REVISTA EVIDENCIAÇÃO CONTÁBIL & FINANÇAS
João Pessoa, v. 3, n. 1, p. 69-83, jan./abr. 2015. ISSN 2318-1001
DOI: 10.18405/recfin20150105
Disponível em: http://periodicos.ufpb.br/ojs2/index.php/recfin

AVALIAÇÃO DE DESEMPENHO NO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: APLICAÇÃO DO PROCESSO *PROKNOW-C* EM *INTERNATIONAL ELECTRONIC LIBRARIES* [1]

PERFORMANCE EVALUATION IN TAX PLANNING: PROKNOW-C IN INTERNATIONAL ELECTRONIC LIBRARIES

Priscila Alano da Rosa [2]
Mestranda do Programa de Pós-graduação em Contabilidade
Universidade Federal de Santa Catarina
priscilaalano@gmail.com

Sérgio Murilo Petri
Doutor em Engenharia de Produção pela UFSC
Professor do Programa de Pós-graduação em Contabilidade da UFSC
smpetri@gmail.com

Lucas dos Santos Matos
Mestrando do Programa de Pós-graduação em Contabilidade
Universidade Federal de Santa Catarina
lukxxx@gmail.com

Sandra Rolim Ensslin
Doutora em Engenharia de Produção pela UFSC
Professor do Programa de Pós-graduação em Contabilidade da UFSC
sensslin@gmail.com

Luiz Felipe Ferreira
Doutor em Engenharia Ambiental pela UFSC
Professor do Curso de Graduação em Ciências Contábeis da UFSC
luiz.felipe@ufsc.br

RESUMO
A revisão da literatura é parte integrante da pesquisa científica. Por meio dela, tem-se conhecimento do que a comunidade científica tem consentido. A presente pesquisa objetiva mapear em *International Electronic Libraries* acerca do tema Avaliação de Desempenho no Planejamento Tributário. A trajetória metodológica da pesquisa quanto à natureza dos objetivos, classifica-se como exploratório-descritiva, de lógica indutiva, com coleta de dados de fontes primárias e secundárias, abordagem

[1] Artigo recebido em: 06/11/2014. Revisado por pares em: 02/12/2014. Segunda versão recebida em 18/03/2015. Recomendado para publicação em: 02/04/2015 por Orleans Silva Martins (Editor Geral). Publicado em: 20/04/2015. Organização responsável pelo periódico: UFPB.
[2] Endereço: Universidade Federal de Santa Catarina, Departamento de Ciências Contábeis, Campus Universitário, Trindade, CEP 88.049-010, Florianópolis/SC.
DOI: http://dx.doi.org/10.18405/recfin20150105

qualitativa, quanto aos resultados encontrados é uma pesquisa aplicada e utiliza-se de pesquisa bibliográfica como procedimento técnico. Este procedimento é viabilizado por meio do instrumento de intervenção *Knowledge Development Process – Constructivist (ProKnow-C),* com o levantamento em periódicos internacionais sobre o tema de interesse, no período temporal de 2000 a 2014, por meio de consulta a 6 bases de dados de artigos científicos internacionais. A bibliometria permite análises matemáticas do Portfólio de artigos selecionados como relevantes ao tema. Os resultados demonstram que os periódicos em destaque são o *Accouting Review, Journal of Corporate Finance* e o *Journal of Accountig & Economics* quanto ao número de artigos no Portfólio Bibliográfico. No que compete à relevância dos periódicos nos rankings de fator de impacto *JCR* e *SJR*, o periódico que se destacou foi o *Journal of Accountig & Economics.* Não há autores destaques na pesquisa quanto ao Portfólio Bibliográfico. O artigo que obteve destaque foi o *The Incentives For Tax Planning*, com 108 citações. Não há palavras-chave em destaque, pois não há consenso entre os artigos do Portfólio Bibliográfico quanto às mesmas.
Palavras-Chave: Avaliação de Desempenho. Planejamento Tributário. Bibliometria.

ABSTRACT
The literature review is an integral part of scientific research. Through it, we have knowledge of what the scientific community has consented. The present research aims to develop knowledge on the topic of performance evaluation in tax planning second perception and limitations of researchers, as Constructivist process. The methodological research trajectory as to the nature of the goals is classified as exploratory-descriptive, inductive logic, with data collection of primary and secondary sources, qualitative approach, the results found is an applied research and bibliographical research used as technical procedure. This procedure is made possible through the intervention instrument *Knowledge Development Process – Constructivist (ProKnow-C),* with the survey in international journals on the topic of interest, for the period 2000 to 2014 time, by querying the 6 databases of international scientific articles. The Bibliometrics allows mathematical analyses of Portfolio of articles selected as relevant to the topic. The results show that featured journals are the *Accouting Review, Journal of Corporate Finance* and the *Journal of Accountig & Economics* on the number of articles on Bibliographic Portfolio. In racing to the relevance of journals in the rankings of *JCR* impact factor and *SJR* the periodical which stood out was the *Journal of Accountig & Economics.*There are no authors in the research highlights Bibliographic Portfolio.The article that was featured was the *The Incentives For Tax Planning* with 108 citations. There are no keywords highlighted, as there is no consensus among the articles regarding the same Bibliographic portfolio.
Keywords: Performance Evaluation. Tax Planning. Bibliometrics.

1. INTRODUÇÃO

O processo de adquirir conhecimento acerca de um tema se refere ao modo como o pesquisador instrui-se de uma informação e absorve o conteúdo, apropriando-se de um conhecimento já disponibilizado. O indivíduo, no processo de constituição de conhecimento, não irá construir um conhecimento propriamente dito, ou uma nova teoria, porque não há descoberta de algo novo, mas sim, apropriar-se de conteúdos já disponíveis na comunidade científica, para constituição e percepção do sujeito (WERNECK, 2006). A construção do conhecimento por meio do *Knowledge Development Process – Constructivist (ProKnow-C)*, consente no desenvolvimento de conhecimento no pesquisador, com as percepções e limitações do mesmo acerca do tema a ser estudado.

Portanto, a revisão da literatura permite conhecer o que já foi estudado sobre o tema e as lacunas a serem preenchidas com novas pesquisas (ECHER, 2001), posicionando o pesquisador dos avanços do tema, das limitações encontradas em pesquisas anteriores, auxiliando a contextualização e o reconhecimento científico (MOREIRA, 2004).

O presente artigo busca desenvolver o conhecimento da avaliação de desempenho no planejamento tributário. Em virtude, das legislações serem distintas em cada país, os problemas, metas e objetivos do planejamento tributário podem ser distintos, por isso, justifica-se a necessidade de conhecimento do que é reconhecido pela comunidade científica internacional acerca deste tema.

Na legislação brasileira o planejamento tributário é entendido como uma oportunidade lícita de reduzir, postergar ou evitar a cobrança de tributos, levando-se em consideração o conhecimento prévio da legislação, dos efeitos jurídicos (CHAVES, 2008; CREPALDI, 2012; RIBEIRO; PINTO, 2012), e bom senso por parte dos responsáveis quanto a uma decisão gerencial. Tais processos realizados como alternativa admitida pela legislação, corroboram Oliveira *et al.* (2003).

O planejamento tributário é um estudo prévio, anterior à ocorrência do fato gerador do tributo, o qual aceita a escolha entre ações lícitas do menor ônus tributário (CHAVES, 2008; OLIVEIRA *et al.*, 2013; RIBEIRO; PINTO, 2012), evitando um pagamento desnecessário de tributos. Portanto, os pesquisadores, para desenvolverem conhecimento acerca do tema abordado, definem como pergunta de pesquisa para balizar este estudo: qual é o cenário na literatura científica internacional acerca do tema planejamento tributário, segundo a ótica da avaliação de desempenho na perspectiva longitudinal de 2000 a 2014?

Para responder tal questionamento, definiu-se como objetivo desta pesquisa mapear em *International Electronic Libraries* acerca do tema Avaliação de Desempenho no Planejamento Tributário, com a aplicação do instrumento de intervenção *Knowledge Development Process – Constructivist* (*ProKnow-C*). Sendo assim, foram traçados os seguintes objetivos específicos: (i) selecionar um Portfólio Bibliográfico alinhado com a percepção dos pesquisadores sobre o tema Avaliação de Desempenho no Planejamento Tributário; (ii) realizar a análise bibliométrica do Portfólio Bibliográfico selecionado, bem como das suas referidas referências, com o intuito da identificação dos principais periódicos, autores, artigos e palavras-chave acerca do tema Avaliação de Desempenho no Planejamento Tributário.

Esta pesquisa pretende contribuir com a comunidade científica sobre o tema estudado, uma vez que apresentará uma seleção representativa de pesquisas internacionais na área de avaliação de desempenho no planejamento tributário, permitindo a ciência da existência de autores e pesquisas relevantes. O estudo está organizado em quatro seções. Primeiramente a contextualização do tema e pergunta de pesquisa. Sequencialmente a revisão da literatura, internacional, com base no Portfólio Bibliográfico e nacional, com base em autores de respaldo da literatura brasileira. No terceiro capítulo é abordado a trajetória metodológica com a utilização do *ProKnow-C*, bem como o seu processo de efetivação. Posteriormente é realizada a análise bibliométrica e finalizando com as conclusões da pesquisa.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção serão apresentados os tópicos relativos a construção do referencial teórico, utilizando-se dos artigos pertencentes ao Portfólio Bibliográfico para a construção do referencial teórico internacional além da abordagem da literatura nacional, fundamentado em obras literárias brasileiras.

2.1. Literatura Internacional

No âmbito internacional, pesquisas com o tema de planejamento tributário mostram a preocupação do cumprimento de obrigações fiscais, a influência do comportamento dos indivíduos para alcançar tal objetivo, além de estudos relacionados com a remuneração dos executivos e a ligação com o planejamento tributário, conforme artigos do Portfólio Bibliográfico. Os autores Alm e McClellan (2012) observaram que há pesquisas para verificação de como os valores, ética, normas e atitudes da sociedade influenciam o comportamento humano, ou seja, a "moral do imposto" ou a motivação

de efetuar o pagamento de impostos. O diferencial da pesquisa dos autores supracitados está quanto à observação do ambiente da empresa, isto é, o comportamento organizacional.

Assim, esse autores puderam observar a empresa quanto à visão dos impostos como um empecilho para realização de transações e continuidade do negócio. Além disso, realizaram a verificação das medidas que detêm elementos relevantes sobre a atuação da organização. O estudo foi realizado em 34 países, com uma análise temporal de 8 anos, abrangendo mais de 8 mil empresas. Os mesmos constataram que há uma intensa conexão entre as decisões pessoais dos indivíduos e as decisões dos mesmos para com a organização, e que premissas aplicáveis aos indivíduos, quanto ao aspecto moral do pagamento de imposto, refletem em políticas para alcance do posicionamento do mesmo quanto à organização.

Conforme Cummings *et al.* (2009), o cumprimento de obrigações fiscais é um aspecto complexo pertinente ao comportamento. Algumas diferenças comportamentais podem estar relacionadas ao governo e o regime de imposto praticado pelo mesmo. Na concepção de Doerrenberg e Peichl (2013) procuraram compreender o efeito da tributação progressiva na "moral de imposto" constatando uma associação positiva entre os mesmos, ou seja, quem tem impostos progressivos tende a ter menores índices de evasão fiscal.

Armstrong, Blouin e Larcker (2012) examinaram a existência de relação entre a remuneração do executivo com a redução de impostos nas demonstrações financeiras, além de observarem se estava relacionada com o planejamento tributário. Os mesmos encontraram uma relação de associação negativa entre a remuneração dos executivos com o *ETR*, este representa a diferença entre as despesas tributárias e o lucro contábil.

Ayers, Jiang e Laplante (2009) afirmam que o planejamento tributário agressivo é a principal fonte de diferenças entre os livros de impostos. Os mesmos autores acrescentam que há escassa evidência do lucro tributável como medida de desempenho. Os artigos do Portfólio Bibliográfico de forma multidisciplinar abordam o planejamento tributário, diferentemente do aspecto nacional brasileiro, que tem como principal meta do planejamento tributário como redução de tributos amparada em brechas na legislação brasileira (RIBEIRO; PINTO, 2012).

2.2. Literatura Nacional

A revisão da literatura nacional pretende demonstrar a diferença entre a utilização e conceituação de planejamento tributário no Brasil, o qual tem como meta basilar a utilização de conhecimento minudenciado da legislação, para que possa obter redução de tributos pagos ao governo, dentro dos limites permitidos por lei. O planejamento tributário no Brasil é legal dentro do processo de elisão fiscal, o qual busca administrar/gerir/planejar as operações fiscais de uma organização no sentido de se pagar o mínimo de tributos possíveis dentro da legalidade, (RIBEIRO; PINTO 2012; CREPALDI 2012). Diferem-se da fraude, simulação e evasão fiscal, que é justamente o contrário, ou seja, fazer com que uma organização simule operações fiscais no sentido de se evitar o pagamento dos tributos exigidos em lei, (RIBEIRO; PINTO, 2012).

Ribeiro e Pinto (2012) conceituam o planejamento tributário como estratégias de gerenciamento do cumprimento de obrigações principais e acessórias na relação entre o Fisco (Governo) e o contribuinte (Organização, Entidade, Pessoa Jurídica), anterior ao fato gerador (CHAVES, 2008). A principal meta do planejamento tributário consiste em evitar, postergar ou reduzir a obrigação de pagamento do tributo (OLIVEIRA *et. al.*, 2013; RIBEIRO; PINTO, 2012), permitindo, à organização, reduzir custos, aumentar o capital de giro e o tempo do ciclo financeiro (CREPALDI, 2012; OLIVEIRA, 2008).

Em função da legislação brasileira permitir a redução de tributos, por meio da elisão fiscal, as empresas se utilizam de ferramentas e lacunas nas leis que reduzem tais tributos. Conforme estudos do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), em 2013, realizou-se uma pesquisa

na qual verificou que em média 524 normas da legislação brasileira são editadas todos os dias no âmbito Federal, Estadual e Municipal.

Portanto, os estudos no Brasil quanto ao planejamento tributário abordam redução de ônus tributários concedidos com adoções ou não, de medidas como: escolha da modalidade tributária da organização, "guerras fiscais", logística de importação de produtos, conscientização da obrigação do pagamento dos tributos, entre outros. A utilização do processo de *Proknow-C* para a literatura nacional foi inviabilizada em função de não haver uma base de dados de artigos que contemple todas as revistas de contabilidade e áreas afins, além de não fazer parte do escopo da pesquisa.

3. TRAJETÓRIA METODOLÓGICA

Nesta seção são apresentados: (i) o enquadramento metodológico da pesquisa; (ii) a exposição do processo de coleta dos artigos para a formação do portfólio bibliográfico; (iii) e, as delimitações da pesquisa.

3.1. Enquadramento Metodológico

Uma pesquisa, segundo Gil (1999, p.1) pode ser definida como "um procedimento racional e sistemático que tem como objetivo procurar respostas aos problemas propostos". Com o intuito de demonstrar a trajetória metodológica da presente pesquisa, o estudo foi caracterizado quanto ao enquadramento de sete aspectos: natureza dos objetivos; lógica de pesquisa; abordagem do problema; coleta de dados; procedimento técnicos; instrumento de intervenção; e, resultados.

A pesquisa se caracteriza, quanto ao objetivo, como exploratório-descritiva, justificando-se como exploratória, pois, há pouco conhecimento sobre o assunto, ou seja, será aprofundado o conhecimento acerca do tema (BEUREN, 2003), e, descritiva, pois tem por objetivo de descrever as características e destaques dos artigos do Portfólio Bibliográfico (GIL, 1999).

No que compete a lógica da pesquisa, esta é de cunho indutivo, pois, segundo Mezzaroba e Monteiro (2003, p. 63), a pesquisa indutiva tem por objetivo "chegar a conclusões mais amplas do que o conteúdo estabelecido pelas premissas nas quais está fundamentado". Pretendeu-se gerar um conhecimento do tema, dos periódicos, principais autores, palavras-chave, reconhecimento científico dos artigos e periódicos.

Na abordagem do problema, foi realizada a tipologia de pesquisa qualitativa. Qualitativa, pois os dados foram analisados com maior profundidade do que na pesquisa quantitativa (BEUREN, 2003), além de poder descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais (RICHARDSON, 1999).

No procedimento da coleta de dados se utilizou de dados primários e secundários. Conforme explica Richardson (1999), justifica-se pelo fato dos dados serem gerados pelo pesquisador no processo de construção do Portfólio Bibliográfico, e caracterizado como secundário quando do término do processo, resultando no banco de artigos, periódicos, autores e referências.

No que compete aos resultados encontrados, a pesquisa é classificada como aplicada, em função da coleta de dados ser feita de forma estruturada, além da análise também fazer uso de uma processo estruturado, a análise bibliométrica.

No que tange aos procedimentos técnicos a pesquisa é caracterizada como bibliográfica (GIL, 1999; BEUREN, 2003), uma vez que a busca é constituída pela pesquisa em referências sobre o tema a ser estudado com artigos científicos disponibilizados na base de dados da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES). Fez-se uso do instrumento de intervenção *Knowledge Development Process – Construtivist (ProKnow-C*). Tal procedimento, utilizado por Ensslin *et al.* (2015), Ensslin *et al.* (2013), Dienstmann *et al.* (2014), objetiva a criação e construção, no pesquisador, do conhecimento acerca de um determinado tema.

3.2. Instrumento de Intervenção *ProKnow-C*

O processo *Knowledge Development Process – Construtivist* (*ProKnow-C*) surgiu publicamente em 2008 no Laboratório de Metodologias Multicritério em Apoio à Decisão (LABMCDA), a partir da necessidade de justificar a utilização da metodologia MCDA-C, com o intuito de construção de um conhecimento acerca de determinado tema, para proporcionar o aprofundamento do aprendizado com os interesses e delimitações impostas pelos autores, uma vez que o processo é construtivista (ENSSLIN *et al.*, 2013).

Na presente pesquisa, o *ProKnow-C* foi utilizado na construção do tema Avaliação de Desempenho no Planejamento Tributário. Assim, diversos são os estudos com o intuito de desenvolver nos pesquisadores o conhecimento acerca do tema estudado, como Lacerda *et al.* (2014), Ensslin *et al.* (2013) e Dienstmann *et al.* (2014).

3.3. Delimitações da Pesquisa

Conforme a perspectiva construtivista, na percepção do autor, a pesquisa delimitou-se a buscar apenas artigos científicos, sem a utilização de livros, patentes, seção de livros, publicados em revistas internacionais, não contemplando artigos publicados em congressos, ou apenas com aceite para publicação. A base de dados utilizada foi a Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior (CAPES), portanto, a versão completa do artigo deve estar disponível de forma gratuita, para adentrar ao Portfólio Bibliográfico.

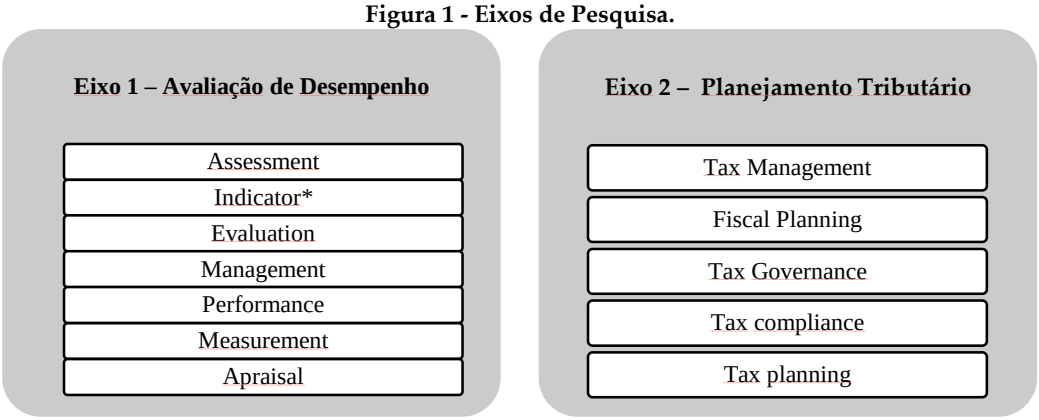
Limitou-se a pesquisa de forma temporal, portanto, a pesquisa abrange artigos publicados a partir do ano de 2000 até a finalização da seleção do PB, em abril de 2014. Limitou-se quanto às bases de dados, sendo, portanto, a análise em 6 bases de dados: *EBSCO, ISI WEB, ProQuest, SCOPUS, ScienceDirect e WILEY*.

3.4. Procedimento para a Seleção do Portfólio Bibliográfico (PB)

Para a iniciação do processo do ProKnow-C, é necessário a decisão de qual o tema que o pesquisador quer construir um conhecimento. Na presente pesquisa, o tema a ser aprofundado é avaliação de desempenho no planejamento tributário, portanto, estes são os dois eixos de pesquisa. Sequencialmente, definiu-se as palavras-chaves e fez-se o teste de aderências das mesmas. Porém, não se obteve êxito quanto a tal etapa, uma vez que muitos artigos não possuíam palavras-chaves além da diversidade de palavras utilizadas. Após tal definição, a próxima etapa é seleção do portfólio de artigos brutos, e sequencialmente a filtragem do banco de artigos selecionados (ENSSLIN *et al.*, 2012; LACERDA *et al.*, 2014).

Após a definição dos eixos de pesquisa, é necessário definir quais as palavras-chaves a serem utilizadas na busca dos artigos nas bases de dados da CAPES. Conforme Figura 1, foram definidas as palavras-chaves a serem utilizadas em cada eixo.

Figura 1 - Eixos de Pesquisa.

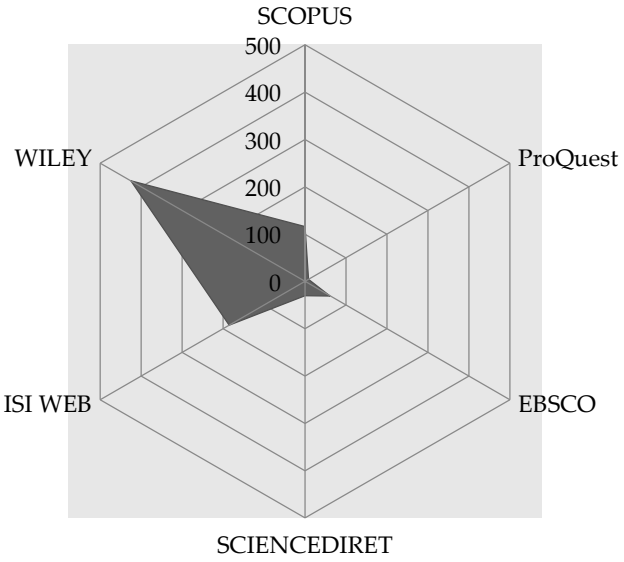


Fonte: dados elaborados na pesquisa.

Tais palavras-chaves serão combinadas, a fim de formarem todas as combinações possíveis para a coleta de artigos. As palavras destacadas acima formaram 35 combinações, com a expressão booleana "*and*". A busca pelos artigos é realizada utilizando-se das combinações das palavras-chave nos títulos dos artigos (*Article Titles*), resumos (*Abstracts*) e nas palavras-chave (*Keywords*), nas bases de dados selecionadas. A busca foi realizada nas bases de dados da CAPES no período de abril de 2014. A área de interesse da pesquisa foi Ciências Sociais Aplicadas. Após alguns testes nas bases existentes na área do conhecimento "Ciências Sociais Aplicadas", definiu-se as seguintes bases de dados aderentes ao tema: *EBSCO, ISI Web of Knowledge (WEB of Science), PROQUEST, SCOPUS, ScienceDirect e WILEY.*

Após a realização da busca dos artigos científicos nas bases de dados já mencionadas, as 6 (seis) bases de dados retornaram os seguintes números de resultados, conforme apresentado na Figura 2.

Figura 2 - Resultado das buscas nas bases de dados.



Fonte: Dados da pesquisa.

Observa-se, na Figura 2 que o total de artigos localizados nas bases de dados foram 826, sendo os mesmos armazenados no *software* de gerenciamento bibliográfico *software Endnote* (THE THOMSON..., 2008). A base com maior retorno foi a *Wiley*, com 425 artigos, e, a de menor retorno a *ScienceDirect,* com 30 artigos. Após a seleção dos artigos é aplicado o teste de aderência das palavras-chave, o qual consiste na verificação se as palavras utilizadas estão em consonância com os artigos solicitados, verificando também a necessidade ou não de inclusão de alguma palavra-chave (ENSSLIN *et al.* 2013). Para a presente pesquisa, não foi necessária a inclusão de palavras-chaves, portanto, o banco de artigo bruto está concluído, passando para a fase de filtragem do banco de artigos bruto.

3.5. Filtragem do Banco de Artigos Bruto

Esta etapa consiste em excluir os artigos que de alguma forma compuseram os 826 artigos do banco de dados bruto, e que não estão de acordo com os interesses do pesquisador. Portanto, foram realizadas as seguintes etapas conforme destacado por Dienstmann *et al.* (2014): (i) foram excluídos, os livros, seções de livros, seriais, patentes, além dos artigos redundantes, os quais foram exportados de mais de uma base, totalizando 407 exclusões; (ii) posteriormente, a esta exclusão, tem-se 419 artigos do total de 826. Assim, é observado o alinhamento dos títulos com o tema de interesse. Após esse alinhamento, 105 artigos permaneceram no banco de artigos; (iii) destes, observa-se se há reconhecimento pela comunidade científica dos artigos. Tal reconhecimento foi verificado com base no

Google Scholar, o qual apresenta quando da digitação do título do artigo, o total de citações do mesmo. Com isso, são listados os artigos por ordenação de quantidade de citações do mesmo; (iv) na quarta fase de filtragem, realiza-se a verificação dos resumos dos artigos, se estes estão alinhados com a pesquisa; e, por fim, (v) realização da leitura integral dos artigos, para confirmação do alinhamento do mesmo com o tema. Ressalta-se que cada uma das etapas listadas anteriormente são de competência eliminatória dos artigos.

Quando da realização da avaliação do reconhecimento científico dos artigos, classificam-se os artigos com reconhecimento científico confirmado ou ainda não confirmado. Para tanto, é realizado o teste de representatividade desejada, o qual foi fixado em 90% de representatividade. Portanto, considerou-se com reconhecimento científico confirmado aqueles artigos que somassem 90% do total de citações da amostra, ou seja, os artigos com citações iguais ou superiores a 17. Assim, na pesquisa, classificaram-se 35 artigos com reconhecimento científico e 70 artigos formaram o repositório "P", o qual consiste em artigos que ainda não possuem reconhecimento científico confirmado. Logo, tem-se o repositório "K" e o repositório "P".

Do repositório "K", são lidos os resumos dos artigos científicos, com o intuito de definir se os mesmos estão alinhados com o tema buscado pelos pesquisadores. Dos 35 artigos pertencentes ao repositório "K", 10 artigos foram selecionados como alinhados pelos pesquisadores, eliminando-se 25 artigos. Os 10 artigos selecionados passam a integrar o repositório "A". Desses artigos do repositório "A", são evidenciados os seus autores, no caso 22 (vinte e dois), os quais formam o Banco de Autores (BA), que serão importantes para avaliação dos artigos com reconhecimento científico não identificado inicialmente.

Os artigos pertencentes ao repositório "P" foram filtrados quanto a temporalidade, ou seja, se são artigos recentes e podem não possuírem reconhecimento científico confirmado, além da verificação de quem são os autores dos artigos. Dos 70 artigos presentes nesse repositório, 25 eram recentes, com até 2 anos de divulgação, então leu-se o resumo dos mesmos e foi verificado se os autores dos artigos estavam do Banco de Autores. Na pesquisa, os autores não estavam no BA e apenas 2 artigos eram alinhados a pesquisa, portanto foram definitivamente eliminados 23 artigos, e 2 foram aceitos para reanálise, transferindo-se para o repositório "b". Portanto, o repositório "c" é formado pelos 10 artigos do repositório "p" somados aos 2 artigos do repositório "k", totalizando 12 artigos.

Nesta etapa do processo, verificou-se a disponibilidade dos 12 artigos na íntegra, de forma gratuita e o alinhamento total do artigo ao tema, sendo apenas 1 artigo desalinhado e 11 continuaram alinhados. A Tabela 1 apresenta o Portfólio Bibliográfico perante a percepção e delimitações dos autores, bem como a representatividade dos artigos, o qual advém das citações dos artigos já ocorridas, demonstrando o reconhecimento científico dos artigos pela comunidade acadêmica.

Tabela 1 - Portfólio Bibliográfico.

Autor	Ano	Título	N° Citações
C. S. Armstrong, J. L. Blouin and D. F. Larcker	2012	The Incentives For Tax Planning	108
J. D. Phillips	2003	Corporate Tax-Planning Effectiveness: The Role Of Compensation-Based Incentives	104
D. Heald	2003	Fiscal Transparency: Concepts, Measurement And UK Practice	83
R. G. Cummings, J. Martinez-Vazquez, M. McKee and B. Torgler	2009	Tax Morale Affects Tax Compliance: Evidence From Surveys And An Artefactual Field Experiment	79
B. C. Ayers, J. Jiang and S. K. Laplante	2009	Taxable Income As A Performance Measure: The Effects Of Tax Planning And Earnings Quality*	70

J. R. Robinson, S. A. Sikes and C. D. Weaver	2010	Performance Measurement Of Corporate Tax Departments	59
S. Gupta and L. F. Mills	2002	Corporate Multistate Tax Planning: Benefits Of Multiple Jurisdictions	34
K. Minnick and T. Noga	2010	Do Corporate Governance Characteristics Influence Tax Management?	28
P. Doerrenberg and A. Peichl	2013	Progressive Taxation And Tax Morale	17
F. Huseynov and B. K. Klamm	2012	Tax Avoidance, Tax Management And Corporate Social Responsibility	13
J. Alm and C. McClellan	2012	Tax Morale And Tax Compliance From The Firm's Perspective	7

Fonte: dados da pesquisa.

Ensslin *et al.* (2015) define Portfólio Bibliográfico como os artigos científicos selecionados sobre o tema em estudo, após a verificação do alinhamento dos mesmos atrelado as delimitações do pesquisador, conforme evidenciado na Tabela 1. A partir da conclusão da seleção do Portfólio Bibliográfico, passa-se a fase de análise quantitativa desta pesquisa, realizando-se a análise bibliométrica do conjunto de artigos do Portfólio Bibliográfico e suas referências.

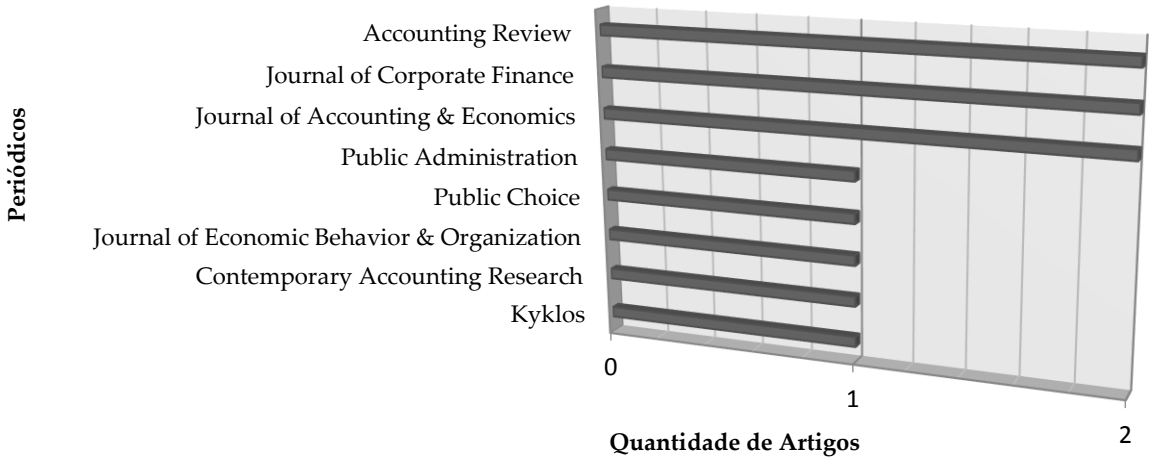
4. ANÁLISE DOS RESULTADOS - BIBLIOMETRIA

Nesta seção é apresentada a análise bibliométrica do Portfólio Bibliográfico, quanto a importância do reconhecimento científico dos artigos, do fator de impacto JCR dos periódicos, quanto as bases de indexação dos artigos e reconhecimento dos mesmos no *Qualis* da Capes. No processo do Proknow-C, a etapa de bibliometria consiste na análise do conjunto de artigos pertencentes ao Portfólio Bibliográfico, que se dá com a mensuração matemática e estatística das características (ENSSLIN *et al.*, 2013) e será evidenciada quanto: a) a relevância dos periódicos; b) ao reconhecimento dos artigos científicos; c) ao fator de impacto dos periódicos do Portfólio Bibliográfico.

4.1. Importância do Grau de Reconhecimento Científico dos Artigos

Os artigos que formam o Portfólio Bibliográfico (PB) estão diluídos em oito periódicos distintos. Os periódicos em destaque são o *Accouting Review, Journal of Corporate Finance* e o *Journal of Accountig & Economics,* cada um com dois artigos publicados do PB, conforme ilustra a Figura 3.

Figura 3 - Relevância dos periódicos do portfólio bibliográfico.



Fonte: Resultados da pesquisa.

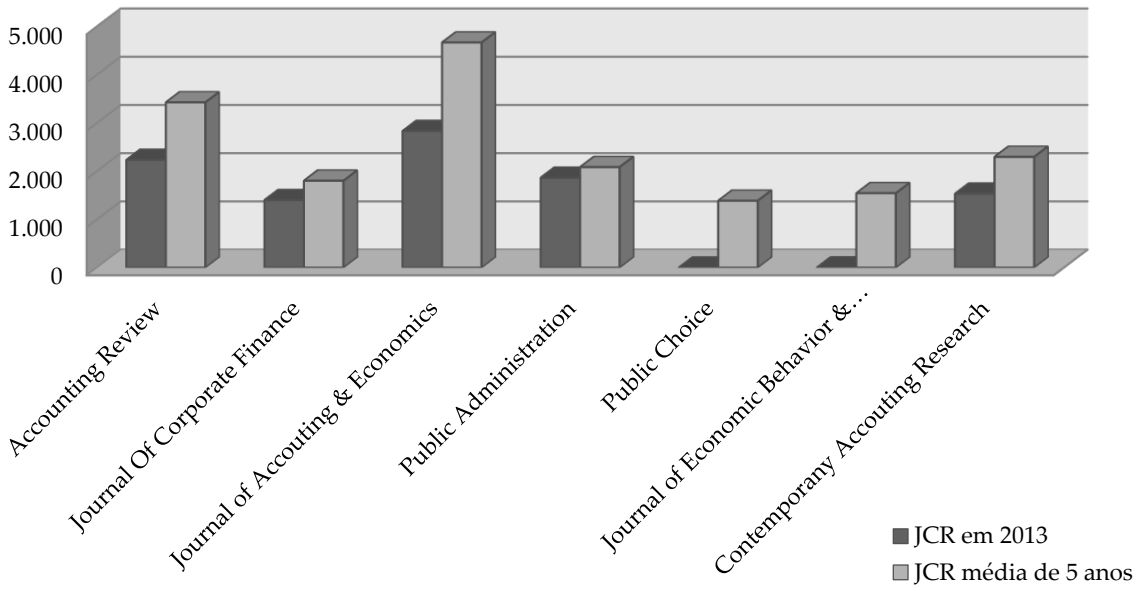
Quando comparado com as referências do PB, 148 artigos foram relacionados sendo apenas 2 artigos classificaram-se como alinhados, um deles já estava no Portfólio Bibliográfico, pertencente ao periódico *Accounting Review* e o outro artigo alinhado com 392 citações e pertencente ao *Journal of Financial Economic.*

4.2. Importância do Fator de Impacto dos Periódicos do Portfólio Bibliográfico

A relevância dos artigos pelo fator de impacto dos periódicos pode ser medida pelos indicadores *Journal Citations Report* – JCR e *SCImago Jornal & Country Rank*. Quanto ao *Journal Citations Report* – JCR, esta é uma ferramenta que demonstra as citações dos periódicos, permitindo a comparação dos mesmos quanto ao reconhecimento na comunidade científica. O JCR é publicado anualmente pela *Thomson Reuters*, um parâmetro que mundialmente é utilizado, com o intuito de avaliar a relevância da produção científica.

Para os periódicos do PB, foram elencados os de maiores impactos no ano de 2013, último ano disponível, além de uma média quanto aos últimos 5 anos, conforme apresentado na Figura 4.

Figura 4 - Fator de Impacto (JCR) do Portfólio Bibliográfico.

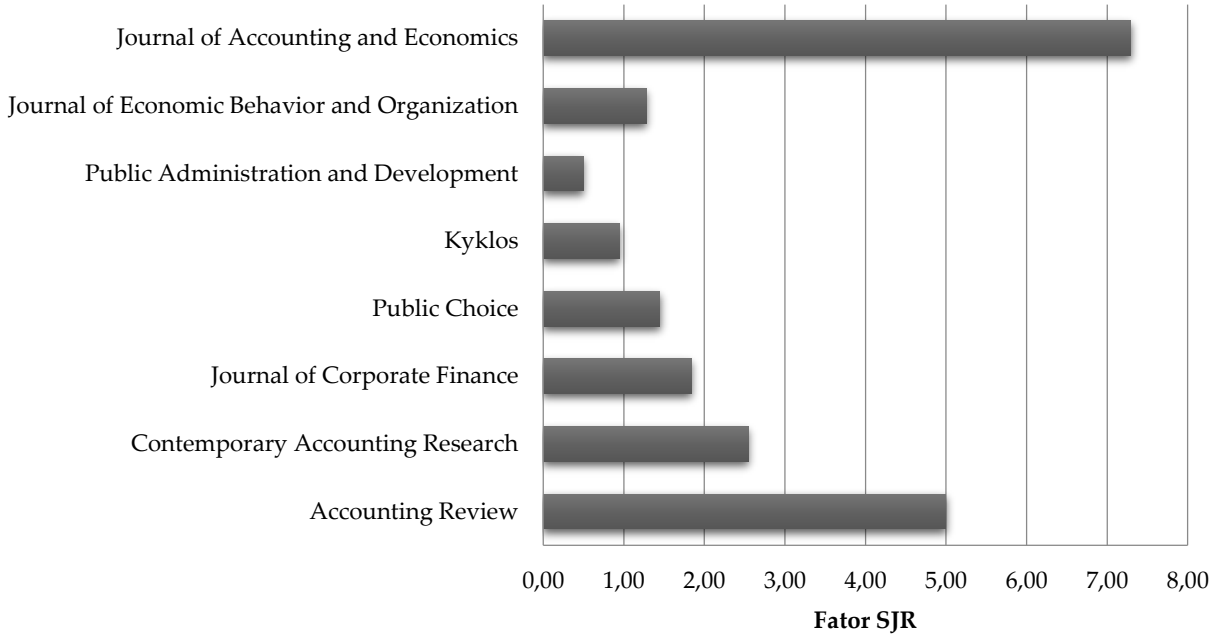


Fonte: dados da pesquisa.

O periódico de destaque, portanto, quanto ao fator de impacto na comunidade acadêmica, é o *Journal of Accountig & Economics,* com um JCR de 2,833 em 2013 e média dos últimos 5 anos de 4,668. A relevância dos periódicos também foram avaliadas pelo *SCImago Jornal & Country Rank* no ano de 2013, a qual utiliza de informações contidas no banco de dados da *SCOPUS*, a qual possibilita acesso a indicadores bibliométricos. Quanto ao PB, observa-se na Figura 5 o *ranking* do mesmo no SJR. O *Journal* de destaque no SJR é o *Journal of Accountig & Economics,* com um SJR de 7.294 em 2013, alterando a ordem no ranking a partir do *Journal Contemporary Accounting Research com 2,544* de fator de impacto no *SJR.*

No que compete as bases de indexação, os artigos do PB estão indexados nas bases: *ScienceDirect*, *Scopus* e *Web of Science*. Esse resultado reflete quais as bases de dados têm maior alinhamento com o tema de pesquisa, auxiliando outros pesquisadores a buscarem materiais relevantes sobre pesquisas cujo tema apresenta similaridade ao desta pesquisa.

Figura 5 - Fator de Impacto (SJR) do Portfólio Bibliográfico.



Fonte: dados da pesquisa.

Em busca realizada nos periódicos CAPES, nota-se que grande parte dos artigos constavam nas 3 bases de dados - *ScienceDirect*, *Scopus* e *Web of Science* - sendo que o artigo *The Incentives For Tax Planning,* do periódico *Journal of Accounting & Economics*, não constava na base de dados da *ScinceDirect*, assim como o artigo *Tax Morale Affects Tax Compliance: Evidence From Surveys And An Artefactual Field Experiment*, do periódico *Journal of Economic Behavior & Organization*. Além desses, o artigo *Fiscal Transparency: Concepts, Measurement and UK Practice*, do periódico *Public Administration*, não constava na base de dados *Web of Science*.

A base de dados com maior número de retornos, quando pesquisada com as palavras-chaves, a *Wiley*, não consta no PB e a base de dados com menor retorno, a *ScienceDirect*, está presente em 82% do PB. Buscou-se verificar, no Brasil, quanto à avaliação dos periódicos do PB, pela Comissão de Aperfeiçoamento de Pessoal do Nível Superior (CAPES), conforme exposto na Tabela 2.

Tabela 2 - Classificação dos periódicos do Portfólio Bibliográfico no Web *Qualis* CAPES.

Periódicos	Web Qualis CAPES
Accounting Review	n/d
Journal Of Corporate Finance	A1
Journal of Accouting & Economics	n/d
Public Administration	A1
Public Choice	A1
Journal of Economic Behavior & Organization	A2
Contemporany Accouting Research	n/d

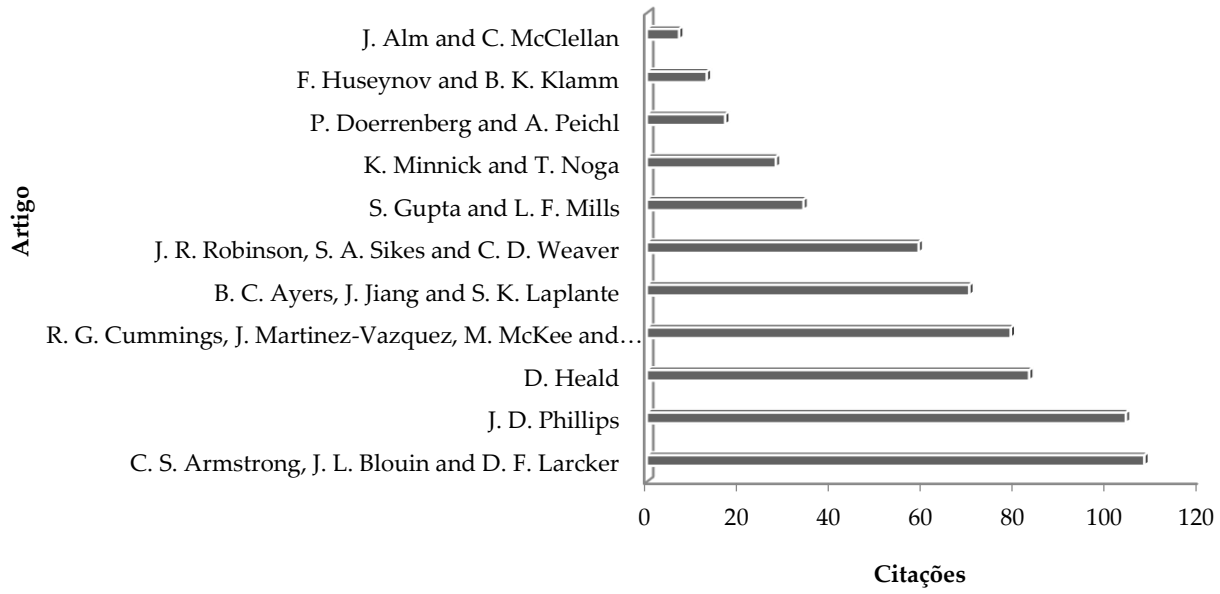
Fonte: Dados da Pesquisa.

A classificação da CAPES leva em consideração uma gama de itens que irá gerar um conceito para a revista ou periódicos, dentre eles é considerado as bases de indexação. Dos periódicos do PB que possuem classificação no *Qualis* da Capes, observa-se que os mesmos possuem os mais altos níveis de pontuação, nestes casos A1 e A2.

Quanto à relevância dos autores do PB, em função dos mesmos possuírem apenas um artigo cada, não houve destaque para os autores. Quando analisado o PB e as referências, destaca-se o autor

J. D. Phillips, que também é o autor de um dos artigos que se destacam no PB, em relação ao seu reconhecimento científico. Reconhecimento científico este que também fora analisado na fase de bibliometria, analisando-se a quantidade de citações do artigo até a presente pesquisa, como se observa o resultado na Figura 6.

Figura 6 - Número de Citações dos artigos do Portfólio Bibliográfico.



Fonte: Dados da Pesquisa.

O artigo que se destacou quanto ao número de citações é o *The Incentives For Tax Planning*, com 108 citações. Procurou-se verificar se o ano de publicação interferiu na quantidade de citações, e inferiu-se que não há relação de quanto mais antiga a publicação dos artigos mais citados os mesmos são, no que compete ao PB desta pesquisa.

5. CONCLUSÃO

Este estudo teve como objetivo de mapear em *International Electronic Libraries* acerca do tema Avaliação de Desempenho no Planejamento Tributário, com a aplicação do instrumento de intervenção *Knowledge Development Process – Constructivist* (*ProKnow-C*).Para atingir o principal objetivo da pesquisa, foram estipulados dois objetivos específicos: (i) Construção do Portfólio Bibliográfico, alinhado com a percepção dos pesquisadores, do tema Avaliação de Desempenho no Planejamento Tributário; (ii) Realização análise bibliométrica do Portfólio Bibliográfico e suas referidas referências, com o intuito da identificação dos principais periódicos, autores, artigos e palavras-chave do tema Avaliação de Desempenho no Planejamento Tributário.

Respondendo ao problema de pesquisa, constituiu-se nos pesquisadores conhecimento acerca do tema desejado com a utilização do instrumento *ProKnow-C*. A utilização de uma metodologia na busca da literatura é uma ferramenta que auxilia a construção do conhecimento, uma vez que não há como realizar a leitura integral de tudo que há na literatura a respeito do tema, selecionando estudos que na percepção dos pesquisadores são relevantes e contribuirão na revisão literária. Tais resultados presumem que a utilização do *ProKnow-C* é uma ferramenta contributiva no processo de construção do conhecimento, no que compete o Aporte Teórico, na pesquisa científica, pois demonstra de maneira estruturada como desenvolver nos pesquisadores conhecimentos acerca do tema. E, a análise bibliométrica, confirma o reconhecimento científico dos artigos publicados pela comunidade científica.

Quanto a análise bibliométrica, os periódicos em destaque foram *Accouting Review, Journal of Corporate Finance* e *Journal of Accountig & Economics,* cada um, com dois artigos publicados do PB. O periódico de destaque, portanto, quanto ao fator de impacto na comunidade acadêmica é o *Journal of Accountig & Economics,* com um JCR de 2,833 em 2013 e média dos últimos 5 anos de 4,668. Em busca realizada nos periódicos CAPES, nota-se que grande parte dos artigos constavam nas 3 bases de dados *ScienceDirect*, *Scopus* e *Web of Science.* Dos periódicos do PB que possuem classificação no *Qualis* da Capes, observa-se que os mesmos possuem os mais altos níveis de pontuação, nestes casos A1 e A2.

Quanto a relevância dos autores do PB, em função dos mesmos possuírem apenas um artigo cada, não houve destaque para os autores. Quando analisado o PB e as referências, destaca-se o autor J. D. Phillips. Portanto, com tal estudo, observa-se que não há autores consagrados neste tema, ou seja, não foi possível constatar um grupo de estudiosos no que compete a Avaliação de Desempenho no Planejamento Tributário, o que torna o estudo em tal área relevante.

Observa-se como limitação desta pesquisa, que há limitação temporal, pois os dados são coletados em uma data, e que caso haja novos autores, bem como novos artigos, tais não farão parte do portfólio, assim como o número de citações são coletados em uma data, e pode variar com o passar do tempo. Limita-se também na percepção dos pesquisadores que desenvolveram a pesquisa, visto que parte-se da observação e decisão dos mesmos quanto ao alinhamento ao tema ou não.

Recomenda-se para trabalhos futuros a aplicação desta metodologia no Brasil, com o tema Avaliação de Desempenho no Planejamento Tributário. Ainda que no aspecto nacional, não haja uma única base de dados que suporte todos os periódicos, aplicar-se nas revistas com melhores conceitos no *Qualis* da CAPES, para obter o retorno no aspecto nacional quanto esta temática.

REFERÊNCIAS

ALM, J.; MCCLELLAN, C. Tax Morale and Tax Compliance from the Firm's Perspective. *Kyklos*, v. 65, n. 1, p. 1-17, 2012.

ARMSTRONG, C. S.; BLOUIN, J. L.; LARCKER, D. F. The incentives for tax planning. *Journal Of Accounting & Economics*, v. 53 n. 1-2, p. 391-411, 2012. .

AYERS, B. C.; JIANG, J.; LAPLANTE, S. K. Taxable Income as a Performance Measure: The effects of tax planning and Earnings Quality. *Contemporary Accounting Research*, v. 26, n. 1, p. 15-54, 2009.

BEUREN, I. M. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. In: LONGARAY, A. A.; RAUPP, F. M.; SOUSA, M. A. B.; COLAUTO, R. D.; PORTON, R. A. B.; BEUREN, I. M. (Org.). *Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade*. São Paulo: Atlas, 2003.

CHAVES, F. C. *Planejamento Tributário na Prática*: Gestão tributária aplicada. São Paulo: Atlas, 2008.

CREPALDI, S. A. *Planejamento Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2012.

CUMMINGS, R. G.; MARTINEZ-VAZQUEZ, J.; MCKEE, M.; TORGLER, B. Tax morale affects tax compliance: Evidence from surveys and an artefactual field experiment. *Journal of Economic Behavior and Organization*, v. 70, n. 3, p .447-457, 2009.

DIENSTMANN, J. S.; LACERDA, R. T. O.; ENSSLIN, L.; DOERRENBERG, P.; PEICHL, A. Progressive Taxation And Tax Morale. *Public Choice*, v. 155, n. 3-4, p. 293-316, 2013.

DIENSTMANN , J. S.; LACERDA, R. T. O.; ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R. Gestão da Inovação e Avaliação De Desempenho: Processo Estruturado de Revisão da Literatura. *Revista Produção Online*, Florianópolis, SC, v. 14, n. 1, p. 2-30, jan./mar. 2014.

ECHER, I. C. A Revisão de Literatura na Construção do Trabalho Científico. *R. gaúcha Enferm.*, Porto Alegre, v. 22, n. 2, p. 5-20, jul. 2001.

ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R.; PACHECO, G. C. Um Estudo sobre Segurança em Estádios de Futebol baseado na Análise Bibliométrica da Literatura Internacional. *Perspectivas em Ciência da Informação*, v. 17, n. 2, p. 71-91, abr./jun. 2012.

ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L.; LACERDA, R. T. O.; MATOS, L. S. Evidenciação do Estado da Arte do Tema Avaliação do Desempenho na Regulação de Serviços Públicos Segundo a Percepção dos Pesquisadores. *Revista Gestão Pública*: *Práticas e Desafios*, Recife, v. IV, n. 7, ago. 2013.

ENSSLIN, S. R.; ENSSLIN, L.; MATOS, L. S.; DUTRA, A.; RIPOLL-FELIU, V. M. Research opportunities in performance measurement in public utilities regulation, *International Journal of Productivity and Performance Management*, no prelo, 2015.

GIL, A. C. *Métodos e Técnicas de pesquisa social*. 5. Ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GOMES, M. B. *Manual de Contabilidade Tributária*. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2003.

GUPTA, S.; MILLS, L. F. Corporate Multistate tax planning: benefits of multiple jurisdictions. *Journal of Accounting and Economics*, v. 33, n. 1, p. 117-139, 2002.

HUSEYNOV, F.; KLAMM, B. K. Tax Avoidance, Tax Management And Corporate Social Responsibility. *Journal of Corporate Finance*, v. 18, n. 4, p. 804-827, 2012.

HEALD, D. Fiscal Transparency: Concepts, Measurement and UK Practice. *Public Administration*, v. 81, n. 4, p. 723-759, dez. 2003.

LACERDA, R. T. O; ENSSLIN, L.; ENSSLIN, S. R. Research opportunities in strategic management field: a performance measurement approach. *International Journal of Business Performance Management*, v. 15, p. 158-174, 2014.

MEZZAROBA, O.; MONTEIRO, C. S. *Manual de metodologia da pesquisa no direito*. São Paulo: Saraiva, 2003.

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

MOREIRA, W. Revisão de Literatura e Desenvolvimento Científico: conceitos e estratégias para confecção. *Janus*, Lorena, ano 1, nº 1, 2004.

OLIVEIRA, L. M.; CHIEREGATO, R.; PEREZ JUNIOR, J. H.; OLIVEIRA, G. P. *Contabilidade Tributária*. 2. Ed. Rev. E ampliada. São Paulo: Saraiva, 2008.

PHILLIPS, J. D. Corporate Tax-Planning Effectiveness: The Role of Compasation-Based Incentives. *Accounting Review*, v. 78 n. 3, p. 847-874, 2003.

RIBEIRO, O. M.; PINTO, M. A. *Introdução a Contabilidade Tributária*. São Paulo: Saraiva, 2012.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO (IBPT). *Quantidade de Normas Editadas no Brasil*: 25 anos da Constituição Federal de 1988, out. 2013.

RICHARDSON, R.J. *Pesquisa Social: métodos e técnicas.* 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

ROBINSON, J. R.; SIKES, S. A.; WEAVER, C, D. Performance Measurement of Corporate Tax Departments. *The Accounting Review*, v. 85, n. 3, p. 1035-1064, mai. 2010.

THE THOMSON CORPORATION**.** *EndNote X.* 2. ed. The Thomson Corporation, 2008.

WERNECK, V. R. Sobre o processo de construção do conhecimento: O papel do ensino e da pesquisa. *Ensaio: aval. pol. públ. Educ*., Rio de Janeiro, v. 14, n. 51, p. 173-196, abr./jun. 2006.