

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIENCIAS CONTÁBEIS

BRUNO SCHEFFER VARGAS

**A ORGANIZAÇÃO, PROCEDIMENTOS ADOTADOS E
FERRAMENTAS PARA APERFEIÇOAMENTO NO
PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO DO ISS DO MUNICÍPIO DE
SOMBRIO – SC.**

CRICIÚMA
2018

BRUNO SCHEFFER VARGAS

**A ORGANIZAÇÃO, PROCEDIMENTOS ADOTADOS E
FERRAMENTAS PARA APERFEIÇOAMENTO NO
PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO DO ISS DO MUNICÍPIO DE
SOMBRIÓ – SC.**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Professora Orientadora Especialista Marluci
Freitas Bitencourt Vitali

**CRICIÚMA
2018
BRUNO SCHEFFER VARGAS**

**A ORGANIZAÇÃO, PROCEDIMENTOS ADOTADOS E
FERRAMENTAS PARA APERFEIÇOAMENTO NO
PROCESSO DE FISCALIZAÇÃO DO ISS DO MUNICÍPIO DE
SOMBRIÓ – SC.**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de Pesquisa em Contabilidade Governamental.

Criciúma, 05 de julho de 2018.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Marlucci Freitas Bitencourt Vitali – Especialista – UNESC – Orientadora

Prof. Jonas Scremin Brolese – Especialista - UNESC - Examinador 1

Prof. Andreza da Cruz – Mestre - UNESC - Examinadora 2

Dedico este trabalho a meu pai, que de onde estiver, estará para sempre me apoiando.

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente à minha família, minha mãe Arlene, meu irmão Rafael e minha cunhada Raquel, que me apoiaram e deram força não só ao longo desses anos de graduação, mas como em toda minha vida. Em especial a meu pai, João Alberto, que infelizmente faleceu em meio aos meus estudos, e deixou grandes lições, que levarei para a vida.

À minha namorada, Mariana, pela paciência, apoio e ajuda, em todos os momentos de dificuldades e dúvidas, essenciais para que este trabalho fosse concluído.

À minha orientadora, Prof. Esp. Marluci Freitas Bitencourt Vitali por toda a sua ajuda, compreensão e orientação na produção deste trabalho.

A todos meus professores, que influenciaram e continuam influenciando minha vida acadêmica, profissional e social, com a certeza de ter escolhido a profissão certa.

Aos meus amigos e colegas, que estiveram comigo durante esta fase importantíssima da minha vida, em especial à Ana Laura, Monique, Gustavo, Jader e Vanessa, por desde o começo da faculdade estavam ao meu lado.

Aos fiscais municipais de Sombrio, por me ajudarem a completar esse ciclo, por serem solícitos e gentis na hora das entrevistas, além de ótimos colegas de trabalho.

Por fim, agradeço a todos que de alguma forma contribuíram para que este trabalho pudesse ser concluído.

RESUMO

VARGAS, Bruno Scheffer. **A organização, procedimentos adotados e ferramentas de melhora no processo de fiscalização do ISS do município de Sombrio-SC, 43 p.** Monografia do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma. 2018. Professora Orientadora Especialista Marluci Freitas Bitencourt Vitali.

O Imposto Sobre Serviço (ISS), por ser de competência dos municípios, é um dos impostos mais importantes para os mesmos. Em Sombrio, assim como em vários municípios de Santa Catarina e do Brasil, é uma das maiores fontes de renda própria, e por isso a importância de haver uma fiscalização eficaz e eficiente, assim como procedimentos adequados e ferramentas de valor. Este estudo é voltado a realizar um levantamento do funcionamento do processo de fiscalização do ISS no município de Sombrio, evidenciando as normas, regras e regulamentos seguidos pelos fiscais de tributos, além das ferramentas e sistemas de informação utilizados, assim como as dificuldades encontradas para a realização do seu trabalho, interna e externamente. Por meio de uma entrevista, buscou-se observar a percepção dos fiscais acerca dos seus processos, e se obteve resposta de quatro de seis possíveis. Como resultado, viu-se que todos eles acreditam que o município conseguiria arrecadar mais, se fossem melhor preparados, se houvesse maiores incentivos da administração. Por ser um trabalho qualitativo, observou-se as respostas de cada um, suas opiniões, e não apenas números. O estudo forneceu muitas ideias e aprofundamentos sobre o assunto, e pode levar a refletir sobre a maioria dos problemas e dificuldades encontradas no processo de fiscalização, para que desse modo sejam encontrados meios de tornar esse processo cada vez mais eficiente, em prol de se obter uma melhor arrecadação, conseqüentemente um melhor desenvolvimento do município.

PALAVRAS CHAVE: ISS. Fiscalização. Arrecadação Tributária. Gestão Pública. Ferramentas. Métodos e Sistemas.

LISTA DE SIGLAS

CF/88	Constituição Federal de 1988
CIGA	Consórcio de Informática na Gestão Pública Municipal
CTN	Código Tributário Nacional
DASN	Declaração Anual do Simples Nacional
EC	Emenda Constitucional
GCIM	Sistema de Gestão do Cadastro Integrado Municipal
ICMS	Imposto Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPCA	Índices de Preços ao Consumidor Amplo
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IR	Imposto de Renda
ISS	Imposto Sobre Serviço
ITBI	Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos
LC	Lei Complementar
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica
PIB	Produto Interno Bruto
SPED	Sistema Público de Escrituração Fiscal

LISTA DE GRÁFICO

Gráfico 1: Evolução da receita tributária própria de Sombrio-SC.....	32
Gráfico 2: Evolução anual das receitas tributárias próprias de Sombrio-SC.....	33
Gráfico 3: Evolução anual da arrecadação do ISS em Sombrio-SC	33

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Resumo das congruências e não congruências entre os fiscais.....	41
Quadro 2: Apontamentos para melhorias com escala de prioridade.....	44

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	12
1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO PROBLEMA	12
1.2 OBJETIVOS.....	13
1.3 JUSTIFICATIVA.....	14
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO	15
2 REFERENCIAL TEÓRICO	16
2.1 NATUREZA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇO	16
2.2 LEGISLAÇÃO DO ISS	17
2.2.1 Legislação Municipal de Sombrio	18
2.3 GESTÃO PÚBLICA.....	19
2.4 CORRUPÇÃO.....	20
2.5 RESPONSABILIDADE FISCAL	21
2.5.1 Renúncia de Receita	22
2.6 IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA.....	23
2.7 ELISÃO, EVASÃO E ELUSÃO FISCAL	25
2.7.1 Elisão Fiscal	25
2.7.2 Evasão Fiscal	25
2.7.3 Elusão Fiscal	26
2.7.4 Critérios Diferenciadores	26
2.8 CONTROLE INTERNO	26
2.8.1 Controle Interno na Administração Pública Municipal	27
2.9 PROCEDIMENTOS E INSTRUMENTOS DE FISCALIZAÇÃO DO ISS.....	27
2.10 IMPORTÂNCIA DA FISCALIZAÇÃO DO ISS	29
3 METODOLOGIA DE PESQUISA	30
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO	30
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS	31
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	32
4.1 ARRECADAÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS DE SOMBRIO.....	32
4.2 APRESENTAÇÃO DOS DADOS	34
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	45
REFERÊNCIAS	47
APÊNDICE	54

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo abordam-se inicialmente os aspectos do imposto sobre serviço - ISS, a legislação nacional e municipal vigente, e os procedimentos e ferramentas utilizados na fiscalização do ISS no município de Sombrio, bem como o potencial aperfeiçoamento destas ferramentas. E através de um questionário, no estudo de caso, poderemos perceber os pontos fortes e fraquezas, e ainda, onde há a possibilidade de melhora.

1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO PROBLEMA

Atualmente, a carga tributária brasileira, é uma das mais elevadas do mundo, correspondendo a aproximadamente 33% do seu PIB (Produto Interno Bruto). (OECD, 2016) segundo o artigo 145 da Constituição Federal de 1988 e do artigo 5º do Código Tributário Nacional, os tributos podem ser divididos em: impostos, taxas e contribuições de melhorias. Também entram nesta lista as contribuições especiais e empréstimos compulsórios, de acordo com os artigos 148 e 149 da Constituição Federal.

Os tributos são valores pagos em moeda nacional, por pessoas físicas e jurídicas. Possuem a função de custear os gastos públicos, com saúde, educação, segurança, a própria máquina pública, etc. Os impostos podem ser federais (exemplos: IR e IPI), estaduais (exemplos: ICMS e IPVA) e municipais (exemplos: ISS e IPTU).

Iremos abordar imposto municipal, mais especificamente o ISS, que: “Constitui fato gerador do imposto sobre serviços de qualquer natureza a prestação desses serviços, previstos em lei complementar, desde que tal atividade não configure, por si só, fato gerador de imposto de competência da União ou dos Estados” (BALEEIRO,1996).

Cada município é responsável por elaborar a sua regulamentação sobre o ISS, estabelecendo regras de alíquotas, base de cálculo, entre outras, não podendo estar em discordância com os demais reguladores do ISS, principalmente o que diz a legislação federal.

Os municípios são, também, os responsáveis por regular e fiscalizar a arrecadação do ISS, sendo que esta fiscalização nem sempre é uma tarefa fácil. Neste trabalho aborda-se como acontece o procedimento de fiscalização do ISS no município de Sombrio e analisa-se por completo o processo, normas a serem seguidas, ferramentas tecnológicas e sistemas de informação utilizados no momento da fiscalização, e a partir desta análise, averiguar problemas existentes e criar procedimentos para melhoria do sistema de fiscalização.

O ISS é uma das principais fontes de arrecadação própria do município de Sombrio. Sabendo disso, entende-se importante que seja capaz de realizar, de forma eficiente e eficaz a sua fiscalização, logo, chegando ao problema de pesquisa: Como se organiza, quais os procedimentos adotados e como melhorar a fiscalização de ISS no município de Sombrio - SC?

1.2 OBJETIVOS

O objetivo geral deste trabalho consiste em identificar como ocorre o processo, os procedimentos adotados e como melhorar a fiscalização do ISS no município de Sombrio - SC.

Para alcançar o objetivo proposto acima, tem-se como objetivos específicos:

- Abordar a literatura a respeito do ISS, tanto bibliográfica, quanto da jurisprudência do direito federal e municipal;
- Levantar e mapear os métodos utilizados na fiscalização do ISS;
- Evidenciar a percepção dos fiscais com relação aos procedimentos adotados na fiscalização do ISS;
- Apontar possíveis falhas do processo e ferramentas de melhora do processo de fiscalização, que visem melhorar a arrecadação do município e corrigir a elisão e evasão fiscal.

1.3 JUSTIFICATIVA

O estudo abordará os métodos, ferramentas tecnológicas e sistemas utilizados na fiscalização do ISS no município de Sombrio, portanto, levantará quais os procedimentos utilizados, analisará a forma com que ele é empregado no momento da fiscalização e apontará melhorias no método, caso haja falhas.

Diante de altos níveis de sonegação fiscal, e demais crimes contra a ordem tributária, verifica-se a importância de uma fiscalização ostensiva, principalmente por parte dos municípios. Porém, esta é uma missão difícil de cumprir, e é por isso que novas tecnologias seguem sendo implantadas para que se possam utilizar novas ferramentas que ajudem e operacionalizem a fiscalização tributária, efetivando o recolhimento de dados para uma maior precisão nos resultados.

O estudo será voltado ao município de Sombrio - SC, devido ao fato do autor atualmente trabalhar no setor de fiscalização deste município, tendo fácil acesso às informações e benefício direto do produto final.

Procura-se compreender quais os pontos fortes e problemas encontrados no momento da fiscalização, e se o município abordado dá o devido nível de importância aos procedimentos adotados, assim como sua organização. Levantará também quais as ferramentas e sistemas utilizados, indicará como é realizada essa fiscalização, os resultados obtidos, os problemas e suas respectivas soluções.

Esse estudo poderá fornecer dados e informações que melhor subsidiem ações, que poderão ser empregadas na realização das operações de fiscalização do ISS, também por outros municípios, como fonte de pesquisa, mostrando quais procedimentos se tornam mais eficazes e trazem melhores resultados.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

Finalizado o capítulo introdutório, o trabalho está estruturado de acordo com as seguintes seções: fundamentação teórica; procedimentos metodológicos; análise e discussão dos resultados empíricos; e considerações finais. Na revisão de estudos teóricos e empíricos são apresentados o tema e subtema da pesquisa, abordando os procedimentos adotados pela fiscalização de ISS no município de Sombrio - SC e possíveis melhorias. Após essa fase são propostos os procedimentos metodológicos com o método, abordagem, objetivos, estratégia e técnicas de pesquisa. Logo em seguida discutidos os resultados e suas relações com outros estudos empíricos. Ao final, são deduzidas as conclusões, limitações do trabalho e sugestões para pesquisas futuras.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nesta seção do estudo, apontaremos a natureza do imposto sobre serviço, a legislação vigente, nacional e municipal. Trataremos também sobre a gestão pública, os procedimentos aplicados na fiscalização, e a sua importância.

2.1 NATUREZA DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇO

Um relatório da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) mostra que o Brasil é o país da América Latina que tem a maior carga tributária: 33,4% do Produto Interno Bruto (PIB) em valores de 2014 (OECD, 2016).

Alguns dos grandes responsáveis por essa alta carga, são os tributos municipais, os principais são: Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) e o Imposto Sobre Serviço (ISS), conforme o artigo 156 da Constituição Federal. (BRASIL, 1988).

A Lei complementar nº 116, dispõe sobre o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza. Além desta, cada município é responsável pela elaboração do seu código tributário, que não pode estar em discordância com a referida Lei Complementar (BRASIL, 2003).

De acordo com o artigo 1º da LC 116, O Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza, que é de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fator gerador a prestação de serviços constantes em lista anexa, ainda que não constituam como atividade preponderante do prestador (BRASIL, 2003).

Segundo o artigo 2º da Emenda Constitucional de Nº 37/2002, que altera o parágrafo 3º do Artigo 156 da Constituição Federal, “Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar”: fixar suas alíquotas máximas e mínimas, e regular de forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. (BRASIL, 2002)

O serviço é o ato ou efeito de servir, é dar algo em forma de trabalho. Objetiva-se obter lucro utilizando do capital intelectual ou material. “A expressão designa hoje o próprio trabalho a ser executado, ou que se executou, definindo

A obra, o exercício do ofício, o expediente, o mister, a tarefa, a ocupação ou função” (SILVA, 2012, p. 215).

Para Melo 2000, p.104,

Em se tratando de ISS, impõe-se a irrestrita obediência ao seu aspecto material – prestação de serviços – nada interessando os aspectos meramente negociais ou documentais. Somente com a efetiva realização (conclusão, ou medição por etapa) dos serviços é que ocorre o respectivo fato gerador tributário com a verificação do seu aspecto temporal.

Segundo o Art. 7º da Lei Complementar Nº 116/2003, “A base de cálculo do imposto é o preço do serviço”. Porém de acordo com o parágrafo 1 e 2 deste artigo:

§ 1º Quando os serviços descritos pelo subitem 3.04 da lista anexa forem prestados no território de mais de um município, a base de cálculo será proporcional, conforme o caso, à extensão da ferrovia, rodovia, dutos e condutos de qualquer natureza, cabos de qualquer natureza, ou ao número de postes, existentes em cada município.

§ 2º Não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza:

I – O valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos no item 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar (BRASIL, 2003);

A alíquota máxima que pode ser instituída em cada município é de 5%, conforme especificado no artigo 8º da Lei Complementar 116/2003. Enquanto, por outro lado, a alíquota mínima é de 2%, “exceto para os serviços a que se referem os subitens 7.02, 7.05 e 16.01 da lista anexa”. (BRASIL, 2003)

De acordo com o artigo 3º da Lei Complementar 116/2003, “o serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador, ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador”, excluindo desta regra as hipóteses previstas nos incisos I a XXV¹, listadas no anexo da LC. (BRASIL, 2003)

2.2 LEGISLAÇÃO DO ISS

A Emenda Constitucional Nº 18/1965 teve a preocupação de discriminar os

¹ Apesar de regulamentação por lei, há muitos casos de discussão judicial a respeito do município em que deva haver a retenção do ISS.

impostos pelos seus aspectos econômicos. “Destas forma todos os impostos foram agrupados em impostos sobre o patrimônio e a renda, em impostos sobre a produção e a circulação e em impostos especiais”. Além de agrupar estes tributos, esta norma também estabeleceu ao ISS a sua nomenclatura econômica de “Imposto Sobre Serviço”, classificando-o no mesmo grupo sobre a produção e circulação, daí dizer que é um imposto sobre circulação de serviços. (GOMES, 2010, p. 11).

Estabelece também a Emenda Constitucional Nº 18/1965 que, “Compete aos Municípios o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza, não compreendidos na competência tributária da União e dos Estados” (BRASIL, 1965).

A Constituição Federal determina em seu artigo 156 a competência aos municípios de instituir imposto sobre “serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar” e no seu parágrafo 3º, estabelece os dispostos que cabem à Lei Complementar (BRASIL, 1988).

O Sistema Tributário Nacional é regido pela Lei Nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios (BRASIL, 1966).

Art. 1º Esta Lei regula, com fundamento na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelece, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea b, da Constituição Federal as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

O Decreto-Lei Nº 406/1968 “estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências” (BRASIL, 1968).

“Esse Decreto-Lei estabeleceu listagem dos serviços considerados tributáveis pelo ISS. ” O mesmo continua parcialmente vigente já que a Lei Complementar Nº 116/2003 revogou seus artigos 8, 10, 11 e 12, permanecendo vigente o artigo 9º, onde trata sobre a base de cálculo do imposto (CRUZ, 2015, p. 16).

2.2.1 Legislação Municipal de Sombrio

Com relação ao Código Tributário do Município de Sombrio, esse é disposto na Lei Nº 780/1990, assim como as normas gerais de direito tributário aplicáveis ao

município. O Código Tributário Municipal obedece aos mandamentos oriundos da Constituição Federal, do Código Tributário Nacional, da Lei Orgânica do Município, de demais leis complementares, das resoluções do Senado Federal e da Legislação Estadual, nos limites da sua respectiva competência. (SOMBRIO, 1990)

O Município de Sombrio publicou a Lei Complementar Nº 01 de 12 de dezembro de 2003, que é responsável por regulamentar os dispositivos da Lei 780/1990, acerca dos fatos geradores, lista de serviços, local de prestação, entre outros. (SOMBRIO, 2003)

2.3 GESTÃO PÚBLICA

A principal função da administração pública no mundo contemporâneo é a de ampliar as oportunidades individuais, institucionais e regionais, devendo também se preocupar em gerar estímulos para facilitar a incorporação de novas tecnologias e inovações no setor público, para que possam ser proporcionadas as condições exigidas para atender às demandas da sociedade. (MATIAS- PEREIRA, 2007)

A natureza da gestão pública é a de um dever público para quem a exerce, ou seja, um encargo de defesa, conservação e aprimoramento dos bens, serviços e interesses da coletividade. Resume-se a finalidade básica da gestão pública com um único objetivo: o bem comum da coletividade administrada, e toda atividade deve ser orientada para este objetivo. (SANTOS, 2006)

No que tange à organização administrativa brasileira, há uma divisão vertical (não significando hierarquia entre os níveis), existindo a Administração Federal, a Administração Estadual, a Administração do Distrito Federal e a Administração Municipal. No aspecto horizontal, se o grau de complexidade existir, em cada uma dessas Administrações, reparte-se em Administração direta e Administração Indireta (MEDAUAR, 2008)

O Poder Executivo do Município é exercido pelo prefeito, que também é responsável pela direção geral da Administração. No exercício de suas atribuições e ante exigências da divisão racional do trabalho, o prefeito conta com auxiliares, que encabeçam órgãos dentro da própria administração. (MEDAUAR, 2008)

2.4 CORRUPÇÃO

A corrupção, como tema sociológico e político, exige reflexão das mais variadas nuances, até mesmo de caráter histórico, que desde documentos da mais remota antiguidade, são percebidas notícias de sua prática. Para a Escola Positivista do Direito, o nome corrupção tem significação de tipo penal tanto para o funcionário público quanto ao sujeito particular, ressaltando que essa ponderação não é equivocada, pois “permite ao direito cuidar e tratar de fatos em seu próprio espaço; contudo, cerra os olhos aos influxos da sociedade, porque ela tem seu discurso próprio, fora do senso jurídico, e que merece ser ouvido. (MARTINS, 2009 p. 226)

O termo corrupção, em âmbito não-jurídico, reflete em termos de sociedade um conceito referente a “qualquer” irregularidade praticada no espaço público. Mesmo sendo uma noção advinda de um senso comum, não pode ser desprezada pelo direito; caso contrário, irá separar o operador da lei (culto/legitimado) daquele que se queixa de tal fato (leigo/legitimante). (MARTINS, 2009)

Há uma visão que traz que a corrupção seria a má utilização do cargo público para fins privados, portanto o ato pode ser modelado como qualquer comportamento humano, visto como resultado das preferências individuais sobre um conjunto de possibilidades de escolha. Traz consigo a hipótese de que cada agente público envolvido se comporta racionalmente, dentro dos seus próprios interesses. Esta descrição facilita o entendimento do que determina que os indivíduos sejam corruptos. Há também, três aspectos que precisam ser observados:

- Presença de poder discricionário;
- Oportunidade de extrair renda econômica;
- Fragilidade das instituições. (ALBUQUERQUE E RAMOS, 2006)

A princípio, o funcionário público deve possuir poder (discricionário) para alocar recursos, ou então criar e administrar regulação. Na falta de qualquer poder arbitrário, não há como arrecadar propina, já que não possui nada para oferecer em troca. Segundo, deve haver algum mecanismo que permita que haja a extração de renda econômica através do seu poder, logo, deve haver também um agente particular que se beneficiará. (ALBUQUERQUE E RAMOS, 2006)

Apesar de não determinarem necessariamente a presença de corrupção, a

presença de alguns fatores pode estimular uma atenção especial para entender os sinais de que há irregularidades na administração, principalmente municipal:

- Histórico da autoridade eleita e seus auxiliares;
- Falta de transparência nos seus atos administrativos;
- Subserviência do Legislativo e dos Conselhos municipais;
- Baixo nível de capacitação técnica dos colaboradores e ausência de treinamento para os funcionários públicos;
- Comunidade alheia quanto ao processo orçamentário. (TREVISAN et al, 2003)

2.5 RESPONSABILIDADE FISCAL

De acordo com a Lei Complementar 101/00, em seu art. 1 parágrafo 1:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar. (BRASIL, 2000)

A transparência com os gastos públicos tornou-se um marco no atual modelo de gestão pública, e com o avanço tecnológico, a chegada das informações contábeis à sociedade de forma confiável, primordial. A partir da Reforma de Estado, empreendida no Brasil desde a década de noventa, e através das influências exercidas pelos novos conceitos de gestão pública, existe a Lei de Responsabilidade Fiscal, que assume um importante papel ao exigir instrumentos de transparência da gestão fiscal. (RIBEIRO, 2011)

Em 2009, também foi criada a LC 131/09, que acrescentou dispositivos à LC 101/00, como:

Art. 1º O art. 48 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 48.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de

diretrizes orçamentárias e orçamentos;

liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;(BRASIL 2009)

E há também a Lei nº12.527/11 que regula o acesso a informações previsto na CF/88, que diz:

Art. 3º Os procedimentos previstos nesta Lei destinam-se a assegurar o direito fundamental de acesso à informação e devem ser executados em conformidade com os princípios básicos da administração pública e com as seguintes diretrizes:

I - observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção;

II - divulgação de informações de interesse público, independentemente de solicitações;

III - utilização de meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação;

IV - fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública;

V - desenvolvimento do controle social da administração pública. (BRASIL, 2011)

O Brasil passou, por meados dos anos 90, por diversas crises financeiras, causadas pelo endividamento desenfreado, para cobrir a máquina pública dos estados e municípios, que recorriam para a União para sua sobrevivência, causando um desequilíbrio nas contas públicas, atingindo diretamente a população com gastos excessivos. E diante dessa necessidade de ajustamento fiscal, que no ano 2000, surge a LRF, estabelecendo normas públicas voltadas para a responsabilidade, nas esferas municipais, estaduais e federal. (GIUBERT, 2005)

2.5.1 Renúncia de Receita

O artigo 14 da LC 101/00, diz o seguinte:

A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que

não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

(...) (BRASIL, 2000)

A LRF legitimou a adoção de mecanismos que importem em renúncias fiscais, que têm sido usadas por governantes para incentivar melhorias no desenvolvimento de certas regiões ou setores. Mas para isso, existe a necessidade de estar acompanhada de um minucioso estudo e planejamento que identifique as consequências na arrecadação, e as medidas compensatórias cabíveis. Contudo, esse tipo de política passou a ser utilizado como política industrial, dando origem a uma competição desordenada, culminando nas chamadas guerras fiscais, agravando os desníveis regionais. Essa abdicação de receitas constitui uma exceção à regra e implica em perda de arrecadação. (BOLZAN, 2016)

A renúncia de receitas se materializa por meio de: anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação da base de cálculo que implique em redução indiscriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado. (BRASIL, 2000)

2.6 IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA

Em 2 de junho de 1992, foi sancionada a Lei nº 8.429, que possui em seu art.

1:

Os atos de improbidade praticados por qualquer agente público, servidor ou não, contra a administração direta, indireta ou fundacional de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios, de Território, de empresa incorporada ao patrimônio público ou de entidade para cuja criação ou custeio o erário haja concorrido ou concorra com mais de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anual, serão punidos na forma desta lei.

Parágrafo único. Estão também sujeitos às penalidades desta lei os atos de improbidade praticados contra o patrimônio de entidade que receba subvenção, benefício ou incentivo, fiscal ou creditício, de órgão público bem como daquelas para cuja criação ou custeio o erário haja concorrido ou concorra com menos de cinquenta por cento do patrimônio ou da receita anual, limitando-se, nestes casos, a sanção patrimonial à repercussão do ilícito sobre a contribuição dos cofres públicos.

(BRASIL, 1992)

Para um melhor entendimento, precisamos definir probidade administrativa, para melhor compreender a improbidade. E definir este conceito pode parecer simples em teoria, mas na prática, é muito mais complexo, por se tratar de um reflexo direto da honestidade pessoal do agente público. A boa administração exige do agente público a preservação dos costumes e a noção de equidade (imparcialidade), elos condutores da moralidade administrativa. (OLIVO E ORSSATTO, 2011)

No que tange aos tipos de atos de improbidade, a lei descreve três: enriquecimento ilícito, prejuízo ao erário e atos que atentam contra os princípios da administração pública. (BATISTI E PIMENTA, 2015)

No capítulo II da referida lei, seção I, que fala sobre os atos de improbidade administrativa que importam o enriquecimento ilícito, observamos em seu artigo 9:

Constitui ato de improbidade administrativa importando enriquecimento ilícito auferir qualquer tipo de vantagem patrimonial indevida em razão do exercício de cargo, mandato, função, emprego ou atividade nas entidades mencionadas no art. 1º desta lei, e notadamente:

I - receber, para si ou para outrem, dinheiro, bem móvel ou imóvel, ou qualquer outra vantagem econômica, direta ou indireta, a título de comissão, percentagem, gratificação ou presente de quem tenha interesse, direto ou indireto, que possa ser atingido ou amparado por ação ou omissão decorrente das atribuições do agente público; (...)
(BRASIL, 1992)

Na seção II, que abrange os atos que causam prejuízo ao erário, temos o seu artigo 10:

Constitui ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário qualquer ação ou omissão, dolosa ou culposa, que enseje perda patrimonial, desvio, apropriação, malbaratamento ou dilapidação dos bens ou haveres das entidades referidas no art. 1º desta lei, e notadamente:

I - facilitar ou concorrer por qualquer forma para a incorporação ao patrimônio particular, de pessoa física ou jurídica, de bens, rendas, verbas ou valores integrantes do acervo patrimonial das entidades mencionadas no art. 1º desta lei; (...) (BRASIL 1992)

E na sua seção III, dos atos que atentam contra os princípios da administração pública, no seu artigo 11:

Constitui ato de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública qualquer ação ou omissão que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade, e lealdade às instituições, e notadamente:

I - praticar ato visando fim proibido em lei ou regulamento ou diverso daquele previsto, na regra de competência;

II - retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício;

III - revelar fato ou circunstância de que tem ciência em razão das atribuições e que deva permanecer em segredo; (...) (BRASIL, 1992)

2.7 ELISÃO, EVASÃO E ELUSÃO FISCAL

O planejamento tributário é uma forma de minimizar os custos fiscais de uma entidade, sem desrespeitar as leis, portanto é importante averiguar qual a qualidade e o conhecimento do responsável por tal tática, existindo três tipos de formas de minimizar tais custos, elisão, evasão e elusão. (PILATI et al, 2015.)

2.7.1 Elisão Fiscal

A elisão fiscal tem como finalidade impedir a ocorrência do fato gerador do tributo, seja por meio de exclusão do contribuinte, ou apenas através da redução do montante a ser pago, obrigatoriamente através de condutas lícitas de planejamento tributário ou economia deste. (SABBAG, 2013)

Assim, podemos concluir que a elisão possui duas características principais. Primeiro, ela deve ocorrer antes do fato gerador do tributo, pois um de seus objetivos é de impedir o nascimento da obrigação. Segundo, necessita ser lícita, ou seja, fatos concretos devem guardar correlação com algum dispositivo normativo. (QUEIROZ, 2013)

2.7.2 Evasão Fiscal

A evasão fiscal é conceituada como a prática que ocorre durante ou após o fato gerador do tributo, pela qual, através de atos ilícitos como sonegação, simulação e fraude, o contribuinte se evade do cumprimento da obrigação tributária. (SABBAG, 2013)

Para exemplificar um caso de evasão fiscal, apresenta-se a situação em que a empresa possui uma filial, mas para o fisco, simula-se que são duas empresas distintas, apenas para diminuir a carga tributária (RIZZI, 2014)

2.7.3 Elusão Fiscal

Para elusão fiscal, temos que ela ocorre quando:

[...] o contribuinte simula determinado negócio jurídico com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador. Trata-se de um ardil caracterizado primordialmente pelo que a doutrina denomina de abuso das formas, pois o sujeito passivo adota uma forma jurídica atípica, a rigor lícita, com escopo de escapar artificialmente da tributação. (ALEXANDRE, 2010)

A partir do conceito mencionado, percebe-se que a elusão fiscal ocorre quando o contribuinte simula um negócio jurídico, com o fim de ocultar o seu fim real. Sua finalidade é fazer com que o negócio jurídico simulado inclua uma hipótese normativa com menor, ou nenhuma onerosidade, ocultando o fato concreto. (ALEXANDRE, 2010)

2.7.4 Critérios Diferenciadores

Observando os conceitos previamente expostos, encontra-se que existem dois critérios básicos para diferenciar elisão, evasão e elusão:

- Quanto ao momento;
- Quanto à sua licitude.

Quanto ao momento, tanto elisão quanto elusão ocorrem no momento anterior ao nascimento da obrigação tributária, em que evasão se dá após ou durante a ocorrência do fato gerador. Já no que se trata da licitude, constata-se que somente a elisão representa um ato lícito, ao passo que os demais são ilícitos combatidos pelo ordenamento. (ALEXANDRE, 2010)

2.8 CONTROLE INTERNO

O conceito de controle é “a função que tem por finalidade observar se os fatos se passaram de acordo com o que a administração determinou”. (SÁ, 2009, p. 104)

O controle interno é um sistema empresarial, constituído de plano de

organização, atribuição de deveres e responsabilidades, entre outros, com objetivo de proteger seu ativo, aumentar a exatidão e fidedignidade dos dados, promover e avaliar a eficácia profissional e comunicar diretrizes administrativas, estimulando e avaliando as mesmas. (COOK E WINKLE, 1983)

2.8.1 Controle Interno na Administração Pública Municipal

A administração pública é regida por leis que visam um controle mais rigoroso sob os atos dos entes públicos. A dificuldade de controlar está diretamente ligada à amplitude do que será controlado, e com a administração pública não é diferente, pois da mesma forma que pessoas e empresas privadas necessitam de controle para evitar falência, existe com o ente público uma preocupação ainda maior, pois trata-se de gerir recursos da sociedade em prol do bem da coletividade. (DE SOUZA et al, 2007)

Alguns elementos motivam a realização do controle de um modo geral. Porém, pode-se destacar como principais objetivos, verificar a legalidade, mérito e resultado dos atos praticados, assegurar a obtenção dos interesses coletivos, certificar-se da transparência da gestão e subsidiar o planejamento das ações. (CRC-RS, 2016)

2.9 PROCEDIMENTOS E INSTRUMENTOS DE FISCALIZAÇÃO DO ISS

É indispensável que a fiscalização seja feita por pessoas às quais a legislação atribua competência, em caráter geral, ou especificadamente, em função do tributo de que se tratar. (FISCALIZAÇÃO, 2013)

Cada município possui seu próprio método de fiscalizar o ISS, porém alguns documentos básicos são imprescindíveis para a fiscalização como: Talonários de notas fiscais, livros de apuração do ISS e Livro Diário, e ainda relatório dos recolhimentos mensais do ISS e relatório das autorizações da emissão de documentos fiscais (TAUIL, 2003).

Os procedimentos fiscais o ISS são divididos em três grupos:

- Procedimentos Fiscais de Fiscalização** – ações externas direcionadas aos sujeitos que objetivam a verificação do cumprimento das 28 obrigações tributárias e a correta aplicação da legislação;
- Procedimentos Fiscais de Diligência** - ações internas ou externas

destinadas a coletar informações ou outros elementos de interesse da administração tributária, inclusive para atender exigência de instrução processual;

-Procedimentos Fiscais Administrativos – ações internas destinadas ao atendimento de contribuintes, exame de processos fiscais, retificação ou validação de lançamentos tributários, cálculo de principal e acessórios para emissão de guias, etc. (TAUIL, 2003, p. 133).

A prefeitura possui atribuições referentes à fiscalização, são essas:

- 1) Enquadramento por tipo de ISS de novos contribuintes ou alterações cadastrais;
- 2) Análise e crítica dos relatórios de lançamento por tipo de ISS (Profissionais Autônomos, Sociedades Profissionais, Empresas);
- 3) Análise e crítica dos relatórios de retenção de ISS na fonte, tanto de pagamentos da Municipalidade, quanto de empresas privadas, se a lei local assim determinar;
- 4) Atendimento de contribuintes para liberação de documentos fiscais, cálculo do imposto e acessórios, solucionar questões, cumprimento de notificações, etc;
- 5) Análise, autorização/recomendação de concessão de parcelamentos de débitos fiscais;
- 6) Procedimentos Fiscais de Fiscalização externa;
- 7) Procedimentos Fiscais de Diligência externa ou interna;
- 8) Procedimentos Fiscais Administrativos. (TAUIL, 2003, p. 146).

De acordo com o disposto no artigo 196 da Lei Nº 5.172/1966, a autoridade administrativa “lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas” (BRASIL, 1966).

A arrecadação do ISS é muito importante à administração pública municipal, por esse motivo aumenta o interesse do Fisco em criar estratégias para diminuir a sonegação. Dentre essas estratégias, destaca-se a ferramenta Sistema Público de Escrituração Digital - SPED, que tem por objetivo promover a integração dos fiscos, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes e tornar mais célere a identificação de ilícitos tributáveis. E a ferramenta Nota Fiscal Eletrônica de Prestação de Serviço – NF-e, com o objetivo de implantar um modelo padrão de documento fiscal eletrônico que substitui a emissão de papel, além de buscar simplificar os processos relacionados às obrigações acessórias, fazendo com que seja possível acompanhar em tempo real as operações de prestação de serviços pelo fisco municipal (ALVES, 2011).

2.10 IMPORTÂNCIA DA FISCALIZAÇÃO DO ISS

“O imposto sobre serviços vem ganhando cada vez mais importância no panorama do Direito Tributário brasileiro por ser a maior fonte própria de receitas dos municípios” (PASCHOAL, 2014, p. 6).

O ISS possui grande potencial de crescimento na receita própria dos municípios, este “tem melhor performance evolutiva de cunho econômico em relação a outros impostos, visto o número de serviços elencados no anexo da referida norma” (FREITAS, 2014, p. 26).

O ISS é de grande importância na arrecadação dos municípios, sendo este uma de suas principais fontes de renda. O dinheiro arrecadado com a cobrança do ISS não possui um destino específico, ele irá para o caixa da prefeitura e será aplicado de acordo com o que for previsto no orçamento municipal. Logo, é predominantemente fiscal (CURRIEL, 2011).

Existem algumas explicações para as baixas arrecadações municipais. Podemos citar a ausência de instrumentos de gestão tributária básicos, como cadastros dos contribuintes do ISS, por exemplo. (VIEIRA ET AL, 2017).

Como este imposto representa grande parte das receitas dos municípios, é de fundamental importância que sua fiscalização seja realizada de forma eficaz e organizada, para que assim traga resultados positivos para a economia dos municípios.

A fazenda municipal de Sombrio utiliza uma gama de instrumentos para mapear possíveis irregularidades entre seus contribuintes, como a utilização do Livro Eletrônico, que permite uma fiscalização ágil e eficaz, sem a necessidade da requisição de livros físicos.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Descreve-se neste capítulo o enquadramento metodológico do estudo. Apresenta-se em sequência os processos utilizados para a coleta e análises de dados, e finalizando com as dificuldades encontradas na pesquisa.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Neste estudo, no que tange à abordagem do problema, escolhe-se o método qualitativo, por ser uma análise que possui a ideia básica de identificar categorias, padrões e relações entre os dados coletados, que por meio da interpretação poderá ser desvendado o seu significado, e comparado aos resultados de outras pesquisas. (APPOLINÁRIO, 2006).

O estudo qualitativo também se pode dizer que parte de uma necessidade de maiores descrições, compreensões, interpretações e análises de fatos, que por não serem expressas em números, não podem ser expressas por estudos quantitativos (MARTINS E THEÓPHILO, 2009).

Escolhe-se este tipo de estudo por estar mais bem caracterizado no nosso objetivo, que é analisar não somente os números da fiscalização municipal de Sombrio, mas também compreender os seus métodos, analisar seus fatos, e tudo mais que compõe sua estrutura.

Quanto aos objetivos, o estudo caracteriza-se como descritivo, pois ela “observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los.” Procura, com a maior precisão possível, descobrir a frequência de um fenômeno, sua relação com outros, sua natureza e características. (CERVO, BERVIAN E DA SILVA, 2007, p. 61).

Opta-se por um estudo descritivo, pois essa pesquisa trabalhará com a descrição dos processos de fiscalização, assim como o seu desempenho ao passar dos anos.

Para os procedimentos utilizados nesta pesquisa, foram escolhidos a pesquisa bibliográfica, para se obter uma base referencial para o assunto, o levantamento, pesquisa documental e pesquisa participante. A pesquisa bibliográfica trata-se de uma estratégia de pesquisa necessária para conduzir

qualquer pesquisa científica. Ela busca conhecer, analisar e explicar contribuições sobre determinado assunto, e é um excelente meio de formação científica quando realizada como parte integrante de um trabalho científico, visando à construção da plataforma teórica do estudo. (MARTINS E THEÓPHILO, 2009).

O levantamento é próprio para os casos que o pesquisador deseja responder questões acerca das relações entre características de pessoas ou grupos, e é uma estratégia muito apropriada para a análise de fatos e descrições. (MARTINS E THEÓPHILO, 2009).

Uma pesquisa documental consiste na obtenção em campo de dados provenientes de artefatos culturais passíveis de constituírem um acervo bibliográfico ou museológico, denominados genericamente de documentos. Nesta ampla definição, podem ser considerados desde materiais bibliográficos (livros, jornais, revistas, áudio, filmes, entre outros) ainda não catalogados em bibliotecas, até roupas, ferramentas, utensílios, entre outros ainda não catalogados em museus. (RAUEN, 2015 p.163)

A pesquisa participante trata de uma perspectiva de investigação social pelo qual se busca a participação da comunidade de sua própria realidade, com o objetivo de promover o benefício dos participantes da investigação. Também pode ser representada como uma forma genérica de apontar as várias técnicas de pesquisa que envolvem e encorajam a participação social das comunidades pesquisadas. (MICHEL, 2015) Diz-se participante pois o autor é fiscal do município em questão, tendo participado da entrevista.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Será aplicado um questionário-pesquisa com os fiscais de tributos do município de Sombrio, para assim atender os objetivos da pesquisa. Haverá perguntas sobre a própria fiscalização, as dificuldades que se apresentam, a quantidade e qualidade de fiscalizações executadas, sobre a importância do trabalho, entre outros.

Este questionário-pesquisa será aplicado documentalmente e pessoalmente, com entrevistas gravadas com o consentimento dos fiscais, e caso não haja a disponibilidade do mesmo, por e-mail, para então serem feitas as devidas análises.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Observando o artigo 1º da Lei Complementar 116/2003, o “ISS é de competência dos Municípios e do Distrito Federal”, se vê que é de suma importância que os municípios estejam devidamente preparados para realizar o trabalho de fiscalização deste tributo. Averiguando as demonstrações financeiras municipais, nota-se claramente esta importância, e também que, assim como a maioria dos municípios, Sombrio possui como uma das principais fontes de renda o ISS, alternando a liderança com o IPTU ao decorrer dos anos.

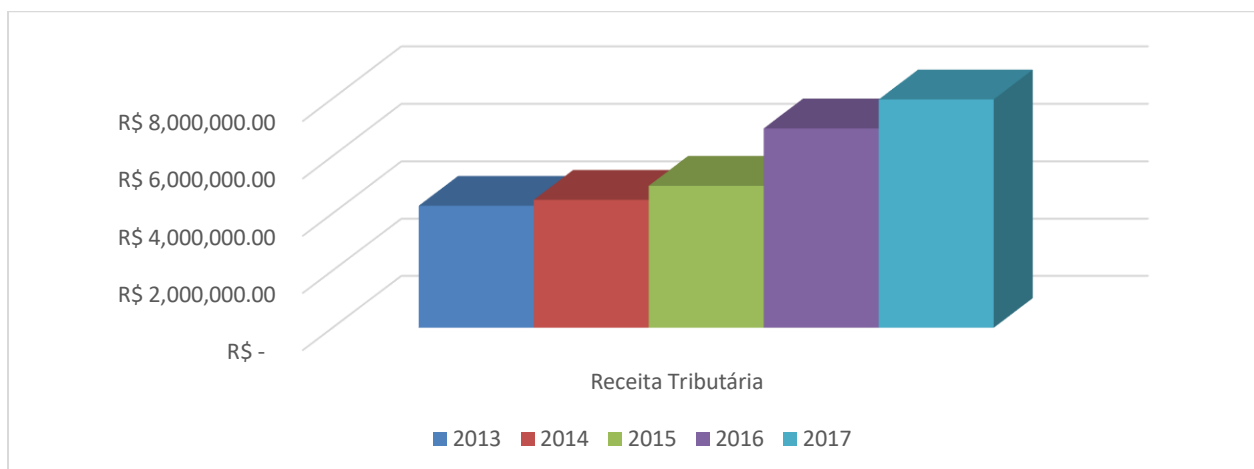
A análise dos resultados tem como base as entrevistas realizadas com 4 fiscais da Prefeitura Municipal de Sombrio, que trabalham diretamente com a fiscalização da arrecadação do ISS.

4.1 ARRECADAÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS DE SOMBRIO

Segundo o artigo 14 da Lei Complementar 780/90 “Compete à Secretaria Municipal de Administração e Finanças a supervisão, o controle da arrecadação e a fiscalização do imposto” (SOMBRIO, 1990)

Os gráficos abaixo representam a evolução da arrecadação tributária de Sombrio e quais as principais fontes de receita tributária própria no município.

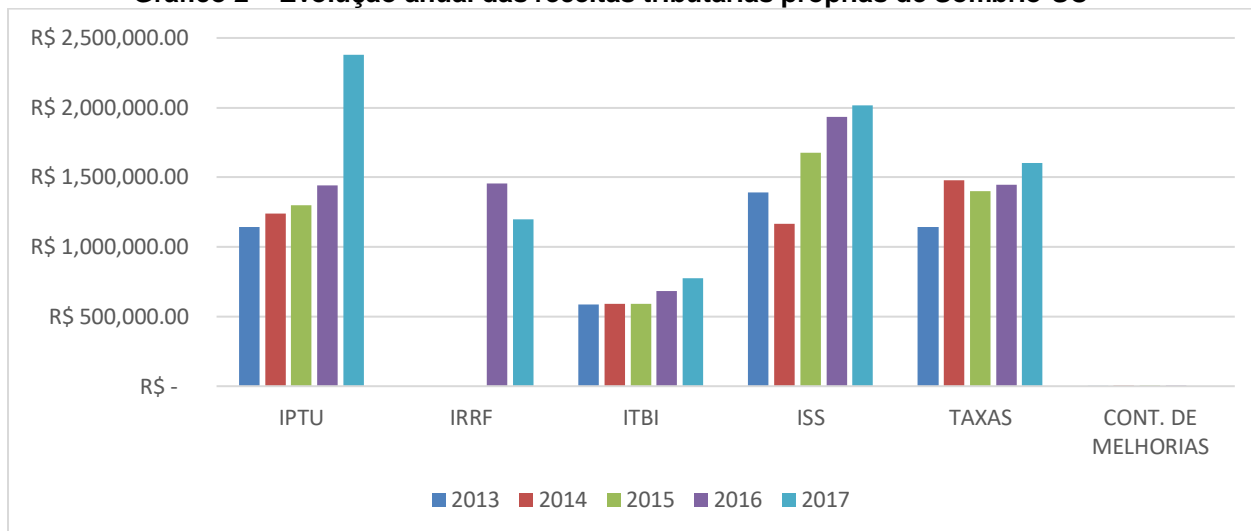
Gráfico 1 - Evolução da receita tributária própria de Sombrio-SC



Fonte: TRIBUNAL DE CONTAS DE SANTA CATARINA, 2018

O Gráfico 1 claramente mostra que a receita tributária municipal se encontra em constante evolução, havendo entre 2013 e 2017 um aumento de aproximadamente 86,82% da arrecadação destas receitas.

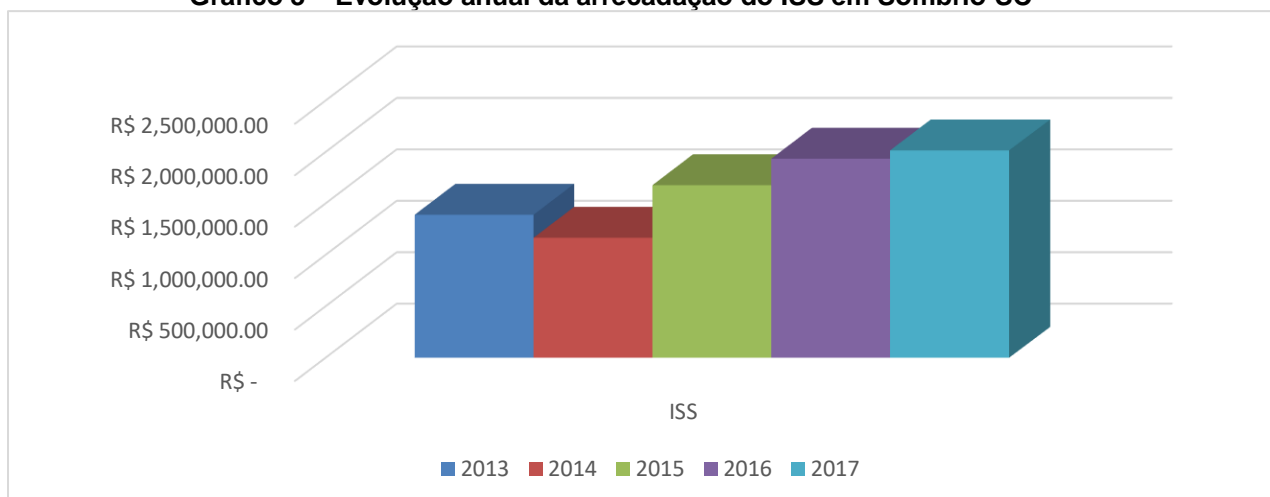
Gráfico 2 – Evolução anual das receitas tributárias próprias de Sombrio-SC



Fonte: TRIBUNAL DE CONTAS DE SANTA CATARINA, 2018

O Gráfico 2 mostra a importância do ISS para o município de Sombrio, sendo ele em 2013, 2015 e 2016 a maior receita, ficando atrás em 2014 e 2017 do IPTU, ambos sendo seguidos pelas taxas, IRRF e ITBI.

Gráfico 3 – Evolução anual da arrecadação do ISS em Sombrio-SC



Fonte: TRIBUNAL DE CONTAS DE SANTA CATARINA, 2018

Já o Gráfico 3 mostra que a arrecadação de ISS sofreu um aumento de 45,01% entre 2013 e 2017, saindo de R\$ 1.389.630,12 para R\$ 2.015.126,66, mesmo que no mesmo período, o IPCA, que é o índice em que se baseia o aumento anual das taxas,

tenha sido de 32,23% (IBGE, 2018). O aumento mais significativo foi do ano de 2014 para 2015, com o aumento de 43,83%, pois de 2013 para 2014 houve uma queda de arrecadação, de 16,09%, fazendo com mesmo um aumento normal devido a inflação, o aumento percentual fosse grande.

4.2 APRESENTAÇÃO DOS DADOS

A partir disso, nota-se a importância da fiscalização ser feita de uma maneira eficaz no município de Sombrio, por ser uma das bases da arrecadação tributária, o ISS deve ser tratado com muita seriedade e dedicação para que possa continuar a evolução do município. O primeiro questionamento foi sobre o momento em que o processo de fiscalização se inicia.

O Fiscal 1 entende que, o início do procedimento se dá normalmente no momento que acontece a verificação in loco, com solicitação de documentação do contribuinte, com a conferência das notas fiscais, ou até mesmo por constatação por ordem do fiscal.

Os Fiscais 2 e 3 possuem o entendimento de que se inicia na constatação da possibilidade de sonegação do ISS, quando o contribuinte infringe a lei vigente. Seja por constatação do próprio fiscal, como por denúncias e conferências de rotina. O Fiscal 4 entende que a fiscalização começa junto com a cobrança de alvará de funcionamento.

Este processo sempre acontece quando o contribuinte infringir a lei municipal vigente e seus elementos essenciais, sendo estes: fato gerador, base de cálculo, alíquotas, lista de serviços, sujeito passivo da obrigação, infrações e correspondentes penalidades (FISCAL 2).

Todos os fiscais foram entrevistados, tanto por meio de questionário, quanto pessoalmente, e eles relataram a existência de um acompanhamento periódico das movimentações das empresas, principalmente por meio do livro eletrônico, mesmo que em determinados momentos esse acompanhamento fique defasado, por falta de tempo. Informaram também que muitas das fiscalizações ocorrem pelas entradas de processos no fisco, como suspensão e baixa de cadastro.

Após iniciado o processo de fiscalização, se faz necessário que os fiscais determinem os principais pontos que serão analisados, para que haja a verificação

de que as declarações e arrecadações estejam ocorrendo de maneira correta, portanto foi questionado aos fiscais quais são os principais pontos analisados na fiscalização. Os Fiscais 2 e 4 entendem que precisa ser observado o fato gerador, a base de cálculo, as alíquotas e a lista de serviços, pois há a necessidade de constatar “O serviço prestado e a forma que foi declarado”.

O Fiscal 1 entende que há de se observar as notas fiscais, o porte da empresa comparado à informação constatada e a declarada. Conclui também que, há um foco de fiscalização dos serviços de construção civil, principalmente pelo fato de haver grandes novos empreendimentos acontecendo no município nos últimos anos.

Conforme o Fiscal 3, existe a necessidade de “observar o porte da empresa, suas despesas, o quanto ela realmente deveria estar declarando, e confrontar”, observar também o número de funcionários, serviços tomados.

Para a realização do trabalho de fiscalização do ISS, é importante que os agentes fiscais sigam algumas normas, regras e regulamentos durante todo o processo. Sendo assim, a próxima pergunta foi para descobrir quais são as normas, regras e regulamentos seguidos no momento da fiscalização. Os Fiscais 1 e 4 citaram apenas o código tributário municipal. O Fiscal 2 ainda destaca a observação dos princípios administrativos e o direito administrativo.

Parte-se do pressuposto das regras constitucionais, ou seja, a Constituição Federal, em seu artigo 156, inciso III, que estabelece que o imposto é de competência do município, passando pelo código tributário municipal LC 780/90 e as suas atualizações, a Lei Orgânica municipal, e a LC 116/2003 que é a legislação federal sobre o ISS, e as suas atualizações subsequentes. (FISCAL 3).

Para uma maior eficiência e eficácia do processo de fiscalização, os municípios dispõem e fazem uso de recursos tecnológicos, ferramentas e sistemas de informação. O questionamento feito acerca deste assunto então foi, de quais eram as ferramentas tecnológicas e sistemas de informação utilizados no processo. O Fiscal 3 revela que o município utiliza dos programas da Betha Sistemas, com o programa Tributos sendo sua maior ferramenta de trabalho, juntamente com a CIGA para o suporte da arrecadação do Simples Nacional, o GCIM para entrada de novas empresas.

O Fiscal 2 também lembra que há o sistema de Nota Fiscal Eletrônica, o Fly e-Nota, o Livro Eletrônico, e o acesso ao sistema das declarações do Simples Nacional, através de certificado digital.

Houve uma divisão entre os entrevistados, sendo que os dois supracitados diziam haver as ferramentas, porém o Fiscal 1 diz não haver nenhuma ferramenta tecnológica nos procedimentos, o Fiscal 4 relata haver somente sistema para cadastro.

No tópico relacionado à abrangência e qualidade destas ferramentas tecnológicas, o Fiscal 4 diz que não somente no município de Sombrio, mas no geral, existe uma ineficiência deste tipo de ferramenta, pois ainda são utilizados muitos papéis e procedimentos ultrapassados.

Acredito que todos os requisitos estão completos, desde que todos os sistemas sejam utilizados em harmonia, pois através da nota fiscal eletrônica e o livro eletrônico, que possibilitam a fiscalização e o acompanhamento, também não impede que o contribuinte sonegue através de uma receita inferior à cobrada, ou alíquota incorreta. As empresas optantes pelo Simples Nacional, a partir de 2018 deverão declarar junto ao programa emissor da NF-e, pois o mesmo fará o cálculo e já fixará a alíquota correspondente. (FISCAL 2).

Nas conversas com os fiscais, podemos notar que ainda se utiliza muito o editor de texto e planilhas eletrônicas, que a opinião é que os sistemas estão se aperfeiçoando, porém ainda não está do jeito que deveria.

Os sistemas são bem completos e caso haja algum tipo de deficiência que seja necessário adicionar alguma função ao sistema, a provedora está sempre disposta a fornecer a mudança. Porém em relação aos periféricos, como computadores, *notebooks*, *tablets* e *smartphones*, que seriam de vital importância para uma maior agilidade na hora da fiscalização, com a possibilidade de lavrar autos de infração, apreensão de documentos e produtos. (FISCAL 3).

Há um consenso entre os fiscais que o sistema Tributos é um bom sistema, porém necessitaria ser melhor explorado, com mais técnicos e cursos oferecidos pela Betha, numa maior frequência, pois hoje há um técnico que trabalha para toda a prefeitura, apenas dois dias por semana, atendendo todos os setores, fiscalização, tributação, contabilidade, licitação, administração, entre outros. Quando há um problema, ou espera-se alguns dias para o técnico resolver, ou então abre-se um chamado com a provedora, que normalmente demora de 1 a 2 dias.

Há também a necessidade de um maior assessoramento jurídico, pois “muitas questões não ficam muito claras para a gente, e temos essa dificuldade de comunicação com o setor jurídico, então as vezes, para se montar um processo que levaria de 2 a 3 dias, demora quase um mês”.

Conforme o Fiscal 1, nenhum sistema será realmente completo, pois cada pessoa possui uma visão do fato ocorrido, e “o sistema precisa trabalhar para o servidor, para que então possa haver uma sequência racional e eficiente de trabalho.

Na Constituição Federal, no seu Capítulo VII que trata sobre a Administração Pública, Seção I (das Disposições Gerais), artigo 37, inciso XXIII:

As administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreira específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio (BRASIL, 1988).

Com isso, questionou-se da existência de cruzamento de informações dos contribuintes com outros entes da federação. Os Fiscais 1 e 4 relatam que, normalmente não existem essas trocas de informações e compartilhamentos desta natureza. Os Fiscais 2 e 3 observam sob uma outra ótica a situação, já que relatam que o município possui sim, alguns convênios, com Receita Federal, Associação dos Municípios do Vale do Araranguá, com a SIGA para informações sobre recolhimento do Simples Nacional.

Todos afirmam que há a necessidade de mais alguns convênios serem feitos pela administração municipal, por exemplo, um cruzamento de dados com a Receita Federal, a respeito de débitos, para registro em Dívida Ativa.

Acontecem hoje uma série de problemas que dificultam o andamento da fiscalização do ISS, e quando questionados exatamente sobre este assunto, de acordo com o Fiscal 2, a “facilidade na contratação de mão de obra sem a cobrança da nota fiscal referente a este serviço prestado” é a maior dificuldade para enfrentar a sonegação. O fiscal 1 relata que a ineficiência da administração é o maior fator, pois não são estruturadas adequadamente dentro da norma tributária, há sempre facilitadores de ordem política, envolvidos no processo.

O Fiscal 4 entende também, que muitas vezes os auditores fiscais não possuem capacidades à altura do cargo, para exercer suas funções, e mesmo se tivessem, não são remunerados de forma suficiente, pela importância da função.

Existe uma falta de colaboração dos contribuintes, um certo preconceito com o setor, há falta de entrega de documentos, que dificultam e atrasam o processo de fiscalização. Além disso tudo, há ainda o problema de que não há treinamento, os funcionários de maior tempo de contribuição tendem a ter uma maior resistência à mudança, e com os avanços tecnológicos, a implementação de novos *softwares* e sistema, isso acaba

gerando problemas de capacitação de alguns fiscais. (FISCAL 3).

Existindo todas essas dificuldades, faz-se necessárias existirem diversas discussões que visem analisar e avaliar os procedimentos que são utilizados na fiscalização do ISS, e a busca por melhorias para o processo, e ao serem questionados se há este tipo de discussão, para o Fiscal 1, as discussões, as buscas e as solicitações por melhoria são constantes, mas o que falta é uma liderança que atenda e aplique essas melhorias. Já o Fiscal 2 avalia, discordando dos demais colegas, que não há muitas discussões nesse sentido.

Isso se faz constantemente, há reuniões, discutimos, debatemos, elaboramos um documento constatando as necessidades e os objetivos da discussão, as metas que pretendemos atingir, caso tudo que solicitarmos seja atendido, mas em muitos casos é difícil se ter retorno destas melhorias. (FISCAL 3).

O Fiscal 3 ainda informa que essas discussões ocorrem não só em busca de melhorias para os processos e para o setor, mas também de estudo, onde são realizadas reuniões para estudar uma legislação específica, para debater as interpretações, e também para caso haja necessidade de alteração de alguma lei municipal, para que se entre em comum acordo.

O Fiscal 4 afirma que não existe uma comissão específica responsável por avaliar periodicamente e buscar melhorias, mas sim uma troca de informações entre os próprios fiscais, e quando são apresentadas ao administrador, estas sugestões de melhoria raramente são colocadas em prática.

Como já citado pelos fiscais em outras questões, a atualização e aperfeiçoamento dos conhecimentos técnicos dos mesmos são de suma importância nesse meio, principalmente para a inclusão de novas ferramentas, sistemas de processo de fiscalização, assim como para as constantes atualizações e mudanças nas legislações vigentes.

Perguntamos aos fiscais sobre este tema, e o Fiscal 2 acredita que é sempre necessária a constante busca pelo aperfeiçoamento, pois “a lei muda em uma velocidade muito alta, então mesmo que hoje eu tenha conhecimento e treinamento sobre um assunto, amanhã posso precisar me renovar”. O problema, segundo o mesmo fiscal, que se encontra nesse tipo de setor da máquina pública, “são as pessoas, que ao longo dos anos apresentam uma resistência para aprender novas técnicas, acostumam-se ao que já faziam ao longo do tempo, sem perceber que

talvez, as suas técnicas e manejos, não estejam nem dentro da lei”

O Fiscal 1 analisa que os cursos e congressos voltados para o aperfeiçoamento técnico dos fiscais, só são disponibilizados quando gratuitos, que nestes casos, a prefeitura precisa somente dispensá-los para poderem se deslocar e fazer os tais cursos, porém quando há cursos de notável maior qualidade, porém com um custo para ser realizado, a prefeitura normalmente não o faz.

O Fiscal 3 tem uma visão um pouco diferente, apesar de ele concordar que há uma necessidade de cursos, e que não são muitos os que são feitos, ele entende que há muito conteúdo pela *internet*, que a provedora do programa de fiscalização está sempre aberta para solucionar qualquer dúvida, e que é muito mais uma questão de querer se atualizar e profissionalizar, pois, “nem todo mundo gosta de estar em constante aprendizado”.

Já o Fiscal 4, indo completamente contra a informação dos outros fiscais, afirma não existir qualquer procedimento de atualização, e que nem sempre há necessidade.

Conversando com todos os fiscais, podemos perceber que há um sentimento de completa falta de interesse dos administradores e superiores diretos, como prefeito, secretário de administração e finanças e diretor de fiscalização, portanto questionamos sobre a existência de um incentivo do governo municipal para a fiscalização.

Os fiscais 2 e 3 acreditam que não existe um incentivo para a fiscalização do ISS, mesmo havendo grandes indícios de sonegações. “Há somente um incentivo do setor para coibir o comércio ambulante e ilegal, cobrança de alvarás, mas como, às vezes, uma fiscalização é algo malvisto politicamente, já houve incentivo para não fazer uma fiscalização, ao invés de fazê-la”. Os fiscais 1 e 4 apenas limitaram-se a afirmar que não havia incentivo algum.

É importante que o auditor fiscal tenha consciência e conhecimento do quão relevante é o seu trabalho, que é a fiscalização do ISS para o município de Sombrio.

Portanto, ao perguntar qual a importância da fiscalização do ISS, na visão de cada um, o Fiscal 4 entende que a fiscalização é muito importante, para até mesmo o crescimento da cidade, por “impactar na receita do município, que volta para o próprio contribuinte e cidadãos de Sombrio, por meio de uma melhor educação, saúde, trânsito, transporte escolar, etc.”

Todos os impostos têm sua função social, sendo assim, ele está no âmbito dos princípios fundamentais da Constituição Federal. E dentro dessa natureza, ele tem a missão de fazer com que o bem seja levado à todas as pessoas do seu município. Para que esse bem ou serviço seja levado para toda a sociedade, com qualidade, existe uma despesa, e para arcar com essa despesa, são utilizadas das receitas tributárias. (FISCAL 2).

Segundo o Fiscal 3, o ISS “é de suma importância, por ser uma das bases da arrecadação municipal, para haver uma maior independência municipal, sem necessitar de verbas extras, para melhor servir a população”.

E de acordo com o Fiscal 1, a fiscalização da arrecadação é fundamental para o desenvolvimento do município, pois é um “incremento aos cofres públicos, e uma diminuição da sonegação desse tributo municipal”.

Como o intuito deste estudo, além de constatar a situação que se encontra a fiscalização do ISS no município de Sombrio, é a de averiguar formas de melhorar as condições de trabalho e métodos e ferramentas, houve mais esse questionamento aos fiscais.

Para o Fiscal 2, primeiramente deveria haver uma forma de todos os tomadores de serviço exigirem a nota fiscal com o valor original, estes prestadores possuírem uma empresa devidamente cadastrada em nosso município, ou se estabelecida fora, efetuarem o recolhimento no local de prestação, caso seja válido. Ter acesso ao recolhimento junto à tributação, efetuando uma ligação ou confronto entre as receitas e tributos recolhidos, através da declaração DASN – Simples Nacional, e as empresas não optantes pelo simples, através de uma fiscalização em conjunto com o setor de Obras, por exemplo, uma relação de empresas prestadoras.

O Fiscal 4 acredita que a aplicação e o uso de ferramentas eletrônicas, programas e aplicativos para o cruzamento de dados dos contribuintes colhidos pela receita municipal, realizando a verificação *in loco*, dos dados divergentes destes cruzamentos. E realização de treinamentos específicos de pessoal, no reconhecimento de fraudes e outras artimanhas para driblar o fisco municipal.

Já o Fiscal 3 acredita que existe primeiramente uma necessidade de organização, uma estrutura, uma hierarquia bem delineada, para depois realmente partir para a fiscalização em si. “Precisamos nos equipar, ter um carro decente para podermos trabalhar, um carro que não esteja caindo aos pedaços e imponha respeito, precisamos de máquinas melhores para trabalharmos, um tablet para fiscalização na

rua, podendo expedir auto de infração e solicitação de documentos na hora seria o ideal. ” Na questão de ferramentas e procedimentos, acredita que uma campanha para a solicitação de nota fiscal, com abatimento de um valor do IPTU, visto que já é realizado em outros municípios, significaria um acréscimo relevante no valor arrecadado.

Em concordância com os seus colegas, o Fiscal 1 além dos apontamentos previamente citados, apontou como a má remuneração como o maior problema, pois o salário não é condizente com o nível de estresse, conhecimento necessário, horas extras, nível de periculosidade que o cargo exige, além de gerar uma grande insatisfação.

Como síntese de todas estas informações, gerou-se um quadro resumo das congruências e não congruências entre os fiscais que responderam à entrevista, como se pode observar no Quadro 1 a seguir.

Quadro 1 – Resumo das congruências e não congruências entre os fiscais.

Aspectos	Momento do processo de fiscalização.	Principais pontos analisados.	Normas, regras e ferramentas.	As ferramentas e sistemas utilizados.
Fiscais				
Fiscal 1	Fiscalização <i>in loco</i> , solicitação de documentação, notas fiscais.	Observa as notas fiscais, porte da empresa, foco em construção civil.	Código Tributário Municipal	Não há nenhuma ferramenta, não considera as atuais como suficientes
Fiscal 2	Na constatação da possibilidade de sonegação.	Fato gerador, base de cálculo, alíquotas e lista de serviço, pois precisa-se constatar o serviço prestado e a forma que foi declarado.	Código tributário municipal, ainda observando os princípios e direito administrativos.	Há o sistema de NF-e, livro eletrônico, acesso a declarações do Simples Nacional
Fiscal 3	Inicia-se na possibilidade de sonegação, seja por constatação do próprio fiscal, conferências de rotina ou denúncias.	Precisa-se observar o porte da empresa, suas despesas, o quanto ela deveria declarar e confrontar. Número de funcionários, serviços tomados.	Constituição Federal, LC 780/90, Lei Orgânica municipal, LC 116/2003 e suas atualizações.	Utiliza programas da Betha Sistemas, juntamente com a CIGA e GCIM.

Fiscal 4	Começa junto com a cobrança de alvará de funcionamento.	Fato gerador, base de cálculo.	Código Tributário Municipal	Sistema de cadastro de contribuintes.
Aspectos Fiscais	Ferramentas e sistemas são completos?	Cruzamento de informações.	Dificuldades apresentadas.	Discussões para melhorias.
Fiscal 1	Nenhum sistema é completo, cada pessoa tem uma visão do fato ocorrido. Ele precisa trabalhar para o fiscal, sequência racional.	Não há nenhum cruzamento ou troca de informações	Ineficiência da administração, não há estrutura dentro da norma tributária, há sempre facilitadores de ordem política.	Constantes, mas o que falta é uma liderança que atenda e aplique essas melhorias.
Fiscal 2	São bem completos, desde que utilizados com harmonia.	Possui convênios com a Receita Federal, AMESC, e CIGA, porém poderiam ser feitos novos.	A facilidade na contratação de mão de obra sem cobrança da NF-e	Não há muitas discussões.
Fiscal 3	São bem completos, caso haja alguma deficiência a prestadora está sempre disposta a resolver os problemas.	Receita Federal, AMESC.	Falta de colaboração do contribuinte, falta de documentos, atrasam o processo. Não há treinamento, resistência à mudanças e avanços tecnológicos.	Constantemente, há reuniões, discussões, debates, elabora-se um documento, mas é raro obter retorno positivo.
Fiscal 4	Não somente em Sombrio, mas nos municípios em geral, existe uma ineficiência nestas ferramentas. Usa-se muito papel.	Não existe troca de informações	Muitas vezes os fiscais não possuem capacidades à altura do seu cargo, e não são remunerados o suficiente.	Não existe uma comissão para melhorias, mas sim uma troca de informações entre os fiscais.
Aspectos Fiscais	Atualização e aperfeiçoamento dos fiscais.	Incentivo do governo para fiscalização.	Importância da Fiscalização	
Fiscal 1	Somente são disponibilizados quando gratuitos, porém para cursos de maior qualidade, não há recursos disponíveis.	Não há incentivo.	Fundamental para o desenvolvimento municipal, incremento aos cofres públicos, diminuição da sonegação.	

Fiscal 2	A atualização constante é necessária, porém neste tipo de setor público se encontram pessoas que não estão dispostas estar se renovando.	Acredita que não há incentivo, somente para coibir comércio ambulante.	Está no âmbito dos princípios fundamentais da CF/88. Ele tem a missão de fazer com que o bem seja levado à toda a população	
Fiscal 3	Há uma necessidade de atualização constante, porém mesmo com poucas oportunidades de cursos externos, existe uma vasta quantidade de conhecimento pela <i>internet</i> .	Não há incentivo, como a fiscalização é algo mal visto politicamente, já houve incentivo para não ser feita uma fiscalização.	É de suma importância, por ser uma das bases da arrecadação municipal, para que possa haver uma maior independência.	
Fiscal 4	Não há qualquer procedimento de atualização, e nem sempre já necessidade.	Não há incentivo.	É muito importante, até para o crescimento de Sombrio.	

Também se gerou um quadro para apontamento por ordem de prioridade das ações que devem ser tomadas para uma melhoria de funcionamento, realizando uma reunião com os fiscais, trabalhou-se para uma opinião em conjunto. Utilizamos como nível de prioridade uma escala de 1 a 8, como 1 sendo o menos prioritário, e o 8 com maior prioridade, sendo utilizado de em ordem decrescente.

Quadro 2 – Apontamentos para melhoria com escala de prioridade.

Melhoria	Descrição de melhoria	Escala de prioridade
Remuneração	Devido à má remuneração, confeccionar um plano de carreira, trocar a função de Fiscal de Tributos para Auditor Fiscal, conseqüentemente trocando o nível de escolaridade necessário, mantendo a Lei de Produtividade, com bônus mais reais.	8
Organização Estrutural	Organizar o setor, ter hierarquias melhor definidas, ter uma melhor comunicação entre a administração e o setor de fiscalização, planejamento.	7
Nota Fiscal	Confeccionar uma forma dos tomadores de serviço exigirem a nota fiscal, fazendo uma campanha de estimulação da emissão da NF-e, com descontos de IPTU, entre as vantagens.	6
Treinamento	Realizar treinamentos específicos para a fiscalização, pois atualmente há poucos fiscais com reais conhecimentos tributários, uma melhor formação individual seria ideal.	5
Melhoria de Instrumentos	Para combater os veículos e instrumentos defasados, necessitaria de um maior investimento no setor, com a aquisição de um carro novo, novos computadores, tablets e celulares para a função.	4
Fiscalização Ostensiva	Através do sistema de cadastro, e por fiscalizações externas, aumentar o volume de fiscalizações.	3
Trabalho em Conjunto	Trabalho em conjunto com outros setores da prefeitura, para um trabalho mais coeso.	2
Convênios	Aumentar o número de convênios, para obter mais informações, conseqüentemente aumenta o nível de detalhes das informações, cooperando para fiscalizações mais eficientes.	1

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Baseando-se no estudo feito neste trabalho, pode-se observar várias questões de suma importância para a análise e concepção do real funcionamento da fiscalização do ISS no município de Sombrio, além de através destes dados, pode-se averiguar maneiras para realizar melhorias neste processo.

Com base no problema que originou essa pesquisa, elaborou-se questões, para que através delas, fosse alcançado o objetivo, de observar, analisar, e buscar ferramentas e métodos para melhoria. E através das entrevistas feitas com os fiscais de tributos do município de Sombrio, o objetivo geral e os específicos desta pesquisa foram alcançados, principalmente o problema previamente citado, que era: Como se organiza, quais os procedimentos adotados e como melhorar a fiscalização de ISS no município de Sombrio - SC?

Durante a pesquisa, percebeu-se alguns pontos de divergência entre os fiscais, como por exemplo, o momento do processo de fiscalização, uns com a opinião que começa nas fiscalizações *in loco*, outros acreditam que começa na cobrança dos alvarás. Houve discordância também sobre o incentivo para a fiscalização, assim como as dificuldades apresentadas.

Os métodos utilizados pelos fiscais variam normalmente de acordo com o contribuinte, dependendo do porte da empresa, do tipo de serviço que é prestado, mas normalmente é realizada o confronto do que está declarado no Livro Eletrônico, com o que está declarado na Receita Federal, e o que os fiscais conseguem apurar de movimentação.

Identificou-se que as ferramentas utilizadas pela fiscalização contam com o programa Tributos da Betha, Fly e-notas, Livro Eletrônico e o GCIM para cadastro de empresas novas. Novamente houve divergência de opiniões entre os fiscais, que enquanto alguns entendem que estas ferramentas são completas o suficiente, também há a opinião de que ainda falta abrangência suficiente.

Sobre as dificuldades encontradas, destacaram-se a ineficiência da administração, a falta de estrutura da mesma, pois alguns fiscais entendem que existem facilitadores políticos envolvidos em algumas questões. A baixa colaboração do contribuinte também é um fator, juntamente com a falta de treinamentos específicos para a área de auditor fiscal, revelaram-se fatores significativos.

Na questão da opinião dos fiscais sobre a importância da fiscalização para as contas municipais, houve unanimidade ao dizer que é fundamental para o desenvolvimento municipal, por ser um incremento aos cofres públicos, impactando diretamente na educação, saúde e mobilidade urbana da sociedade.

Este é um estudo importante para que se possa obter informações sobre todos os problemas e dificuldades enfrentadas pelo setor de fiscalização do ISS no município de Sombrio, e assim, encontrar maneiras de melhorar os processos e ferramentas, e a partir destas melhorias, trazer benefícios para toda a sociedade.

REFERÊNCIAS

ALBUQUERQUE, Breno Emerenciano; RAMOS, Francisco S.. **ANÁLISE TEÓRICA E EMPÍRICA DOS DETERMINANTES DE CORRUPÇÃO NA GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL**. 2006. Departamento de Economia/UFPE, Pernambuco, 2006.

Disponível em: <<http://www.anpec.org.br/encontro2006/artigos/A06A030.pdf>>
Acesso em 18.jun.2018.

ALVES, Eduardo Luiz. **A IMPORTÂNCIA DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA COMO UMA FERRAMENTA PARA O FISCO MUNICIPAL**. 2011. 38 f.

Monografia (Especialização) - Curso de Gestão Pública Municipal, Universidade Federal do Paraná, Paranaguá, 2011. Disponível em: <<http://acervodigital.ufpr.br/bitstream/handle/1884/33609/ALVES%2C%20EDUARDO%20LUIZ.pdf?sequence=1&isAllowed=y>>. Acesso em: 10. out.2017.

APPOLINÁRIO, Fábio. **Metodologia da Ciência**. 1. Ed. São Paulo: Thomson, 2006.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

BATISTI, Nelia Edna Miranda; PIMENTA, Júlia Acioli. **A aplicabilidade da Lei de Improbidade Administrativa aos agentes políticos**. 2015 . Revista do Direito Público. Londrina. Disponível em: <

<http://www.uel.br/revistas/uel/index.php/direitopub/article/view/23910/17605>>

Acesso em: 20. jun.2018.

BRASIL. Emenda Constitucional Nº 18 de 1º de dezembro de 1965. **Reforma do Sistema Tributário**. Brasília, Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc18-65.htm>. Acesso em: 03. outr.2017

BRASIL. 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**. Brasília, Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm> Acesso em: 03. out.2017.

BRASIL. Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968. **Decreto-lei Nº 406 de 31/12/1968.**

Brasília, Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0406.htm>. Acesso em: 28. set.2017.

BRASIL. Constituição. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 27. set.2017.

BRASIL. Lei nº 8429, de 2 de junho de 1992. **Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências.** Brasília, Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/l8429.htm> Acesso em 20. jun. 2018

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.** Brasília, Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp101.htm> Acesso em 20. jun.2018

BRASIL. Emenda Constitucional nº 37 de 12 de Junho de 2002. **Altera os arts. 100 e 156 da Constituição Federal e acrescenta os arts. 84, 85, 86, 87 e 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.** Brasília, Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc37.htm >.
Acesso em: 27. set.2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 116, de 31 de Julho de 2003. **Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.** Brasília, Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp116.htm> Acesso em 27. set.2017

BRASIL. Lei Complementar nº131, de 27 de maio de 2009. **Acrescenta dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.** Brasília, Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp131.htm> Acesso em 20. jun.2018

BRASIL. Lei nº12.527, de 18 de novembro de 2011. **Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei nº 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei nº 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências.** Brasília, Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm> Acesso em 20.jun.2018

CERVO, Amado Luiz, BERVIAN, Pedro Alcino e DA SILVA, Roberto.

Metodologia Científica. 6. Ed. São Paulo: Pearson Education, 2007

COOK, J. W; WINKLE, G. **Auditoria:** Filosofia e Técnica. São Paulo: Saraiva, 1983.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **A Estruturação, organização e atuação dos controles internos municipais segundo a norma contábil.** 1 Ed. Rio Grande do Sul, CRC-RS, 2016.

CRUZ, Hudson Teixeira. **A incidência do ISSQN sobre os serviços notariais e de registros públicos no município de Porto Alegre.** 2015. 94 f. TCC (Graduação) - Curso de Ciências Jurídicas e Sociais, Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2015. Disponível em: <<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/121907/000971021.pdf?sequence=1>>. Acesso em: 28. set.2017.

CURRIEL, Alexandre. **As necessidades dos Municípios em cobrar impostos: Ubatã/BA o Município que não cobra IPTU**. 2011. Disponível em:

<<http://alexandrecurriel.blogspot.com.br/2011/01/necessidades-dos-municipios-em%20cobrar.html>>. Acesso em: 28. set.2017.

DE SOUZA, Diocésar Costa;RIBEIRO, Roberto Rivelino Martins; KUHL, Marcos Roberto; CLEMENTE, Ademir. **Controle Interno na Administração Pública Municipal: Uma amostragem da implantação no estado do Paraná**. Paraná, 2007.

FIORENTINO, Luiz Carlos Fróes del. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) - Momento do recolhimento e base de cálculo. **Thomson Reuters**, São Paulo, v. 1, n. 1, p.1-1, dez. 2010. Disponível em:

<<http://artigoscheckpoint.thomsonreuters.com.br/a/56hb/o-impuesto-sobre-servicos-dequalquer-natureza-iss-momento-do-recolhimento-e-base-de-calculo-luiz-carlos-froesdel-fiorentino>>. Acesso em: 03. out.2017.

FISCALIZAÇÃO Tributária. 2013. Disponível em:

<<https://guiatributario.net/2013/07/08/fiscalizacao-tributaria-2/>>. Acesso em: 10. out.2017.

FREITAS, José Valter Gonçalves de. **Um estudo sobre a importância para os municípios brasileiros quanto à cobrança do ISSQN**. 2014. 58 f. Monografia

Especialização) - Curso de Gestão Pública Municipal, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2014. Disponível em:

<<http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/bitstream/123456789/13160/1/PDF%20-%20Jos%C3%A9%20Valter%20Gon%C3%A7alves%20de%20Freitas.pdf>>.

Acesso em: 10. out.2017

GOMES, Francisco J. **Aspectos teóricos e práticos do ISS**. Ceará: Crc-ce, 2010.

65 p. Disponível em:

<http://www.crcce.org.br/crcnovo/files/Aspectos_Teoricos_Praticos_do_ISSQN.pdf>. Acesso em: 03. out.2017.

GIUBERT, Ana Carolina. **Lei de Responsabilidade Fiscal: efeitos sobre o gasto com pessoal dos municípios brasileiros**. In: XXXIII Encontro Nacional de Economia, 5., 2005, Natal. Anais... Natal: Hotel Blue Tree Park Natal, 2005. Disponível em: <<http://www.anpec.org.br/encontro2005/artigos/A05A048.pdf>>. Acesso em : 19.jun. 2018

MARTINS, Fernando Rodrigues. **CONTROLE DO PATRIMÔNIO PÚBLICO. Comentários à Lei de Improbidade Administrativa**. 3 Ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais LTDA, 2009.

MARTINS, Gilberto de Andrade e THEÓPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da Investigação Científica para Ciências Sociais Aplicadas**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MATÍAS-PEREIRA, José. **Manual de Gestão Pública Contemporânea**. 1. Ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno**. 12. Ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

OECD (Brasil) (Ed.). **América Latina e o Caribe: A receita tributária tem ligeiro crescimento, mas permanece bem abaixo dos níveis da OCDE**. 2016. Disponível em: <<http://www.oecd.org/ctp/america-latina-e-o-caribe-a-receita-tributaria-tem-ligeiro-crescimento-mas-permanece-bem-abaixo-dos-niveis-da-ocde.htm>>. Acesso em: 27. set.2017.

OLIVO, Luis Carlos Cancellier; ORSSATTO, João Henrique Carvalho. **A RESPONSABILIDADE DOS AGENTES POLÍTICOS PELOS ATOS DE IMPROBIDADE ADMINISTRATIVA**. Espaço Jurídico Journal of Law UNOESC. Joaçaba. Disponível em

<<http://editora.unoesc.edu.br/index.php/espacojuridico/article/view/1314/657>> .

Acesso em: 20. jun.2018.

PASCHOAL, Camila. **O ASPECTO ESPACIAL DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA: UMA ANÁLISE DA (NÃO) INCIDÊNCIA DO ISS NO CASO DE SERVIÇOS PRESTADOS E TOMADOS POR EMPRESAS BRASILEIRAS NO EXTERIOR.** 2014. 48 f. Monografia

(Especialização) - Curso de Direito Tributário e Finanças Públicas, Instituto Brasiliense de Direito Público, Brasília, 2014. Disponível em:

<http://dspace.idp.edu.br:8080/xmlui/bitstream/handle/123456789/1582/Monografia_Camila_Paschoal.pdf?sequence=1>. Acesso em: 28. set.2017.

PILATI, Rosimeri Horn; THEISS, Viviane; FONSECA, Marcos Wagner da. **Identificação de situações de elisão e evasão fiscal: um estudo com contadores no estado de Santa Catarina.** XXIII Congresso Brasileiro de Custos.

Foz do Iguaçu. Disponível em <<https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/4011>>. Acesso em 20.jun.2018x'

RAUEN, Fábio. **ROTEIROS DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA.** 1 ed. Tubarão: Editora Unisul Coleção Linguagens, 2015

RIBEIRO, Magno Alves. **Análise das publicações eletrônicas dos instrumentos de transparência na gestão fiscal dos municípios de Mato Grosso, sob a perspectiva da Lei de Responsabilidade Fiscal.** Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília: CFC, n.189, ano XL 2011.

RIZZI, Ângela Onzi. **Limites do Planejamento Tributário: Diferença entre elisão e evasão fiscal.** Rio Grande do Sul 2014. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/artigo,limites-do-planejamento-tributario-diferencasentre-elisao-e-evasao-fiscal,46906.html>>. Acesso em: 20. jun. 2018.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de auditoria.** 10 ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SABBAG, Eduardo. **Manual De Direito Tributário.** 5. Ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTOS, Clezio Saldanha dos. **Introdução à Gestão Pública**. 2. Ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

SILVA, de Plácido e. **VOCABULÁRIO JURÍDICO CONCISO**. 3. ed. Curitiba: Forense, 2012.

SOMBRIO. Lei Complementar nº 1 de 12 de dezembro de 2003. **Altera o Código Tributário Municipal**. Sombrio

SOMBRIO. Lei nº 780 de 28 de dezembro de 1990. **Código Tributário Municipal**. Sombrio.

TAUIL, Roberto Adolfo. **O PLANEJAMENTO DA FISCALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA**. 2003. Disponível em:

<<http://consultormunicipal.adv.br/artigo/fiscalizacao-municipal/oplanejamento-da-fiscalizacao-tributaria/>>. Acesso em: 28. set.2017.

TREVISAN, Antoninho Marmo; CHIZZOTTI, Antonio; IANHEZ, João Alberto; CHIZZOTTI, José; VERILLO, Josmar. **O COMBATE À CORRUPÇÃO NAS PREFEITURAS DO BRASIL**. 2 ed. São Paulo: Ateliê Editorial, 2003.

VIEIRA, Michelle Aparecida. ABRANTES, Luiz Antônio. ALMEIDA, Fernanda Maria de. SILVA, Tarrara Alves da. FERREIRA, Marco Aurélio Marques. **Condicionantes da arrecadação tributária: uma análise para os municípios de Minas Gerais**. 2017. Disponível em:

<<http://www.spell.org.br/documentos/ver/47058/analise-da-eficiencia-da-gestao-publica-das-capitais-brasileiras-->>>. Acesso em: 30.out.2017

APÊNDICE

ROTEIRO DE ENTREVISTAS

1 – Em que momento acontece o processo de fiscalização do ISS, como ele se inicia, no município de Sombrio?

2 – Quais os principais pontos analisados nesta fiscalização?

3 – Quais normas, regras e regulamentos são seguidos no momento da fiscalização?

4 – Quais ferramentas tecnológicas e sistemas de informação são utilizados no processo?

5 – Você acredita que essas ferramentas e sistemas de informação são completos e abrangem todos os requisitos necessários?

6 – Existe cruzamento de informações dos contribuintes com outros entes da federação?

7 – Quais são as dificuldades encontradas no processo de fiscalização do ISS?

8 – Existem discussões para avaliar e buscar melhorias para o processo de fiscalização, entre os fiscais e o próprio ente?

9 – Existe constante atualização e aperfeiçoamento dos conhecimentos técnicos dos fiscais?

10 – Na sua visão, existe incentivo do governo municipal para que existam estas fiscalizações?

11 – Na sua visão, qual é a importância da fiscalização do ISS, para o município de Sombrio?

12 – Quais pontos da fiscalização poderiam ser melhorados, e como?

Lista de serviços anexa à LC 116/03

1 – Serviços de informática e congêneres.

1.01 – Análise e desenvolvimento de sistemas.

1.02 – Programação.

1.03 - Processamento, armazenamento ou hospedagem de dados, textos, imagens, vídeos, páginas eletrônicas, aplicativos e sistemas de informação, entre outros formatos, e congêneres

1.04 - Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos, independentemente da arquitetura construtiva da máquina em que o programa será executado, incluindo **tablets**, **smartphones** e congêneres.

1.05 – Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.

1.06 – Assessoria e consultoria em informática.

1.07 – Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados.

1.08 – Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas.

1.09 - Disponibilização, sem cessão definitiva, de conteúdos de áudio, vídeo, imagem e texto por meio da internet, respeitada a imunidade de livros, jornais e periódicos (exceto a distribuição de conteúdos pelas prestadoras de Serviço de Acesso Condicionado, de que trata a [Lei nº 12.485, de 12 de setembro de 2011](#), sujeita ao ICMS).

2 – Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.

2.01 – Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.

3 – Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres.

3.01 – (VETADO)

3.02 – Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda.

3.03 – Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, **stands**, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza.

3.04 – Locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza.

3.05 – Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário.

4 – Serviços de saúde, assistência médica e congêneres.

4.01 – Medicina e biomedicina.

4.02 – Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultra-sonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres.

4.03 – Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manicômios, casas de saúde, prontos-socorros, ambulatórios e congêneres.

4.04 – Instrumentação cirúrgica.

4.05 – Acupuntura.

4.06 – Enfermagem, inclusive serviços auxiliares.

4.07 – Serviços farmacêuticos.

4.08 – Terapia ocupacional, fisioterapia e fonoaudiologia.

4.09 – Terapias de qualquer espécie destinadas ao tratamento físico, orgânico e mental.

4.10 – Nutrição.

- 4.11 – Obstetrícia.
 - 4.12 – Odontologia.
 - 4.13 – Ortóptica.
 - 4.14 – Próteses sob encomenda.
 - 4.15 – Psicanálise.
 - 4.16 – Psicologia.
 - 4.17 – Casas de repouso e de recuperação, creches, asilos e congêneres.
 - 4.18 – Inseminação artificial, fertilização **in vitro** e congêneres.
 - 4.19 – Bancos de sangue, leite, pele, olhos, óvulos, sêmen e congêneres.
 - 4.20 – Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.
 - 4.21 – Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.
 - 4.22 – Planos de medicina de grupo ou individual e convênios para prestação de assistência médica, hospitalar, odontológica e congêneres.
 - 4.23 – Outros planos de saúde que se cumpram através de serviços de terceiros contratados, credenciados, cooperados ou apenas pagos pelo operador do plano mediante indicação do beneficiário.
- 5 – Serviços de medicina e assistência veterinária e congêneres.
 - 5.01 – Medicina veterinária e zootecnia.
 - 5.02 – Hospitais, clínicas, ambulatórios, prontos-socorros e congêneres, na área veterinária.
 - 5.03 – Laboratórios de análise na área veterinária.

- 5.04 – Inseminação artificial, fertilização **in vitro** e congêneres.
- 5.05 – Bancos de sangue e de órgãos e congêneres.
- 5.06 – Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.
- 5.07 – Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.
- 5.08 – Guarda, tratamento, amestramento, embelezamento, alojamento e congêneres.
- 5.09 – Planos de atendimento e assistência médico-veterinária.
- 6 – Serviços de cuidados pessoais, estética, atividades físicas e congêneres.
 - 6.01 – Barbearia, cabeleireiros, manicuros, pedicuros e congêneres.
 - 6.02 – Esteticistas, tratamento de pele, depilação e congêneres.
 - 6.03 – Banhos, duchas, sauna, massagens e congêneres.
 - 6.04 – Ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e demais atividades físicas.
 - 6.05 – Centros de emagrecimento, **spa** e congêneres.
 - 6.06 - Aplicação de tatuagens, **piercings** e congêneres.
- 7 – Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, limpeza, meio ambiente, saneamento e congêneres.
 - 7.01 – Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres.
 - 7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem,

pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

7.03 – Elaboração de planos diretores, estudos de viabilidade, estudos organizacionais e outros, relacionados com obras e serviços de engenharia; elaboração de anteprojetos, projetos básicos e projetos executivos para trabalhos de engenharia.

7.04 – Demolição.

7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

7.06 – Colocação e instalação de tapetes, carpetes, assoalhos, cortinas, revestimentos de parede, vidros, divisórias, placas de gesso e congêneres, com material fornecido pelo tomador do serviço.

7.07 – Recuperação, raspagem, polimento e lustração de pisos e congêneres.

7.08 – Calafetação.

7.09 – Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer.

7.10 – Limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres.

7.11 – Decoração e jardinagem, inclusive corte e poda de árvores.

7.12 – Controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos.

7.13 – Dedetização, desinfecção, desinsetização, imunização, higienização, desratização, pulverização e congêneres.

7.14 – (VETADO)

7.15 – (VETADO)

7.16 - Florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação, reparação de solo, plantio, silagem, colheita, corte e descascamento de árvores, silvicultura, exploração florestal e dos serviços congêneres indissociáveis da formação, manutenção e colheita de florestas, para quaisquer fins e por quaisquer meios.

7.17 – Escoramento, contenção de encostas e serviços congêneres.

7.18 – Limpeza e dragagem de rios, portos, canais, baías, lagos, lagoas, represas, açudes e congêneres.

7.19 – Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.

7.20 – Aerofotogrametria (inclusive interpretação), cartografia, mapeamento, levantamentos topográficos, batimétricos, geográficos, geodésicos, geológicos, geofísicos e congêneres.

7.21 – Pesquisa, perfuração, cimentação, mergulho, perfilagem, concretização, testemunhagem, pescaria, estimulação e outros serviços relacionados com a exploração e exploração de petróleo, gás natural e de outros recursos minerais.

7.22 – Nucleação e bombardeamento de nuvens e congêneres.

8 – Serviços de educação, ensino, orientação pedagógica e educacional, instrução, treinamento e avaliação pessoal de qualquer grau ou natureza.

8.01 – Ensino regular pré-escolar, fundamental, médio e superior.

8.02 – Instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza.

9 – Serviços relativos a hospedagem, turismo, viagens e congêneres.

9.01 – Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, **apart-service** condominiais, **flat**, apart-hotéis, hotéis residência, **residence-service**, **suite service**, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços).

9.02 – Agenciamento, organização, promoção, intermediação e execução de programas de turismo, passeios, viagens, excursões, hospedagens e congêneres.

9.03 – Guias de turismo.

10 – Serviços de intermediação e congêneres.

10.01 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros, de cartões de crédito, de planos de saúde e de planos de previdência privada.

10.02 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer.

10.03 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de direitos de propriedade industrial, artística ou literária.

10.04 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de arrendamento mercantil (**leasing**), de franquia (**franchising**) e de faturização (**factoring**).

10.05 – Agenciamento, corretagem ou intermediação de bens móveis ou imóveis, não abrangidos em outros itens ou subitens, inclusive aqueles realizados no âmbito de Bolsas de Mercadorias e Futuros, por quaisquer meios.

10.06 – Agenciamento marítimo.

10.07 – Agenciamento de notícias.

10.08 – Agenciamento de publicidade e propaganda, inclusive o agenciamento de veiculação por quaisquer meios.

10.09 – Representação de qualquer natureza, inclusive comercial.

10.10 – Distribuição de bens de terceiros.

11 – Serviços de guarda, estacionamento, armazenamento, vigilância e congêneres.

11.01 – Guarda e estacionamento de veículos terrestres automotores, de aeronaves e de embarcações.

~~11.02 – Vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas.~~

11.02 - Vigilância, segurança ou monitoramento de bens, pessoas e semoventes.

11.03 – Escolta, inclusive de veículos e cargas.

11.04 – Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie.

12 – Serviços de diversões, lazer, entretenimento e congêneres.

12.01 – Espetáculos teatrais.

12.02 – Exibições cinematográficas.

12.03 – Espetáculos circenses.

12.04 – Programas de auditório.

12.05 – Parques de diversões, centros de lazer e congêneres.

12.06 – Boates, **taxi-dancing** e congêneres.

12.07 – **Shows, ballet**, danças, desfiles, bailes, óperas, concertos, recitais, festivais e congêneres.

12.08 – Feiras, exposições, congressos e congêneres.

12.09 – Bilhares, boliches e diversões eletrônicas ou não.

12.10 – Corridas e competições de animais.

12.11 – Competições esportivas ou de destreza física ou intelectual, com ou sem a participação do espectador.

12.12 – Execução de música.

12.13 – Produção, mediante ou sem encomenda prévia, de eventos, espetáculos, entrevistas, **shows**, **ballet**, danças, desfiles, bailes, teatros, óperas, concertos, recitais, festivais e congêneres.

12.14 – Fornecimento de música para ambientes fechados ou não, mediante transmissão por qualquer processo.

12.15 – Desfiles de blocos carnavalescos ou folclóricos, trios elétricos e congêneres.

12.16 – Exibição de filmes, entrevistas, musicais, espetáculos, **shows**, concertos, desfiles, óperas, competições esportivas, de destreza intelectual ou congêneres.

12.17 – Recreação e animação, inclusive em festas e eventos de qualquer natureza.

13 – Serviços relativos a fonografia, fotografia, cinematografia e reprografia.

13.01 – (VETADO)

13.02 – Fonografia ou gravação de sons, inclusive trucagem, dublagem, mixagem e congêneres.

13.03 – Fotografia e cinematografia, inclusive revelação, ampliação, cópia, reprodução, trucagem e congêneres.

13.04 – Reprografia, microfilmagem e digitalização.

13.05 - Composição gráfica, inclusive confecção de impressos gráficos, fotocomposição, clicheria, zincografia, litografia e fotolitografia, exceto se destinados a posterior operação de comercialização ou industrialização, ainda que incorporados, de qualquer forma, a outra mercadoria que deva ser objeto de posterior circulação, tais como bulas, rótulos, etiquetas, caixas, cartuchos, embalagens e manuais técnicos e de instrução, quando ficarão sujeitos ao ICMS.

14 – Serviços relativos a bens de terceiros.

14.01 – Lubrificação, limpeza, lustração, revisão, carga e recarga, conserto, restauração, blindagem, manutenção e conservação de máquinas, veículos, aparelhos, equipamentos, motores, elevadores ou de qualquer objeto (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

14.02 – Assistência técnica.

14.03 – Recondicionamento de motores (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).

14.04 – Recauchutagem ou regeneração de pneus.

14.05 - Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, plastificação, costura, acabamento, polimento e congêneres de objetos quaisquer.

14.06 – Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.

14.07 – Colocação de molduras e congêneres.

14.08 – Encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres.

14.09 – Alfaiataria e costura, quando o material for fornecido pelo usuário final, exceto aviamento.

14.10 – Tinturaria e lavanderia.

14.11 – Tapeçaria e reforma de estofamentos em geral.

14.12 – Funilaria e lanternagem.

14.13 – Carpintaria e serralheria.

14.14 - Guincho intramunicipal, guindaste e içamento.

15 – Serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro, inclusive aqueles prestados por instituições financeiras autorizadas a funcionar pela União ou por quem de direito.

15.01 – Administração de fundos quaisquer, de consórcio, de cartão de crédito ou débito e congêneres, de carteira de clientes, de cheques pré-datados e congêneres.

15.02 – Abertura de contas em geral, inclusive conta-corrente, conta de investimentos e aplicação e caderneta de poupança, no País e no exterior, bem como a manutenção das referidas contas ativas e inativas.

15.03 – Locação e manutenção de cofres particulares, de terminais eletrônicos, de terminais de atendimento e de bens e equipamentos em geral.

15.04 – Fornecimento ou emissão de atestados em geral, inclusive atestado de idoneidade, atestado de capacidade financeira e congêneres.

15.05 – Cadastro, elaboração de ficha cadastral, renovação cadastral e congêneres, inclusão ou exclusão no Cadastro de Emitentes de Cheques sem Fundos – CCF ou em quaisquer outros bancos cadastrais.

15.06 – Emissão, reemissão e fornecimento de avisos, comprovantes e documentos em geral; abono de firmas; coleta e entrega de documentos, bens e valores; comunicação com outra agência ou com a administração central; licenciamento eletrônico de veículos; transferência de veículos; agenciamento fiduciário ou depositário; devolução de bens em custódia.

15.07 – Acesso, movimentação, atendimento e consulta a contas em geral, por qualquer meio ou processo, inclusive por telefone, fac-símile, internet e telex, acesso a terminais de atendimento, inclusive vinte e quatro horas; acesso a outro banco e a rede compartilhada; fornecimento de saldo, extrato e demais informações relativas a contas em geral, por qualquer meio ou processo.

15.08 – Emissão, reemissão, alteração, cessão, substituição, cancelamento e registro de contrato de crédito; estudo, análise e avaliação de operações de crédito; emissão, concessão, alteração ou contratação de aval, fiança, anuência e congêneres; serviços relativos a abertura de crédito, para quaisquer fins.

15.09 – Arrendamento mercantil (**leasing**) de quaisquer bens, inclusive cessão de direitos e obrigações, substituição de garantia, alteração, cancelamento e registro de contrato, e demais serviços relacionados ao arrendamento mercantil (**leasing**).

15.10 – Serviços relacionados a cobranças, recebimentos ou pagamentos em geral, de títulos quaisquer, de contas ou carnês, de câmbio, de tributos e por conta de terceiros, inclusive os efetuados por meio eletrônico, automático ou por máquinas de atendimento; fornecimento de posição de cobrança, recebimento ou pagamento; emissão de carnês, fichas de compensação, impressos e documentos em geral.

15.11 – Devolução de títulos, protesto de títulos, sustação de protesto, manutenção de títulos, reapresentação de títulos, e demais serviços a eles relacionados.

15.12 – Custódia em geral, inclusive de títulos e valores mobiliários.

15.13 – Serviços relacionados a operações de câmbio em geral, edição, alteração, prorrogação, cancelamento e baixa de contrato de câmbio; emissão de registro de exportação ou de crédito; cobrança ou depósito no exterior; emissão, fornecimento e cancelamento de cheques de viagem; fornecimento, transferência, cancelamento e demais serviços relativos a carta de crédito de importação, exportação e garantias recebidas; envio e recebimento de mensagens em geral relacionadas a operações de câmbio.

15.14 – Fornecimento, emissão, reemissão, renovação e manutenção de cartão magnético, cartão de crédito, cartão de débito, cartão salário e congêneres.

15.15 – Compensação de cheques e títulos quaisquer; serviços relacionados a depósito, inclusive depósito identificado, a saque de contas quaisquer, por qualquer meio ou processo, inclusive em terminais eletrônicos e de atendimento.

15.16 – Emissão, reemissão, liquidação, alteração, cancelamento e baixa de ordens de pagamento, ordens de crédito e similares, por qualquer meio ou processo; serviços relacionados à transferência de valores, dados, fundos, pagamentos e similares, inclusive entre contas em geral.

15.17 – Emissão, fornecimento, devolução, sustação, cancelamento e oposição de cheques quaisquer, avulso ou por talão.

15.18 – Serviços relacionados a crédito imobiliário, avaliação e vistoria de imóvel ou obra, análise técnica e jurídica, emissão, reemissão, alteração, transferência e renegociação de contrato, emissão e reemissão do termo de quitação e demais serviços relacionados a crédito imobiliário.

16 – Serviços de transporte de natureza municipal.

16.01 - Serviços de transporte coletivo municipal rodoviário, metroviário, ferroviário e aquaviário de passageiros.

16.02 - Outros serviços de transporte de natureza municipal.

17 – Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.

17.01 – Assessoria ou consultoria de qualquer natureza, não contida em outros itens desta lista; análise, exame, pesquisa, coleta, compilação e fornecimento de dados e informações de qualquer natureza, inclusive cadastro e similares.

17.02 – Datilografia, digitação, estenografia, expediente, secretaria em geral, resposta audível, redação, edição, interpretação, revisão, tradução, apoio e infraestrutura administrativa e congêneres.

17.03 – Planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa.

17.04 – Recrutamento, agenciamento, seleção e colocação de mão-de-obra.

17.05 – Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.

17.06 – Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e demais materiais publicitários.

17.07 – (VETADO)

17.08 – Franquia (**franchising**).

17.09 – Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.

17.10 – Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.

17.11 – Organização de festas e recepções; bufê (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS).

17.12 – Administração em geral, inclusive de bens e negócios de terceiros.

17.13 – Leilão e congêneres.

17.14 – Advocacia.

17.15 – Arbitragem de qualquer espécie, inclusive jurídica.

17.16 – Auditoria.

17.17 – Análise de Organização e Métodos.

17.18 – Atuária e cálculos técnicos de qualquer natureza.

17.19 – Contabilidade, inclusive serviços técnicos e auxiliares.

17.20 – Consultoria e assessoria econômica ou financeira.

17.21 – Estatística.

17.22 – Cobrança em geral.

17.23 – Assessoria, análise, avaliação, atendimento, consulta, cadastro, seleção, gerenciamento de informações, administração de contas a receber ou a pagar e em geral, relacionados a operações de faturização (**factoring**).

17.24 – Apresentação de palestras, conferências, seminários e congêneres.

17.25 - Inserção de textos, desenhos e outros materiais de propaganda e publicidade, em qualquer meio (exceto em livros, jornais, periódicos e nas modalidades de serviços de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita).

18 – Serviços de regulação de sinistros vinculados a contratos de seguros; inspeção e avaliação de riscos para cobertura de contratos de seguros; prevenção e gerência de riscos seguráveis e congêneres.

18.01 - Serviços de regulação de sinistros vinculados a contratos de seguros; inspeção e avaliação de riscos para cobertura de contratos de seguros; prevenção e gerência de riscos seguráveis e congêneres.

19 – Serviços de distribuição e venda de bilhetes e demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e congêneres.

19.01 - Serviços de distribuição e venda de bilhetes e demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e congêneres.

20 – Serviços portuários, aeroportuários, ferroportuários, de terminais rodoviários, ferroviários e metroviários.

20.01 – Serviços portuários, ferroportuários, utilização de porto, movimentação de passageiros, reboque de embarcações, rebocador escoteiro, atracação, desatracação, serviços de praticagem, capatazia, armazenagem de qualquer natureza, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, serviços de apoio marítimo, de movimentação ao largo, serviços de armadores, estiva, conferência, logística e congêneres.

20.02 – Serviços aeroportuários, utilização de aeroporto, movimentação de passageiros, armazenagem de qualquer natureza, capatazia, movimentação de aeronaves, serviços de apoio aeroportuários, serviços acessórios, movimentação de mercadorias, logística e congêneres.

20.03 – Serviços de terminais rodoviários, ferroviários, metroviários, movimentação de passageiros, mercadorias, inclusive suas operações, logística e congêneres.

21 – Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

21.01 - Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

22 – Serviços de exploração de rodovia.

22.01 – Serviços de exploração de rodovia mediante cobrança de preço ou pedágio dos usuários, envolvendo execução de serviços de conservação, manutenção, melhoramentos para adequação de capacidade e segurança de trânsito, operação, monitoração, assistência aos usuários e outros serviços definidos em contratos, atos de concessão ou de permissão ou em normas oficiais.

23 – Serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres.

23.01 – Serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres.

24 – Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, **banners**, adesivos e congêneres.

24.01 - Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, **banners**, adesivos e congêneres.

25 - Serviços funerários.

25.01 – Funerais, inclusive fornecimento de caixão, urna ou esquifes; aluguel de capela; transporte do corpo cadavérico; fornecimento de flores, coroas e outros paramentos; desembaraço de certidão de óbito; fornecimento de véu, essa e outros adornos; embalsamento, embelezamento, conservação ou restauração de cadáveres.

25.02 - Translado intramunicipal e cremação de corpos e partes de corpos cadavéricos.

25.03 – Planos ou convênio funerários.

25.04 – Manutenção e conservação de jazigos e cemitérios.

25.05 - Cessão de uso de espaços em cemitérios para sepultamento.

26 – Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; **courrier** e congêneres.

26.01 – Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; **courrier** e congêneres.

27 – Serviços de assistência social.

27.01 – Serviços de assistência social.

28 – Serviços de avaliação de bens e serviços de qualquer natureza.

28.01 – Serviços de avaliação de bens e serviços de qualquer natureza.

29 – Serviços de biblioteconomia.

29.01 – Serviços de biblioteconomia.

30 – Serviços de biologia, biotecnologia e química.

30.01 – Serviços de biologia, biotecnologia e química.

31 – Serviços técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres.

31.01 - Serviços técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres.

32 – Serviços de desenhos técnicos.

32.01 - Serviços de desenhos técnicos.

33 – Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.

33.01 - Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.

34 – Serviços de investigações particulares, detetives e congêneres.

34.01 - Serviços de investigações particulares, detetives e congêneres.

35 – Serviços de reportagem, assessoria de imprensa, jornalismo e relações públicas.

35.01 - Serviços de reportagem, assessoria de imprensa, jornalismo e relações públicas.

36 – Serviços de meteorologia.

36.01 – Serviços de meteorologia.

37 – Serviços de artistas, atletas, modelos e manequins.

37.01 - Serviços de artistas, atletas, modelos e manequins.

38 – Serviços de museologia.

38.01 – Serviços de museologia.

39 – Serviços de ourivesaria e lapidação.

39.01 - Serviços de ourivesaria e lapidação (quando o material for fornecido pelo tomador do serviço).

40 – Serviços relativos a obras de arte sob encomenda.

40.01 - Obras de arte sob encomenda.