, comportamentais, econômicos e contábeis, bem como os



RELISE

121

relacionados com as tecnologias da comunicação e da informação e das ciências jurídicas (Resolução CNE/CES/04/2005, Artigo 5º, I);

- Conteúdos de Formação Profissional: relacionados com as áreas específicas, envolvendo teorias da administração e das organizações e a administração de recursos humanos, mercado e marketing, materiais, produção e logística, financeira e orçamentária, sistemas de informações, planejamento estratégico e serviços; (Resolução CNE/CES/04/2005, Artigo 5º, II);
- Conteúdos de Estudos Quantitativos e suas Tecnologias: abrangendo pesquisa operacional, teoria dos jogos, modelos matemáticos e estatísticos e aplicação de tecnologias que contribuam para a definição e utilização de estratégias e procedimentos inerentes à administração (Resolução CNE/CES/04/2005, Artigo 5º, III); e
- Conteúdos de Formação Complementar: estudos opcionais de caráter transversal e interdisciplinar para o enriquecimento do perfil do formando (Resolução CNE/CES/04/2005, Artigo 5º, IV).

Além de disciplinas ofertadas nesses eixos, o curso deverá oferecer também mais possibilidades de formação, como estágio curricular, atividades complementares e trabalho de conclusão do curso (Resolução CNE/CES/04/2005, Artigo 7º, 8º e 9º).

Dessa forma, oferecendo conteúdos e não disciplinas os projetos pedagógicos e a organização curricular devem estar alinhadas com o artigo 5º da Resolução CNE/CES/04/2005, propiciando inter-relações com a realidade nacional e internacional (OLIVEIRA, 2010) o que abre espaço formal para o ensino do tema de gestão tributária orientada para administradores.

Observando-se pelo prisma do Conselho Federal de Administração – CFA, conforme pesquisa nacional sobre o perfil, formação, atuação e oportunidades de trabalho (2015), verifica-se que o tema de gestão tributária não está explicitado.



RELISE

122

De acordo com a pesquisa, a principal reclamação dos empresários/empregadores é o distanciamento da teoria e da prática, opinião compartilhada por professores/coordenadores os quais sugerem dez novos conteúdos, dos quais destacamos os três primeiros:

- Desenvolvimento do empreendedorismo (35,87%);
- Planejamento e Administração estratégica (23,33%) e
- Criatividade e Inovação (19,77%)

No mesmo trabalho é apresentado um dado interessante sobre as características que empresários/empregadores reconhecem nos administradores, a saber:

- Conhecimentos específicos de finanças/orçamentária (56%), administração estratégica (55%) e administração de pessoas (48%) e
- Competências para identificar problemas, formular e implantar soluções (73%), entre outras.

Assim, a análise dos marcos legais em conjunto com a visão da pesquisa conduzida pelo Conselho Federal de Administração – CFA permite inferir que:

- O tema gestão tributária não é explicitado nos marcos legais nem na pesquisa sobre o perfil, formação, atuação e oportunidades de trabalho;
- Os marcos legais que normatizam os cursos de administração têm espaço formal para a inclusão do tema gestão tributária nos cursos de administração e
- O tema gestão tributária está alinhado com as competências relacionadas ao perfil desejado do administrador e com as características nele já reconhecidas por empresários/empregadores.

FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

“Nada é mais certo neste mundo do que a morte e os impostos.”



RELISE

123
Benjamin Franklin

Importância da gestão dos tributos

Os tributos podem ser considerados custos de transação, uma vez que são custos envolvidos no processo produtivo ou de transferência do produto sendo que a gestão dos tributos de forma agressiva ou irracional pode ser problemática uma vez que as variáveis que definem a base tributária não são plenamente observáveis pelo Estado, que não visualiza o valor real da base tributária das empresas (RESENDE, MATTOS; 2016).

Esse problema pode ser potencializado em razão da visão generalizada que ninguém gosta de pagar tributos, conforme Lemes Junior et al (2001). Nessa linha, percebe-se a crônica característica dos empresários brasileiros de gerir suas empresas como se fossem suas propriedades particulares em especial em relação à transparência de informações seja para investidores, bancos ou analistas de mercados (CASTOR, 2000), grupos onde podem ser incluídas as administrações tributárias.

Aspectos como a elevada carga tributária do Brasil e conseqüentemente os valores significativos que têm os tributos, a legislação abrangente e complexa, a grande quantidade de diferentes tributos são senso comum (LEMES JUNIOR et al, 2001; JOCHEN, MARTINS; 2013), elevando os custos e despesas das empresas com o pagamento de tributos e a necessidade de vultosos investimentos em estruturas internas ou externas para o cumprimento das obrigações acessórias e acompanhamento da legislação (BERTI, BERTI; 2016), (BORGES, 2001).

Visão geral da gestão tributária

O conceito de gestão tributária tem sido frequentemente confundido com o conceito de planejamento tributário. Segundo Borges (2001),



RELISE

124

planejamento tributário é a ação legítima de economia de tributos com o objetivo de anular, reduzir ou postergar o pagamento do tributo.

Já o conceito de gestão tributária é mais abrangente e inclui o conceito de planejamento tributário. A gestão tributária contextualiza as ações de planejamento, execução, controle e de medidas corretivas relacionadas aos tributos. Na sua dimensão estratégica envolve simultaneamente uma visão orientada tanto para dentro como para fora da empresa e interessa ao principal gestor da empresa e/ou o responsável legal que, afinal, são os responsáveis finais por eventuais consequências negativas de uma má gestão tributária.

A importância de uma visão integradora da gestão tributária das organizações está em propiciar um melhor posicionamento estratégico para a tomada de decisões nessa área. A Figura 1 apresenta os principais elementos relacionados à gestão tributária.

Figura 1 – Visão Geral da Gestão Tributária



Fonte: Elaborado pelo autor



RELISE

125

Visão Externa - Sistema Tributário Nacional – STN

Trata da forma como o ambiente legal está estruturado e envolve as funções do estado e a forma como ele é financiado, trata também das características e da classificação dos tributos, de seus diferentes tipos; contempla os elementos que compõe uma obrigação tributária e as limitações ao poder do estado de tributar.

Visão Externa – Administração Tributária

As administrações tributárias são as organizações cuja missão institucional é agir em nome do estado na execução das suas políticas tributárias. Existem nas esferas federal, estadual e municipal. Conhecer como as administrações tributárias pensam e funcionam contribui para um melhor posicionamento da empresa na condução da sua gestão tributária.

A compreensão do funcionamento das administrações tributárias envolve os temas de cadastros fiscais, obrigações principais e acessórias, constituição do crédito tributário, controle e acompanhamento do crédito tributário já constituído e contencioso administrativo, incluídos os débitos tributários inscritos em dívida ativa.

Visão Interna - Direito

É a representação jurídica da empresa e pode ser feita por profissionais do quadro próprio ou por contratação de terceiros que oferecem uma visão legal e jurídica da gestão tributária.

O aspecto legal e jurídico envolve a avaliação de riscos legais do contencioso administrativo e do contencioso jurídico, as modelagens legais e processuais relativas ao contencioso e as estruturas recursais.



RELISE

Visão Interna - Contabilidade

Refere-se à eficiência operacional dos registros de atos e fatos e da apuração dos tributos. Da mesma forma que a representação jurídica, a contabilidade de uma empresa pode ser feita por profissionais do quadro próprio ou por terceiros.

A área contábil trata do registro dos atos e fatos em mídia própria (livros, sped, entre outros) obedecendo os atos legais e normativos vigentes, executa a contabilidade gerencial e fiscal, é responsável pelo plano de contas e eventualmente pelo ERP, gerencia a agenda tributária, a apuração dos tributos, entre outras atribuições.

Visão Integradora – Administração

Os tributos causam impactos relevantes nos custos, despesas e no fluxo de caixa, afetando a liquidez e a rentabilidade empresarial. E devem estar sob a atenção contínua do administrador, que é o responsável final pelos resultados da empresa e pelas consequências legais e econômicas da execução de uma má gestão tributária. Também deve acompanhar de perto o planejamento tributário e o acompanhamento de eventuais procedimentos de fiscalização.

O padrão mental de observância da relação custo/benefício deve ir além dos aspectos econômicos, alcançando, em especial, os custos reputacionais e os riscos de eventuais imputações penais. Uma adequada gestão de riscos (PONTES, 2005) é desejável quando das análises de custo/benefício relacionados à questão tributária, principalmente em decorrência das profundas mudanças que se observam no ambiente legal e social do Brasil.



RELISE

127

Mudanças legais e sociais no Brasil

Atualmente vive-se mudanças profundas e paradigmáticas no ambiente de negócios das empresas decorrentes de mudanças na sistemática contábil, nos marcos legais de combate a crimes do colarinho branco e corrupção e no modo de ação das administrações tributárias federal, estaduais e municipais.

Contabilidade

A sistemática contábil no Brasil foi profundamente alterada com a edição de Lei 11.638/07 (2007), a chamada Nova Lei Contábil, promulgada em 2007 mas que entrou em vigor na sua totalidade em 2010.

O objetivo que permeia todos os aspectos está direcionado à convergência das normas brasileiras de contabilidade ao padrão internacional (IRFS - International Financial Reporting Standards) que tem o intuito de transformar a contabilidade em uma linguagem internacional e homogênea, adequada a mercados globalizados.

Além disso, a Nova Lei Contábil admite que o processo de normatização seja centralizado em uma entidade, validando o papel do CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis, instituição independente e colegiada que contribui para que a ciência contábil tenha caráter de ciência interpretativa como nunca teve antes.

Outra mudança profunda foi o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital, instituído pelo Decreto n. 6.022/07 (2007) que modernizou a sistemática de cumprimento de obrigações acessórias devidas pelo contribuinte às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores.

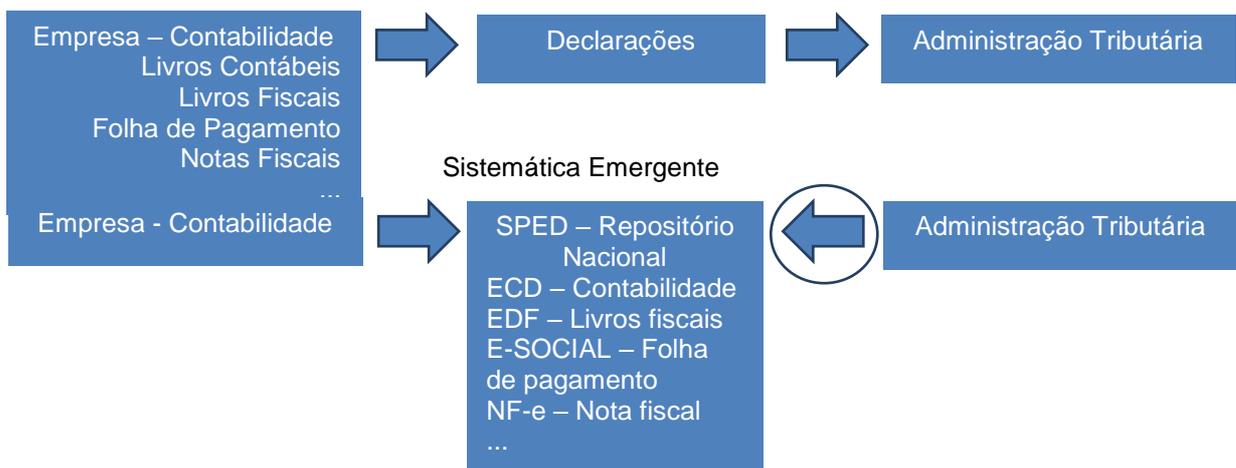
Em linhas gerais, o SPED é ferramenta que permite alterar a lógica da entrega de informações aos fiscos, transmitindo os dados primários das empresas a um repositório nacional que pode ser acessado a qualquer tempo. A Figura 2 compara a sistemática tradicional com a sistemática emergente de



RELISE

cumprimento de obrigações acessórias, possível através dos diversos módulos do SPED.

Figura 2 – Sistemática tradicional X sistemática emergente



Fonte: Elaborado pelo autor

Crimes do colarinho branco e corrupção

Foram publicadas diversas legislações e atos normativos relacionados aos crimes de colarinho branco (entre eles a sonegação fiscal) nos últimos anos com reflexos no ambiente de negócios das empresas.

A Lei 9.430/96, que trata de preços internacionais de transferência e a Lei 12.973/14 que trata da tributação em bases universais aperfeiçoaram o regramento das transações internacionais submetendo o comércio exterior de bens, serviços e capitais a regras mais claras e aumentaram o risco de punições por descumprimento da norma.

Por imposição do governo dos Estados Unidos da América, publicou-se o Decreto 8.506/15 que internalizou o FATCA – Foreign Account Tax Compliance, que é uma lei norte-americana que visa combater a evasão fiscal e alcança cidadãos americanos e demais cidadãos estrangeiros com obrigações fiscais nos EUA, as chamadas *US persons*, em qualquer lugar do mundo.



RELISE

129

O Decreto Legislativo 105/16 aprovou o texto da Convenção Multilateral Sobre Assistência Mútua em Assuntos Fiscais, ligado à OCDE - Organização de Cooperação e de Desenvolvimento Econômico, que permite o intercâmbio automático de informações sobre movimentações financeiras e fiscais em praticamente todos os países desenvolvidos.

Esses dois marcos legais inseriram o Brasil no grupo dos países desenvolvidos que dão transparência às transações internacionais facilitando o acesso dos agentes a dados financeiros e fiscais de empresas e pessoas. Dessa forma essas informações passaram a ser transparentes, deixando de se submeter às antigas regras de sigilo bancário e fiscal, com consequências visíveis em operações como a “lava-jato”.

Nesse novo contexto, os riscos associados ao descumprimento de obrigações tributárias aumentaram com acesso fácil de informações fiscais e de movimentações financeiras pelos agentes do Estado e com a criminalização de práticas ilícitas, em especial a lavagem de dinheiro.

A questão da criminalização da lavagem de dinheiro é de especial relevância para empresas e seus administradores, pela natureza de crime subsequente que na maioria dos casos está vinculada a um ilícito antecedente.

A legislação básica que trata da lavagem de dinheiro é a Lei 9.613/98 porém a alteração trazida pela Lei 12.683/12 potencializou seus efeitos, entre outras disposições, desconectando o crime de lavagem de dinheiro de seus ilícitos antecedentes, sonegação fiscal inclusive. Assim, mesmo extinta a punibilidade dos ilícitos antecedentes, p.ex. sonegação fiscal, permanece o crime de lavagem de dinheiro.

A mesma legislação que trata da lavagem de dinheiro criou o COAF - Conselho de Controle de Atividades Financeiras e ampliou o leque de setores obrigados a lhe comunicar operações suspeitas, aí incluídos os contadores sejam eles contratados por empresas ou profissionais liberais.



RELISE

130

Empresas e seus responsáveis estão com suas transações expostas de maneira transparente aos agentes do Estado de uma forma inédita e muitos empresários e executivos não se aperceberam dessa nova realidade.

Administração Tributária

Mudanças profundas também alcançam as administrações tributárias federal, estaduais e municipais, porém ainda de forma assimétrica, o que gera impactos desiguais no ambiente de negócios das empresas.

A coleta contínua de microdados e dados primários de atividades empresariais, transações econômicas e financeiras vindas de várias fontes, como o SPED, declarações, cadastros, monitoramento de transações financeiras, monitoramento de internet, bancos, cartórios, entre outras, geram uma imensa base de dados disponível aos agentes do Estado.

O volume e a variedade dos dados coletados, a velocidade de processamento e a possibilidade de acesso e tratamento de dados através de ferramentas de busca não estruturadas, e portanto flexíveis e customizáveis, caracteriza um conjunto de soluções tecnológicas chamadas de big data as quais, segundo Baracho et al (2014) propiciam avanços na expansão das fronteiras da tecnologia da informação e da exploração e pesquisas em grandes repositórios.

O momento é desafiador para o Estado Brasileiro, em especial para as administrações tributárias, que buscam dar sentido a essas informações processadas e ao conhecimento gerado, aplicando-os na solução de problemas e na tomada de decisões (ANGELIS, 2014) para o melhor cumprimento das suas missões institucionais.

Assim, ao tratar da questão tributária, as empresas e seus administradores necessitam ir além da dimensão técnica, devendo estar



RELISE

131

alinhados com os fundamentos e práticas de uma boa gestão de risco (PONTE, 2005) para melhor posicionamento estratégico e tomada de decisões.

OBJETIVO DO TRABALHO

A presente investigação pretende explorar se os cursos de administração estão tratando o tema da gestão tributária nas suas grades curriculares.

Como objetivo geral, pretende-se investigar como o tema gestão tributária está sendo abordado nos cursos superiores de administração em instituições de ensino superior consideradas de referência no Brasil e no Estado do Paraná.

Em termos específicos, pretende-se

- Identificar os cursos superiores de administração considerados de referência para a investigação;
- Analisar o grau de ocorrência de disciplinas explicitamente relacionadas à gestão tributária nas grades curriculares dos cursos de referência e
- Analisar a tipologia dos cursos de referência onde ocorrem disciplinas explicitamente relacionadas à gestão tributária.

METODOLOGIA

A metodologia utilizada para os procedimentos foi caracterizada como documental, para os objetivos foi exploratória e a abordagem escolhida foi a quantitativa.

A pesquisa documental é aquela cujos materiais que ainda não sofreram tratos, ou seja, são fontes primárias de pesquisas. (MARCONI; LAKATOS, 2001; RODRIGUES, 2006).



RELISE

132

Já a pesquisa exploratória busca conhecer com maior profundidade o assunto cujo conhecimento sobre o tema é escasso ou pouco claro (BEUREN, 2006). Assim abre-se caminho para novos trabalhos e para a formulação de hipóteses mais precisas e operacionalizáveis.

A abordagem quantitativa é caracterizada pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta quanto no tratamento de dados (BEUREN, 2006). Nesse trabalho, optou-se por utilizar-se estatística descritiva básica por estar alinhada com o objetivo exploratório da pesquisa.

Para o estabelecimento da dimensão da análise optou-se por limitar a pesquisa a cursos de administração de referência e, assim sendo, foi necessário o estabelecimento de uma abrangência geográfica limitada e um indicador que pudesse hierarquizar os cursos escolhidos segundo uma linha de corte discricionária.

Para a definição constitutiva do indicador de hierarquização dos cursos de referência foi escolhido o conceito Enade - Exame Nacional de Desempenho de Estudantes, que é um indicador de qualidade que avalia os cursos por intermédio dos desempenhos dos estudantes dos cursos de graduação, em relação aos conteúdos programáticos, habilidades e competências adquiridas em sua formação (INEP/ENADE, 2015). Para os cursos de administração o exame utilizado foi o ENADE 2015, último disponível à época da pesquisa.

Operacionalmente foram utilizados dois conceitos:

- Enade Contínuo – Refere-se à média ponderada das notas padronizadas do respectivo curso de graduação em Formação Geral e Componente Específico, sendo 25% o peso da Formação Geral e 75% o peso do Componente Específico da nota final. (Nota Técnica n.º 32/2017/CGCQES/DAES, 2017).



RELISE

133

- Enade Faixa – Refere-se à variável discreta que assume valores de 1 a 5, resultante da conversão da Nota dos Concluintes no Enade de cada curso de graduação. (Nota Técnica n.º 32/2017/CGCQES/DAES, 2017)

Quanto ao delineamento da pesquisa, optou-se discricionariamente por limitar geograficamente em três segmentos ou grupos de cursos a serem pesquisados:

- Grupo 1 – Cursos superiores de administração com avaliação ENADE Contínuo máximo, ou seja, igual a 5,0000;
- Grupo 2 – Os três cursos melhores colocados nos seguintes Estados: Rio Grande do Sul, Santa Catarina, São Paulo, Rio de Janeiro, Minas Gerais e Distrito Federal, que tenham obtido conceito Enade – Faixa igual a 5.

Nesse caso, se entre os três cursos melhores colocados em cada Estado já constarem cursos do Grupo 1 (Enade Contínuo 5), serão considerados apenas os cursos que faltarem para integralizar o número de três cursos por Estado.

- Grupo 3 – Todos os cursos do Estado do Paraná com conceito Enade - Faixa 5 e os cursos de conceito Enade – Faixa 4 posicionados acima da classificação da Universidade Estadual de Ponta Grossa – UEPG, instituição que também fará parte desse grupo.

Na tabulação dos dados a identificação será feita por Instituição de Ensino Superior – IES e não seus cursos isoladamente, em razão do compartilhamento do projeto pedagógico e da matriz curricular.

ANÁLISE DOS RESULTADOS

Instituições de ensino superior – IES de referência

As Instituições de Ensino Superior – IES – foram escolhidas segundo os critérios da metodologia adotada a partir do relatório de resultados do



RELISE

134

conceito Enade referente ao ano de 2015 (INEP/Enade, 2017) e são apresentadas na tabela 1.

Tabela 1: IES de Referência da Pesquisa

Grupo	Nome IES	Sigla	UF	Conceito Enade	
				Contínuo	Faixa
1	Escola de Administração de Empresas de São Paulo	FGV-EAESP	SP	5,0000	5
	Universidade Federal de Minas Gerais	UFMG	MG	5,0000	5
	Centro Federal de Educação Tecnológica de Minas Gerais	CEFET/MG	MG	5,0000	5
	Universidade Federal de Itajubá	UNIFEI	MG	5,0000	5
	Centro Universitário Sociesc	SOCIESC	SC	5,0000	5
	Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas	FGV-EBAPE	RJ	5,0000	5
	Universidade Estadual do Rio Grande do Sul	UERGS	RS	5,0000	5
	Escola Superior de Engenharia e Gestão	ESEG	SP	5,0000	5
	Escola de Governo Prof. Paulo Neves de Carvalho	EG	MG	5,0000	5
2	Universidade Federal do Rio Grande do Sul	UFRGS	RS	4,7664	5
	Escola Superior de Propaganda e Marketing	ESPM-POA	RS	4,6270	5
	Fundação Universidade do Estado de Santa Catarina	UDESC	SC	4,9295	5
	Universidade Federal da Fronteira Sul	UFFS	SC	4,6928	5
	Universidade de São Paulo (*)	USP	SP	-	-
	Faculdade de Economia e Finanças	IBMEC	RJ	4,7381	5
	Centro Federal de Educação Tecnológica Celso Suckow da Fonseca	CEFET-RJ	RJ	4,6270	5
	Universidade de Brasília	UNB	DF	4,8173	5
3	Universidade Federal do Paraná	UFPR	PR	4,9638	5
	Universidade Tecnológica Federal do Paraná	UTFPR	PR	4,3427	5
	Pontifícia Universidade Católica do Paraná	PUCPR	PR	4,3295	5
	Universidade Estadual do Oeste do Paraná	UNIOESTE	PR	4,2078	5
	Universidade Estadual de Londrina	UEL	PR	4,0723	5
	FAE Centro Universitário	FAE	PR	3,7413	4
	Universidade Estadual de Ponta Grossa	UEPG	PR	3,6898	4

Fonte: Elaborado pelo autor

Notas: Caso cursos de uma mesma IES estejam contemplados no arquivo do conceito Enade, considera-se o conceito do curso de maior pontuação.

(*) O curso de administração da USP não apresentou conceito Enade, contudo foi incluída na lista de referência em razão do seu reconhecido conceito como curso de excelência.



RELISE

135

A seleção das IES de referência apontou 23 instituições sendo que os grupos 1 e 2 apresentaram 16 instituições, sendo 3 de cada um dos Estados: Rio Grande do Sul, Santa Catarina, São Paulo, Rio de Janeiro e Minas Gerais e uma IES do Distrito Federal. O Distrito Federal contribuiu com apenas uma IES em razão de que a UNB é a única com conceito Enade – Faixa igual a 5.

O grupo 3, relativo ao Estado do Paraná, contribuiu com 7 instituições, sendo cinco com conceito Enade – Faixa 5 e duas com conceito Enade – Faixa 4.

Grau de ocorrência de disciplinas explicitamente relacionadas a gestão tributária

As tabelas 2, 3 e 4 apresentam a situação de ocorrência de disciplinas relacionadas à gestão tributária em cursos de administração, segundo cada grupo de instituições de referência. A fonte de dados primários foi a matriz curricular de cada instituição ou seu projeto pedagógico de curso, quando disponível. O item Referências detalha as fontes primárias consultadas.

Tabela 2: Grupo 1: Ocorrência de disciplinas relacionadas a gestão tributária

Sigla IES	Nome Disciplina	CH	Ano Oferta
FGV-EAESP	-	-	-
UFMG	Administração Tributária	30	3ºd/4ºn
CEFET/MG	-	-	-
UNIFEI	-	-	-
SOCIESC	-	-	-
FGV-EBAPE	-	-	-
UERGS	-	-	-
ESEG	-	-	-
EG	-	-	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Notas: Caso a oferta periodização do curso seja diferente da anual, a informação será adaptada para o ano equivalente.

Apenas uma IES, a Universidade Federal de Minas Gerais – UFMG de Belo Horizonte, tem disciplina relacionada com gestão tributária no seu curso



RELISE

136

de administração, com carga horária de 30 horas e ofertada no 3º ou 4º ano conforme o curso seja matutino ou noturno, respectivamente.

As demais IES desse grupo, com conceito Enade máximo, não apresentaram ocorrência de disciplinas específicas relacionadas a gestão tributária.

Tabela 3: Grupo 2: Ocorrência de disciplinas relacionadas a gestão tributária

Sigla IES	Nome Disciplina	CH	Ano Oferta
UFRGS	-	-	-
ESPM-POA	-	-	-
UDESC	Planejamento Tributário	36	4º
UFFS	-	-	-
USP	-	-	-
IBMEC	-	-	-
CEFET-RJ	-	-	-
UNB	-	-	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Notas: Caso a oferta periodização do curso seja diferente da anual, a informação será adaptada para o ano equivalente.

Da mesma forma que no grupo 1, observa-se no grupo 2 a ocorrência de apenas uma IES que tem seu curso de administração com disciplina explicitamente relacionada a gestão tributária, a Fundação Universidade Estadual de Santa Catarina – UDESC de Florianópolis, com a disciplina de Planejamento Tributário, com carga horária de 36 horas e ofertada no 4º ano.

Tabela 4: Grupo 3: Ocorrência de disciplinas relacionadas a gestão tributária

Sigla IES	Nome Disciplina	CH	Ano Oferta
UFPR	Planejamento Tributário	60	2º
UTFPR	Planejamento Tributário	45	2º
PUCPR	-	-	-
UNIOESTE	-	-	-
UEL	-	-	-
FAE	-	-	-
UEPG	-	-	-

Fonte: Elaborado pelo autor

Notas: Caso a oferta periodização do curso seja diferente da anual, a informação será adaptada para o ano equivalente.

No grupo 3 observa-se que duas das sete IES apresentam ocorrência de disciplinas relacionadas à gestão tributária: A Universidade Federal do Paraná - UFPR de Curitiba e a Universidade Tecnológica Federal do Paraná –



RELISE

137

UTFPR também de Curitiba, onde em ambas a disciplina tem a mesma nomenclatura – Planejamento tributário – e são oferecidas no segundo ano.

Comparando-se os três grupos analisados, observa-se que em todos eles poucos cursos tratam o tema de gestão tributária explicitamente, com disciplinas específicas para esse fim, conforme tabela 5.

Tabela 5 – IES com ocorrência de disciplinas relacionados com gestão tributária

Grupo	Quantidade total de IES	IES com disciplinas de gestão tributária	Participação %
1	9	1	11,1%
2	8	1	12,5%
3	7	2	28,6%
Total	23	4	17,4%

Fonte: Elaborado pelo autor

Não obstante a participação porcentual variável nos grupos analisados, não é possível vislumbrar um padrão diferente de que poucas IES tratam o tema gestão tributária em disciplinas específicas para esse fim.

Tipologia das IES onde ocorrem cursos com disciplinas específicas de gestão tributária

Quanto à tipologia das IES, foram analisados os seguintes aspectos: Nomenclatura da disciplina, distribuição geográfica, ano em que é ofertada, carga horária e categoria administrativa.

A distribuição geográfica mostra que duas das quatro IES estão em Curitiba/PR e em ambas a nomenclatura da disciplina é igual: Planejamento Tributário. As outras duas IES estão em Belo Horizonte/MG e Florianópolis/SC sendo que a IES de Florianópolis apresenta nomenclatura de disciplina igual às do Paraná e apenas a IES de Belo Horizonte tem nomenclatura diferente: Administração Tributária.

A UFPR e a UTFPR oferecem suas disciplinas no segundo ano. A UDESC oferece no quarto ano e a UFMG oferece sua disciplina no terceiro ano para o curso de administração diurno e no quarto ano para o curso noturno.



RELISE

138

Tabela 6 – Tipologia de IES com cursos de administração onde ocorrem disciplinas específicas de gestão tributária

Nome IES	Sigla	Local	Ano Oferta	CH	Categoria Administrativa	Conceito Enade	
						Contínuo	Faixa
Universidade Federal de Minas Gerais	UFMG	Belo Horizonte /MG	3º/4º	30	Pública	5,0000	5
Fundação Universidade do Estado de Santa Catarina	UDESC	Florianópolis/ SC	4º	36	Pública	4,9295	5
Universidade Federal do Paraná	UFPR	Curitiba/PR	2º	60	Pública	4,9638	5
Universidade Tecnológica Federal do Paraná	UTFPR	Curitiba/PR	2º	45	Pública	4,3427	5

Fonte: Elaborado pelo autor

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A análise dos dados obtidos permite concluir que existe uma lacuna na formação de administradores em relação ao tema gestão tributária tratado em cursos de administração das instituições de ensino superior de referência utilizadas nessa pesquisa. A principal evidência está na baixa ocorrência de cursos com disciplinas específicas com esse tema, da ordem de 17,4% das IES analisadas, ou seja, apenas 4 das 23 instituições tinham disciplinas explicitamente relacionadas à gestão tributária.

Além disso, observou-se falta de padrão na tipologia das IES que oferecem cursos específicos, nos aspectos de carga horária e ano de oferta.

Todas as IES que oferecem cursos específicos da área de gestão tributária são públicas e, em termos geográficos, destaca-se o Estado do Paraná com duas instituições onde ocorrem as disciplinas específicas. Já no aspecto de nomenclatura, observou-se a predominância do nome “Planejamento Tributário”, não obstante esse termo representar um conhecimento que está contido no conceito maior de gestão tributária.



RELISE

139

Da forma como foi concebida, a pesquisa não permite analisar se os conhecimentos relacionados à gestão tributária estão contemplados de forma transversal nas ementas ou no programa de disciplinas correlatas ou afins, tais como: finanças, contabilidade, direito empresarial, legislação tributária, entre outras.

Para tanto, recomenda-se novos trabalhos direcionados à análise de ementas e programa das disciplinas correlatas à gestão tributária nas instituições onde não ocorrem disciplinas específicas do tema. Procedimentos de natureza bibliométricos podem ser úteis nesse aspecto.

Para os cursos de administração que optam por uma abordagem transversal do tema, não oferecendo disciplina específica de gestão tributária, recomenda-se que os conteúdos sejam programados levando-se em conta o olhar gerencial de forma que o profissional-alvo, o administrador, seja instrumentalizado para tomar decisões mais elaboradas, minimizando os riscos e sem transferir responsabilidades decisórias nas questões tributárias para outras áreas que também atuam nesse tema, como a área contábil e a do direito.

A evidência observada de cargas horárias desiguais para as disciplinas específicas ofertadas sinaliza a necessidade de aprofundar a abordagem que vem sendo utilizada no tratamento dos conteúdos, revelando um campo a ser explorado em novas pesquisas e na produção de material didático na área.

Apesar da representatividade das instituições de ensino superior selecionadas, o estudo também pode ser ampliado de forma a contemplar mais regiões do país e também mais instituições em cada Estado, de forma a dar mais segurança e precisão à análise e as conclusões daí decorrentes.

A contribuição esperada desse estudo está em estabelecer uma discussão da relevância do conhecimento de gestão tributária na formação de administradores no novo ambiente de negócios que está se consolidando no



RELISE

140

Brasil, de forma que os profissionais de administração possam interagir com o assunto de gestão tributária a partir de um olhar gerencial qualificando suas decisões e minimizando os riscos envolvidos para a empresa, para seus responsáveis legais e para si mesmos.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, R.O.B; AMBONI, N. **Gestão de Cursos de Administração: Metodologias e diretrizes curriculares**. São Paulo: Prentice Hall, 2004.

BERTI, A.; BERTI, A.C.P.. **Planejamento tributário fácil**. Curitiba: Juruá, 2016.

BEUREN, I.M. (org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BORGES, H.B.. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS E IR**. São Paulo: Atlas, 2001.

BRAGA, G.B.; OLHER, B.S.; REIS, F.N.S.C.; OLIVEIRA, A.R. **Análise da formação curricular dos cursos de administração oferecidos por instituições federais na zona da mata mineira à luz da Resolução CNE/CES N.4 – de 13 de julho de 2005**. RAD Vol.13, n.3, set/out/nov/dez 2011, p.56-68.

BRASIL. **Decreto 6.022/07 de 22 de janeiro de 2007**. Brasília, 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/decreto/d6022.htm>. Acessado em: out.2017.

BRASIL. **Decreto 8.506/15 de 24 de agosto de 2015**. Brasília, 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Decreto/D8506.htm>. Acessado em: out.2017.

BRASIL. INEP – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. MEC. **ENADE – Exame Nacional de Desempenho de Estudantes 2015 – Administração**. Brasília, 2015. Disponível em: <<http://inep.gov.br/web/guest/relatorios>>. Acessado em jul.2017.

BRASIL. INEP – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. MEC. **ENADE – Exame Nacional de Desempenho de**



RELISE

141

Estudantes: Resultados do Conceito Enade – Documentos Anteriores: 2015 . Atualizado em 3/10/17. Brasília, 2017. Disponível em: <http://download.inep.gov.br/educacao_superior/indicadores/legislacao/2017/conceito_Enade_2015_portal_atualizado_03_10_2017.xls>. Acessado em out.2017.

BRASIL. INEP – Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira. MEC. **Nota Técnica n.º 32/2017/CGCQES/DAES**. Brasília, 2017. Disponível em: <http://download.inep.gov.br/educacao_superior/Enade/notas_tecnicas/2016/nota_tecnica_n32_2017_cgcqes_daes_calculo_conceito_Enade.pdf>. Acessado em out.2017.

BRASIL. **Lei 9.430/96 de 27 de dezembro de 1996**. Brasília, 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9430.htm>. Acessado em: out.2017.

BRASIL. **Lei 9.613/98 de 3 de março de 1998**. Brasília, 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9613.htm>. Acessado em: out.2017.

BRASIL. **Lei 11.638/07 de 28 de dezembro de 2007**. Brasília, 2007. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm>. Acessado em: out.2017.

BRASIL. **Lei 12.683/12 de 9 de julho de 2012**. Brasília, 2012. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/l12683.htm>. Acessado em: out.2017.

BRASIL. Ministério da Educação e do Desporto. **Resolução n. 2, de 4 de outubro de 1993: Fixa os mínimos de conteúdo e duração do curso de Graduação em Administração**. Brasília, 1993. Disponível em: <<http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/ces022003.pdf>>. Acessado em: ago.2017.

BRASIL. Ministério da Educação e do Desporto. **Resolução n. 4, de 13 de julho de 2005: Institui as Diretrizes Curriculares Nacionais do Curso de Graduação em administração**. Brasília, 2005. Disponível em: <http://portal.mec.gov.br/cne/arquivos/pdf/rces004_05.pdf>. Acessado em: ago.2017.

BRASIL. Senado Federal. **Decreto Legislativo 105/16 de 14 de abril de 2016**. Brasília, 2016. Disponível em:



RELISE

142

<<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:federal:decreto.legislativo:2016-04-14;105>>. Acessado em: out.2017.

CARLIN, E.L.B. **Criando valor nas organizações: Do compliance à proteção patrimonial**. Curitiba: Juruá, 2017.

CASTOR, B.V.J.. **O Brasil não é para amadores: Estado, governo e burocracia na terra do jeitinho**. Curitiba, EBEL, 2000.

Centro Federal de Educação Tecnológica de Minas Gerais – CEFET-MG. **Estrutura Curricular**. Site oficial. <<http://www.dcsa.cefetmg.br/wp-content/uploads/sites/35/2017/02/Gest%C3%A3o-Tribut%C3%A1ria.pdf>>. Acessado em out.2017.

Centro Universitário Sociesc. **Projeto Pedagógico**. Site oficial. <<http://www.sociesc.org.br/pt/cursos-graduacao/conteudo.php?id=723&mnu=1107&top=0&crs=102>>. Acessado em out.2017.

Centro Federal de Educação Tecnológica Celso Suckow da Fonseca. **Matriz Curricular**. Site oficial. <<http://www.cefet-rj.br/attachments/article/2551/estrutura%20curricular%20%202017-2%20%20Administra%C3%A7%C3%A3o.pdf>>. Acessado em out.2017.

CONSELHO FEDERAL DE ADMINISTRAÇÃO. **Pesquisa Nacional Sistema CFA/CRA 2015: perfil, formação, atuação e oportunidades de trabalho: do administrador e do tecnólogo**. 6. ed. Brasília: 2016.

Escola de Administração de Empresas de São Paulo – FGV. **Matriz Curricular**. Site oficial. <<http://graduacao.fgv.br/sobre/matriz-curricular>>. Acessado em out.2017.

Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas – FGV RJ. **Matriz Curricular**. Site oficial. <http://ebape.fgv.br/sites/ebape.fgv.br/files/grade-curricular-graduacao-presencial_0.pdf>. Acessado em out.2017.

Escola de Governo Prof. Paulo Neves de Carvalho. **Projeto Pedagógico**. Site oficial. <<http://www.eg.fjp.mg.gov.br/index.php/docman/graduacao-csap/outros-arquivos-csap/15-projeto-pedagogico-csap/file>>. Acessado em out.2017.

Escola Superior de Engenharia e Gestão – ESEG. **Grade Curricular**. Site oficial. <<http://www.eseg.edu.br/administracao#grade>>. Acessado em out.2017.



RELISE

143

Escola Superior de Propaganda e Marketing – ESPM. **Grade Curricular**. Site oficial.

<http://www2.espm.br/sites/default/files/pagina/administracao_2017.pdf>. Acessado em out.2017.

Faculdade de Economia e Finanças – IBMEC. **Matriz Curricular**. Site oficial. <<http://s3.amazonaws.com/public-cdn.ibmec.br/portaIbmec-content/public/arquivos/rj/programa-administracao-ibmec-rj.pdf>>. Acessado em out.2017.

FAE Centro Universitário. **Matriz Curricular**. Site oficial. <<http://fae.edu/cursos/66706762/administracao.htm>>. Acessado em out.2017.

Fundação Universidade do Estado de Santa Catarina – UDESC. **Projeto Pedagógico**. Site oficial. <http://www.esag.udesc.br/arquivos/id_submenu/553/ppc_admpresarial_2012.1.pdf>. Acessado em out.2017.

JOCHEN, L.; MARTINS, J.. **A lógica dos tributos: Fundamentos históricos e filosóficos**. Paulínia, SP: Foco Editorial, 2013.

LEMES JUNIOR, A.B.; CHEROBIN, A.P.; RIGO, C.H.. **Administração Financeira: Princípios, fundamentos e práticas brasileiras**. Rio de Janeiro: Campus, 2001.

MARCONI, M.A.; LAKATOS, E.M. **Metodologia do Trabalho Científico: Procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto, relatório e publicações de trabalhos científicos**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, T.M. **Diretrizes curriculares para o curso de bacharelado em administração no Brasil**. Revista Brasileira de Gestão e Engenharia, CEG, n.II, jul-dez 2010, p.92-105.

PONTES, M.V.V.. **Gerenciamento de riscos**. Administração Pública. Prêmio de Criatividade e Inovação da RFB. 4º Prêmio Schöntag. Brasília: ESAF, RFB, 2005. Disponível em <<http://www.esaf.fazenda.gov.br/backup/premios/premios-1/premios/pasta-premio-de-criatividade-e-inovacao-da-rfb/monografias-premiadas-2013-3o-premio-schoentag-2004/livro-4o-premio-schontag-2005>>. Acessado em out. 2017.



RELISE

144

Pontifícia Universidade Católica do Paraná – PUCPR. **Matriz Curricular**. Sitio oficial. <https://www.pucpr.br/escola-de-negocios/wp-content/uploads/sites/16/2017/07/matriz_administracao.pdf>. Acessado em out.2017.

RESENDE, A.J. e MATTOS, A.J.N. de. Planejamento Tributário e Custos de Transação. Revista Estudos em Contabilidade e Tributação. Boletim Técnico, n. 5. set.2016.

Universidade de Brasília – UNB. **Matriz Curricular**. Sitio oficial. <<https://condoc.unb.br/matriculaweb/graduacao/fluxo.aspx?cod=8150>>. Acessado em out.2017.

Universidade de São Paulo – USP. **Matriz Curricular**. Sitio oficial. <<https://www.fea.usp.br/administracao/graduacao/estrutura-curricular/diurno>>. Acessado em out.2017.

Universidade Estadual de Londrina – UEL. **Matriz Curricular**. Sitio oficial. <http://www.uel.br/prograd/catalogo-cursos/catalogo_2016/organizacao_curricular/administracao_matutino.pdf>. Acessado em out.2017.

Universidade Estadual de Ponta Grossa – UEPG. **Matriz Curricular**. Sitio oficial. <<http://www.uepg.br/catalogo/cursos/2016/adm.pdf>>. Acessado em out.2017.

Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE. **Matriz Curricular**. Sitio oficial. <<http://www5.unioeste.br/portalunioeste/prograd-outros/cursos-campus-todos/cascavelcursos?campi=0&curso=CSC0045>>. Acessado em out.2017.

Universidade Estadual do Rio Grande do Sul – UERGS. **Grade Curricular**. Sitio oficial. <<http://www.uergs.rs.gov.br/upload/arquivos/201607/06101753-grade-curricular-administracao-sistemas-servicos-saude.pdf>>. Acessado em out.2017.

Universidade Federal da Fronteira Sul. **Projeto Pedagógico**. Sitio oficial. <file:///C:/Users/Luiz%20Omar/Downloads/PPC_ADM_C_LARGO_2013.pdf>. Acessado em out.2017.



RELISE

145

Universidade Federal de Itajubá - UNIFEI. **Projeto Pedagógico**. Sitio oficial. <https://portalacademico.unifei.edu.br/files/material/ppc/C01_ADM.pdf>. Acessado em out.2017.

Universidade Federal de Minas Gerais - UFMG. **Estrutura Curricular**. Sitio oficial. <<https://docs.face.ufmg.br/public/ea3e28a728df>>. Acessado em out.2017.

Universidade Federal do Paraná – UFPR. **Matriz Curricular**. Sitio oficial. <<http://www.adm.ufpr.br/?q=node/25#2007>>. Acessado em out.2017.

Universidade Federal do Rio Grande do Sul – UFRGS. **Matriz Curricular**. Sitio oficial. <http://www.ufrgs.br/ufrgs/ensino/graduacao/cursos/exibeCurso?cod_curso=298>. Acessado em out.2017.

Universidade Tecnológica Federal do Paraná – UTFPR. **Matriz Curricular**. Sitio oficial. <<http://www.utfpr.edu.br/estrutura-universitaria/pro-reitorias/prograd/catalogo-de-cursos-da-utfpr/curitiba/administracao#Disciplinas>>. Acessado em out.2017.