

OS REFLEXOS DA IMPLEMENTAÇÃO DA NOTA FISCAL DE SERVIÇO ELETRÔNICA (NFS-e) EM UM MUNICÍPIO DA AMAZÔNIA PARAENSE

Douglas Silva Dorighetto

Universidade Federal Rural da Amazônia

E-mail: douglasdorighetto2@gmail.com

Josivan Monteiro Brito

Universidade Federal Rural da Amazônia

E-mail: josivanmonteiro75@gmail.com

Josue de Lima Carvalho

Universidade Federal Rural da Amazônia

E-mail: josuecarvalho911@gmail.com

Ticiane Lima dos Santos

Universidade Federal Rural da Amazônia

E-mail: ticiane.ufra@gmail.com

RESUMO

O Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) é um tributo de encargo municipal responsável por uma parte considerável das receitas tributárias de muitos municípios brasileiros. No tocante ao município de Tomé-Açu/PA, a arrecadação deste imposto representa em média 50% da receita própria. Diante disto, realizou-se um estudo de caso no departamento responsável pela arrecadação municipal, com o objetivo de analisar quais os impactos da implementação da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-E), aderida em março de 2021 pelo município. Sendo esta pesquisa de natureza aplicada, descritiva e exploratória, com abordagem quali-quantitativa, utilizou-se para a coleta de dados pesquisa bibliográfica, por meio da qual se constitui o referencial teórico-metodológico; pesquisa documental, pela qual foi possível montar os gráficos de arrecadação; e pesquisa survey, utilizada para averiguar a percepção dos servidores e contribuintes por meio de questionários. Os resultados alcançados apontam que a mudança do modelo de arrecadação do ISSQN foi positiva em relação ao aumento do percentual de arrecadação, o que também se comprova por meio da opinião positiva dos servidores e contribuintes.

Palavra-chave: ISSQN. NFS-E. TOMÉ-AÇU.

1. INTRODUÇÃO

Com o propósito de fortalecer os poderes municipais a Constituição Federal (CF) de 1988 promoveu os municípios a entes federativos. Segundo o que consta em seu Art. 18 “A organização político-administrativa da República Federativa do Brasil compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos autônomos, nos termos desta Constituição”. Isso significa dizer que os municípios passaram a ter mais autonomia fiscal, política e administrativa, dependendo menos dos repasses da União e do Estado. Tendo, assim, maior controle sobre a gestão de suas receitas tributárias (MAC DOWELL, 2007).

Assim como todo município, Tomé-Açu é a esfera governamental mais próxima do cidadão e de suas necessidades, mediante as responsabilidades administrativas, torna-se essencial destacar que a receita oriunda de arrecadação tributária é a principal fonte de renda para o custeio dos serviços prestados à população (ALVES, 2020, p. 18). Logo, é preciso que hajaplanejamento estratégico a fim de evitar evasão fiscal, tendo em vista a maximização da arrecadação e a preservação da receita própria.

Segundo Mac Dowell (2007), o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) é o principal imposto municipal. De acordo com os estudos da autora, uma amostra da arrecadação de 4.285 municípios brasileiros, referente ao ano de 2004, demonstrou que o recolhimento do ISSQN foi 26% maior que o recolhimento do segundo imposto de encargo municipal de arrecadação mais expressiva, o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU).

No âmbito municipal, a arrecadação do ISSQN representou 62% da receita tributária de Tomé-Açu referente ao exercício de 2018, “tornando-se o principal provedor de receita da localidade” (MARQUES e LOPES, 2019, p. 49). Neste cenário, o estudo do uso da Nota Fiscal de Serviço-Eletrônica (NFS-E) como estratégia de combate à evasão do ISSQN se justifica frente à relevância deste imposto para o custeio e desenvolvimento do município. Na mesma esteira dos estudos realizados por Lima (2015) e Neto e Martinez (2016), focalizados no comportamento da arrecadação do ISSQN em relação à implementação da NFS-E, este trabalho atende a seguinte problemática: A implementação da NFS-E representa uma mudança positiva em relação a arrecadação do ISSQN?

Para tanto, o objetivo principal deste trabalho é averiguar o impacto que a implementação da NFS-E causou na arrecadação do ISSQN do município de Tomé-Açu/PA, isso feito por meio dos seguintes objetivos específicos: a) mapear a arrecadação do ISSQN referente aos exercícios de 2020 e 2021, destacando a expressividade da arrecadação do ISSQN na receita tributária do município de Tomé- Açu/PA; b) Comparar a diferença entre receita orçada e realizada do período anterior (2020) à utilização da NFS-e com a diferença entre receita orçada e realizada do período posterior (2021); c) Verificar a percepção dos servidores do Setor de Tributos em relação à mudança do processo de arrecadação do ISSQN em virtude da NFS-E; d) Verificar a percepção dos contribuintes em relação à mudança do processo de arrecadação do ISSQN em virtude da NFS-E.

Acerca da escolha do tema, o interesse partiu de observações empíricas consequentes da inserção dos pesquisadores no contexto cujo estudo será desenvolvido, representando, assim, uma forma de converter os aprendizados acadêmicos em uma pesquisa voltada para algo de interesse social. Consoante Prodanov e Freitas (2018, p. 44) “pesquisa é, portanto, um conjunto de ações, propostas para encontrar a solução para um problema, as quais têm por base procedimentos racionais e sistemáticos”.

Por conseguinte, os procedimentos metodológicos seguem os postulados de Yin (2001) acerca do estudo de caso, utilizando a triangulação de dados oriundos de pesquisa documental (relatórios de arrecadação) e *survey* (questionários aplicados aos servidores e contribuintes). A amostra utilizada justifica-se mediante a data de implementação da NFS-E pelo Setor de Tributos da P.M.T.A, realizada em março de 2021.

Os resultados obtidos por este trabalho vão ao encontro dos apontamentos feitos por estudos anteriormente realizados sob o mesmo prisma, de acordo com os servidores e contribuintes, o uso da NFS-E agiliza o processo de arrecadação ao permitir que o próprio prestador informe seus dados, também proporciona maior integralização com os órgãos de regulação fiscal, facilitando o cruzamento de informações. Em decorrência de maior praticidade e segurança proporcionadas pelo uso desta ferramenta, o aumento dos índices de

arrecadação do ISSQN comprovam que houve diminuição da evasão fiscal e aumento da receita própria.

Destarte, este trabalho desenvolve-se em quatro (04) partes principais, a primeira delas, “Revisão Teórica”, abrange os conceitos abordados por este trabalho, sendo produto da pesquisa bibliográfica. A segunda parte, “Metodologia”, descreve as técnicas e procedimentos utilizados para o levantamento e processamento dos dados, tal como descreve os sujeitos envolvidos e o universo de pesquisa. A terceira parte, “Apresentação e discussão dos resultados”, apresenta os relatórios de arrecadação, que foram tratados no editor de planilhas, organizados em forma de gráfico e, também, os resultados dos questionários aplicados aos servidores e contribuintes. A discussão é pautada em esclarecer o que significam tais resultados. E por fim, a quarta parte, “Considerações finais”, traz ponderações que retomam o que foi proposto inicialmente por este trabalho relacionando-o com os resultados alcançados.

2. REVISÃO TEÓRICA

Este tópico subdivide-se em quatro (04) subtópicos que abarcam os conceitos principais abordados por este trabalho, embasados por estudos realizados anteriormente relacionados arrecadação tributária, iniciativas fiscais modernizadoras e dispositivos legais que regulam a relação do contribuinte com o fisco.

2.1 Conceito de tributo e os desafios da arrecadação tributária

Segundo salienta Oliveira (2019) o entendimento do conceito de tributo, tal qual a relevância que se dá a isto, atrela-se ao conceito de Estado e sofre mudanças de acordo com momento histórico. Antes da definição do Estado de Direito, o tributo associava-se a práticas servis compulsórias e arbitrárias, frequentemente sem retorno social, como os desígnios da monarquia a fim de financiar exércitos em suas batalhas territoriais. A principal diferença da tributação ao longo da história é que ela deixou de ser uma atividade de benefício unilateral, isto é, apenas para quem tributa. Nesse sentido, a arrecadação tributária nos moldes atuais financia o serviço público em geral, “não há Estado sem tributo” (MACHADO e BALTHAZAR, 2017 apud OLIVEIRA, 2019, p. 10).

Segundo o Art. 3º do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/1966, que regula o sistema tributário nacional com base na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o conceito de tributo “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Diante disto, é importante destacar, ainda, que tributo é um gênero e proveniente deste há cinco espécies. Sendo três destas listadas pelo Código Tributário Nacional em seu Art. 5º “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria”. Enquanto as outras duas são previstas na Constituição Federal, a qual em seu Art. 148 menciona os “empréstimos compulsórios” e no Art. 195 cita as “contribuições sociais”. (ALVES, 2020, p. 19)

Um dos maiores desafios em relação à arrecadação tributária, e até mesmo da administração pública em geral, é lidar com o grande contingente de informações a serem processadas, pois a perda de dados por falha de processamento onera governos e governados. Um exemplo disto é a diminuição das receitas próprias municipais em virtude da evasão fiscal em consequência da fiscalização insuficiente por parte dos setores responsáveis. A esta questão, Leite (2007) aponta um caminho possível por meio dos avanços na área de Tecnologia de Informação e Comunicação (TIC):

No momento atual, evidencia-se crescente preocupação por parte de algumas administrações municipais em dar à informação um tratamento condizente com os anseios da renovação e modernização, revelada por iniciativas inovadoras de informatização de processos administrativos e de prestação de serviços públicos. Ocorre que a participação na Era da Informação, desafio, ora posto, requer das administrações municipais não só a aceleração de seus processos de informatização interna como também a promoção de seus alinhamentos aos novos paradigmas por ela lançados. (GONÇALVES, 2000, apud LEITE, 2007, p. 18)

É diante deste cenário que as ferramentas e estratégias ligadas ao chamado Governo Eletrônico (E-GOV) têm sido aderidas. Segundo Prado, Ribeiro e Diniz (2012), a popularização do conceito de governo eletrônico a partir da década de 90 relaciona-se ao exponencial aumento do uso da internet e também em virtude da pretensão de modernização administrativa do setor público. Ainda, segundo os autores, o conceito de E-GOV tornou-se amplamente associado ao uso de internet para a prestação de serviços públicos, entretanto, esta iniciativa tem boas chances de “aperfeiçoar o relacionamento entre governo e cidadãos, uma vez que está baseado no uso de ferramentas que aumentam a agilidade e a transparência nas trocas de informação na sociedade” (IBID, 2012, p. 16).

Assim, em busca de integralizar a atuação das administrações tributárias dos entes federativos, o primeiro Encontro Nacional dos Administradores Tributários (ENAT) foi realizado na cidade de Salvador/BA, em 2004. Na segunda edição do ENAT, ocorrida em 2005, foram assinados os Protocolos de Cooperação nº 02 e nº 03, com o objetivo de desenvolver e implantar o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-E). Integrado ao Programa de Aceleração do Crescimento 2007-2010 (PAC), o SPED foi instituído pelo Decreto nº 6.022, de 22 de janeiro de 2007, e representa o alavancamento do governo eletrônico no Brasil (RECEITA FEDERAL, 2021).

Dessa forma, o SPED moderniza sistematicamente as obrigações acessórias, permitindo que o contribuinte administre seus dados fiscais eletronicamente, validando-os por meio da escrituração digital. Sendo composto por doze (12) subprojetos, seus principais objetivos são:

- **Promover a integração dos fiscos**, mediante a padronização e compartilhamento das informações contábeis e fiscais, respeitadas as restrições legais.
- **Racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes**, com o estabelecimento de transmissão única de distintas obrigações acessórias de diferentes órgãos fiscalizadores.
- **Tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários**, com a melhoria do controle dos processos, a rapidez no acesso às informações e a fiscalização mais efetiva das operações com o cruzamento de dados e auditoria eletrônica. (RECEITA FEDERAL, 2021)

Um dos subprojetos abrangidos pelo SPED é a Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-E), esta propõe a substituição da emissão de notas manuais por processo eletrônico. Com o intuito de analisar mais a fundo os efeitos da modernização da arrecadação tributária, este trabalho focaliza os estudos na implementação da NFS-E em uma administração que já a tenha aderido.

2.2 Nota Fiscal de Serviço Eletrônica

O projeto da NFS-E surgiu das discussões em torno da necessidade de integralizar as administrações tributárias de todas as esferas governamentais. Em consonância com o Protocolo de Cooperação ENAT nº 02, de 7 de dezembro de 2007, este projeto foi desenvolvido em parceria pela Receita Federal e a Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais (Abrasf). Desse modo, a nota fiscal de serviço eletrônica é um documento virtual, gerado e armazenado eletronicamente, por meio do qual são operacionalizados os dados referentes à prestação de serviço (NETO e MARTINEZ, 2016).

De acordo com o portal do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), a implementação da NFS-E beneficia as administrações tributárias “padronizando e melhorando a qualidade das informações, racionalizando os custos e gerando maior eficácia”. Um dos benefícios é a dispensa do uso de papel já que não precisa emitir ou armazenar guia física.

Segundo o SPED:

A geração da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica - NFS-e é feita, automaticamente por meio de serviços informatizados, disponibilizados aos contribuintes. Para que sua geração seja efetuada, dados que a compõem serão informados, analisados, processados, validados e, se corretos, gerarão o documento. A responsabilidade pelo cumprimento da obrigação acessória de emissão da NFS-e e pelo correto fornecimento dos dados à secretaria, para a geração da mesma, é do contribuinte. (SPED, 2021, p. 1)

Segundo informa Campos e Santos (2018), antes de aderir a NFS-E, o Setor de Tributos do município de Tomé-Açu, operacionava a arrecadação do ISSQN de duas maneiras distintas. Sendo a primeira delas, um processo simplificado, no qual o prestador ou tomador do serviço, mediante apresentação de nota fiscal, solicita ao Setor de Tributos o documento de arrecadação municipal (DAM), realiza o pagamento, e posteriormente a isso é dado baixa no sistema.

A segunda forma de arrecadação praticada partia da constatação de irregularidades relacionadas à empresa prestadora de serviço e o não recolhimento do imposto devido. A intevenção fiscal ocorria em forma de notificação propondo um acordo entre a empresa devedora e o município. Caso a empresa aceite o acordo, o Setor de Tributos emite o DAM a ser pago, caso contrário, o processo é enviado para a Procuradoria Municipal. As duas formas de arrecadação expostas geravam documentos impressos, além da necessidade de lomoção do contribuinte até o departamento de Tributos, onde informava seus dados para a emissão do DAM.

A implantação da NFS-E permite que os cadastros sejam realizados pelos contribuintes no Portal do Sistema Tributário Municipal. Na primeira página do portal, estão disponíveis manuais que orientam, passo a passo, o credenciamento, declaração de serviços e emissão de notas. Dessa forma, todas as informações transmitidas acerca das atividades e serviços prestados são de responsabilidade do contribuinte. Estes dados serão comparados eletronicamente aos dados disponibilizados pelos órgãos reguladores e, caso estejam em conformidade, o cadastro é deferido. Através de login e senha recebidos no email informado, o contribuinte preenche e lança todas as notas, tendo um prazo que vai do dia 30 ao dia 10 de cada mês para realizar o pagamento. O sistema atesta o pagamento e dá baixa automaticamente. Caso haja incongruência nos dados ou ausência de pagamento, o contribuinte fica impedido de emitir novas notas até que regularize sua situação.

Sobre os benefícios oriundos do uso da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica, Lima (2015, p. 8) destaca as principais vantagens que a implantação da NFS-E traz às administrações

tributárias: a) confiabilidade na autenticidade da nota fiscal; b) redução de custo e tempo com o controle das notas fiscais; c) aumento da arrecadação do ISSQN; d) agilidade nos procedimentos de fiscalização; e) diminuição da sonegação. Assim, os estudos voltados para a análise dos impactos da NFS-E demonstram que esta tem apresentado eficácias nos contextos fiscais que a aderiram.

Diante do exposto, conceituação e vantagens de adesão à NFS-E, é importante que a abordagem conceitual também se estenda ao imposto objeto deste trabalho, o imposto sobre serviço de qualquer natureza (ISSQN).

2.3 O ISSQN dentre os demais impostos de encargo municipal

De acordo com estudos realizados acerca da arrecadação tributária do município de Tomé-Açu/PA, o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) representa a maior parcela da receita própria municipal. Fato constatado por Campos e Santos (2018), ao utilizar o exercício de 2017 como referência, seus estudos demonstraram a expressividade do recolhimento do ISSQN pelo município:

Em 2017 o ISSQN contribuiu R\$ 2.502.607,14, cerca de 50% da receita total de R\$ 5.043.348,20 do município, enquanto que o segundo maior tributo arrecadado em 2017 foi a Contribuição para Custeio dos Serviços de Iluminação Pública (CCIP) com R\$ 626.942,45 que equivale a 12% do valor total. Logo, pode-se afirmar que em termos de montante arrecadado o ISSQN é o tributo mais importante para o município. (CAMPOS e SANTOS, 2018, p. 31)

Ao ponderar sobre o processo de arrecadação do ISSQN, as autoras anteriormente citadas, também destacam o potencial de crescimento proveniente de melhorias a serem feitas no Setor responsável. De modo que, em relação ao exercício de 2018, Marques e Lopes (2019) atestaram esta previsão positiva em relação ao aumento da arrecadação do imposto:

Constatando que, o valor global de tributos e impostos municipais em Tomé-Açu no ano de 2018 aumentou, porém ocorreu uma queda em percentual de arrecadação do IPTU. Em contrapartida, o ISS continuou arrecadando mais, girando sua receita de 50% para 62%, ou seja, deu continuidade na alavancagem da receita total do município de Tomé-Açu/PA, tornando-se o principal provedor de receita da localidade. (IBID, 2019, p. 49)

Dito isto, é necessário entender como se constitui este imposto, tal como seus dispositivos legais reguladores. Neste intuito, a Constituição Federal determina por meio do Art. 146 que cabe à lei complementar estabelecer normas para a definição da espécie de tributo, assim como o estabelecimento dos fatos geradores e bases de cálculo. Nestes conformes, o ISSQN é regulamentado pela Lei Complementar Número 116, de 31 de Julho de 2003.

O imposto em questão é classificado como tributo de competência municipal, segundo o previsto no Art. 156 da Constituição Federal, portanto, a totalidade da sua arrecadação é destinada à receita própria do município. Além disso, é de competência do município instituir, arrecadar e fiscalizar o ISSQN, por meio de lei ordinária, seguindo o apovisionado pela legislação nacional (ALVES, 2020).

Pois, mesmo sendo um imposto de responsabilidade municipal, a estrutura normativa do ISSQN é submetida à legislação de âmbito nacional, neste caso, os códigos tributários municipais possuem poderes limitados quanto a alguns aspectos de sua instituição, como no caso das alíquotas máximas e mínimas. Essa estipulação das alíquotas pretende diminuir as disparidades entre um código tributário municipal e outro (LIMA, 2015).

Segundo o Art. 156 da CF:

§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do caput deste artigo, cabe à lei complementar:

2.3.1 – fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;

2.3.2 – excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior;

2.3.3 – regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

Ficando estabelecido pela Lei Complementar 116/2003:

Art. 8º As alíquotas máximas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza são as seguintes:

I – (VETADO)

II – demais serviços, 5% (cinco por cento).

Art. 8º - A. A alíquota mínima do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza é de 2% (dois por cento). (Incluído pela Lei Complementar nº 157, de 2016)

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 009, de 12 de dezembro de 2005, dispõe sobre o Código Tributário do Município de Tomé-Açu. Segundo seu Art. 1º, esta lei “disciplina a atividade Tributária do município e estabelece normas de Direito Tributário a ela relativas”. Em conformidade com a Lei Complementar reguladora 116/2003, o Código Tributário Municipal de Tomé-Açu estabelece em seu Art. 170, que o ISSQN “tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa à lei, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador”. O inciso 3º do Art. 170 do CTM destaca, ainda, que a incidência deste imposto independe de:

I – da denominação dada ao serviço prestado;

II – da existência de estabelecimento fixo;

III – do cumprimento de quaisquer exigências legais, regulamentares ou administrativas, relativas à atividade, sem prejuízo das cominações cabíveis;

IV – do resultado financeiro obtido;

V – do pagamento pelos serviços prestados.

Já os casos de não incidência do ISSQN especificados no Art. 171:

I - as exportações de serviços para o exterior do País;

II - a prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;

III - o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.

A respeito das obrigações tributárias, o CTM aponta como sujeito passivo, ou seja, aquele que tem a obrigação de pagar o imposto, o prestador de serviço na condição de autônomo ou empresa, ressalvadas as exceções previstas na lei. O sujeito ativo é o município do estabelecimento do prestador, caso não haja estabelecimento, o mesmo aplica-se ao domicílio do prestador.

Dessa forma, o Art. 176 estipula que a base de cálculo do imposto é o preço do serviço,

e conforme o Art. 177, “a alíquota praticada pelo município de Tomé- Açu é de 5% (cinco por cento) para todos os serviços constantes do anexo 1”.

Acerca das isenções, fica estabelecido no Art. 201 que o ISSQN não incide sobre atividades “esportivas; culturais (exceto quando se tratar de shows artísticos); educativas”. Sendo solicitadas em requerimento, como prevê o Art. 203, acompanhado dos estatutos e atos constitutivos, demonstrando o interesse da comunidade e os fins beneficentes.

Ademais, mediante a importância que este imposto representa para o custeio das contas municipais, ocorreram algumas mudanças no departamento responsável pela arrecadação. Como uma das principais alterações pode-se destacar o uso da NFS-E, implementado pelo Setor de Tributos no exercício de 2021. Esta medida se deu principalmente em virtude da possibilidade de cruzar os dados informados pelo contribuinte com os dados de outros órgãos públicos, como a Receita Federal e JUCEPA. Esta integralização de informações maximiza o processo de arrecadação e melhora as condições de monitoramento, diminuindo as chances de evasão e sonegação fiscal, assunto tratado na seção subsequente.

2.4 Evasão fiscal

A evasão fiscal é conceituada por estudiosos de diferentes áreas e, em geral, muito se assemelha ao conceito de elisão fiscal. Segundo a Enciclopédia Jurídica da PUCSP, um “critério seguro” para distinguir evasão de elisão, seria atribuir caráter ilícito para a primeira e lícito para a segunda. Nesta esteira, Ferreira (2019, p. 52) alude que “A sonegação, ou evasão fiscal, só ocorre se o contribuinte decidir que não irá honrar suas obrigações tributárias”. A Lei 4.729 de 14 de julho de 1965 determina que configura crime de sonegação fiscal:

- i) prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei; ii) inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública; iii) alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública; iv) fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis; v) exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal.

Ao propor um modelo de monitoramento de combate à evasão fiscal do ISS para o município de Caucaia, o estudo de Costa (2020) aborda a evasão como algo nocivo às receitas tributárias, a ponto de pôr em risco a autonomia financeira do município. A autora chama a atenção para a dependência que os municípios têm acerca dos repasses intergovernamentais, e aponta que “uma das formas de aumentar a autonomia dos municípios é impulsionar o crescimento de arrecadação própria por meio da implantação de dinâmicas mais eficientes de fiscalização, que coíbam a evasão e o inadimplemento fiscal” (COSTA, 2020, p. 16).

Baseado em estudos como os de Medeiros (1993), Fjedstad e Semboja (2001) e Richardson (2006), Borgheti (2013) destaca que, apesar da evasão fiscal ser uma realidade encarada pelos sistemas tributários, esta acontece de forma mais incisiva em alguns lugares. Como é o caso dos países em desenvolvimento, onde a evasão corrói mais da metade da receita tributária potencial. Seu estudo buscar identificar as causas determinantes da evasão

fiscal, pois acredita ser “fundamental para orientar as administrações tributárias na elaboração de políticas que promovam a justiça fiscal na busca de recursos para os entes públicos” (IBID, 2013, p. 12).

Considerando que a receita própria, decorrente da arrecadação tributária, seja a principal fonte de custeio dos municípios, é possível concluir que:

[...] a população é a principal afetada com os mecanismos que prejudicam o potencial de arrecadação do ente. Com a evasão, a criação e efetivação de programas sociais ficam impossibilitadas. Além disso, merece ser destacado o prejuízo no desenvolvimento local como um todo. Uma redução considerável das práticas que limitam a realização das receitas públicas, sonegação e inadimplência, abriria caminhos inclusive para uma redução da carga tributária, uma vez que diminuiria a sobrecarga sobre os contribuintes adimplentes. (COSTA, 2020, p. 17)

Em relação às causas que levam as pessoas a se eximirem das suas obrigações tributárias, Pinto (2008) destaca:

- a) a percepção de que a carga tributária é justa ou excessiva, em relação aos benefícios gerados para a sociedade;
- b) a percepção de que o governo aplica adequadamente os recursos arrecadados ou não oferece retorno condizente com os valores recolhidos;
- c) a percepção de que o governo é capaz ou incapaz de apurar e punir casos de fraude fiscal;
- d) a percepção sobre facilidade ou dificuldade de entender o sistema tributário e lidar com suas formalidades;
- e) a percepção sobre o comportamento dos demais contribuintes;
- f) a percepção de equidade ou inequidade, em relação ao tratamento dado pelo sistema fiscal aos contribuintes em condições idênticas. (PINTO, 2008, p. 120)

Ao analisar a evasão fiscal em Portugal, Amorim (2007) aponta alguns fatores que contribuem para essa prática, tais como a elevada carga tributária, escassez de recursos humanos e logísticos e fiscalização insuficiente por parte da administração fiscal. Além disso, também é destacado a senso de impunidade entre os contribuintes que praticam atos fiscais ilícitos, decorrente dos poucos casos de condenação judicial.

Tais afirmações ocorrem acerca do sistema tributário de Portugal, mas também podem ser relacionadas à situação da evasão fiscal no Brasil. A respeito disto, segundo um estudo encomendado pela Confederação Nacional da Indústria, o sistema tributário brasileiro é mal avaliado nas sete características desejáveis em um sistema tributário, sendo elas: 1) Número de Tributos; 2) Simplicidade; 3) Estabilidade de regras; 4) Direitos e garantias do contribuinte; 5) Transparência; 6) Segurança jurídica e 7) Prazo de recolhimento dos tributos. Todas as características tiveram pelo menos 70% das avaliações negativas (CNI, 2015, p. 02).

Destarte, evidencia-se que a evasão fiscal é um problema social que urge providências, pois na tentativa de compensar as perdas evadidas, o sistema tributário acaba onerando os contribuintes adimplentes com a elevação da carga tributária e indiretamente o aumento nos preços das mercadorias e serviços.

3. METODOLOGIA

Este tópico trata dos procedimentos metodológicos, cuja caracterização é feita sob fundamentação teórica. Neste, a pesquisa é caracterizada de acordo com as técnicas utilizadas e também são apresentados os sujeitos envolvidos e o universo de pesquisa.

3.1 Caracterização da pesquisa quanto à natureza, aos objetivos e abordagem

Considerando viável a cooperação entre diferentes tipos de pesquisas, é importante destacar que “todas as pesquisas carecem de fundamento teórico e metodológico” como afirma Demo (2000, p. 22). Ainda, é necessário entender que alguns aspectos metodológicos tendem a classificar a natureza da pesquisa, e nesse sentido, a natureza desta pesquisa classifica-se como aplicada, cujo objetivo é gerar conhecimento para atender a uma problemática específica, a qual “envolve verdades e interesses locais” (PRODANOV e FREITAS, 2008, p. 51).

Na mesma esteira, Silva (2017) destaca que a metodologia deve se relacionar com os objetivos da pesquisa e a finalidade do projeto. Sendo assim, em consonância com objetivos propostos neste estudo, esta pesquisa classifica-se como descritiva e exploratória, já que descreve um fenômeno ao mesmo passo em que proporciona mais “familiaridade com o problema” (SILVA, 2017, p. 154). Neste caso específico, o fenômeno analisado é o possível impacto que a implementação da NFS-E causou na arrecadação do ISSQN no município de Tomé-Açu/PA, de forma tal que este estudo aproxima o contribuinte da informação acerca da arrecadação municipal em relação ao imposto de maior expressividade da receita tributária municipal (CAMPOS e SANTOS, 2018).

Ainda, compreendendo que “é possível utilizar uma combinação de abordagem qualitativa e quantitativa, pois esse conjunto permite recolher mais informações do que se poderia conseguir isoladamente” (COELHO, 2021, p. 1), a abordagem desta pesquisa classifica-se como qualitativa, pois dá conta de aspectos descritivos sem necessariamente atrelar-se ao critério numérico, mas também se vale de técnicas quantitativas, como acontece na organização em percentual de respostas dos questionários aplicados, ou ainda na apresentação dos valores de arrecadação em gráficos.

3.2 Estudo de caso

O estudo de caso foi escolhido como procedimento técnico em virtude das limitações relacionadas ao pouco tempo para realização da pesquisa. Como salienta Silva (2007), diante de tais condições, o estudo de caso possibilita a delimitação de um universo de estudo menos amplo e, portanto, com um contingente de dados que possa ser processado a contento. Também importa frisar que “como esforço de pesquisa, o estudo de caso contribui, de forma inigualável, para a compreensão que temos dos fenômenos individuais, organizacionais, sociais e políticos” (YIN, 2001, p. 21). Considerando ainda, que:

Pode-se encontrar estudos de caso até mesmo na economia, em que a estrutura de uma determinada indústria, ou a economia de uma cidade ou região, pode ser investigada através do uso de um projeto de estudo de caso. Em todas essas situações, a clara necessidade pelos estudos de caso surge do desejo de se compreender fenômenos sociais complexos. (IBID. p. 21)

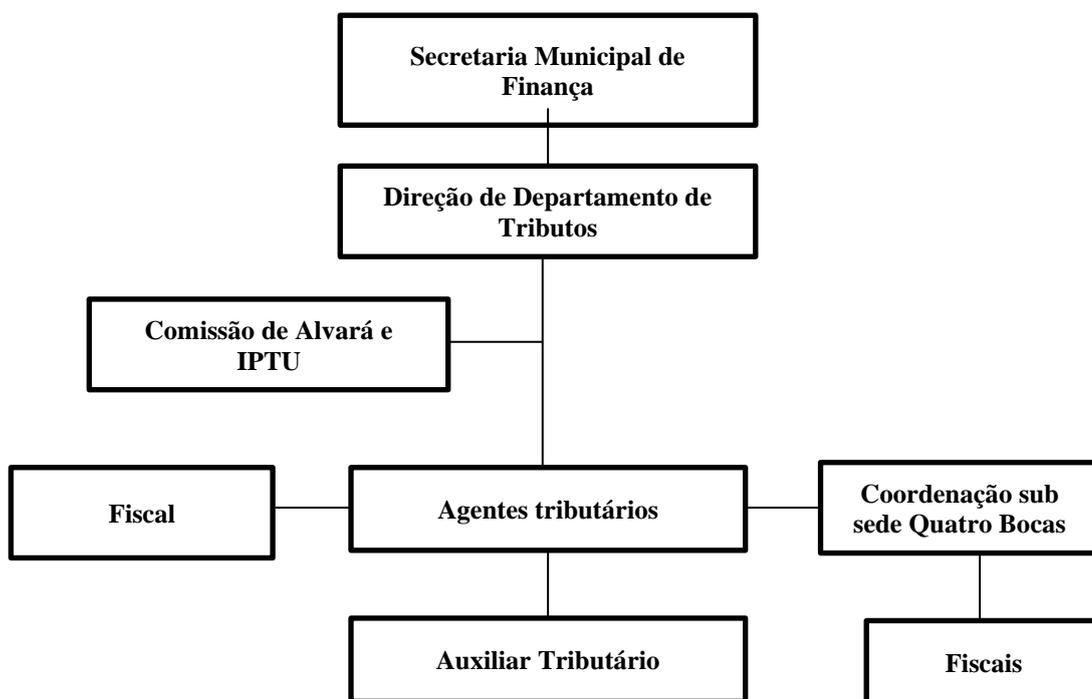
Com esta compreensão, a fim de averiguar as possíveis mudanças na arrecadação do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) do município de Tomé-Açu/PA em relação à instituição do uso da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-E), comparou-se o período anterior e posterior à implementação desta ferramenta, fazendo uma triangulação de informações por meio dos balanços de arrecadação mensal, percepção dos servidores e percepção dos contribuintes levantadas por meio de questionários.

3.3 Universo de pesquisa

Este estudo foi desenvolvido no município de Tomé-Açu, o qual fica localizado na Mesorregião Nordeste Paraense, a 200 km da capital Belém, sua extensão territorial corresponde a 5.145,361km², com população de 56.518 pessoas (IBGE, 2010). A cidade de Tomé-Açu foi criada a partir do desmembramento territorial do município de Acará, sua emancipação foi possível em virtude da Lei Estadual, nº 4.505 de 30 de Dezembro de 1943, que permitiu a criação de novos municípios. A respeito de sua atividade econômica, o município apresenta uma produção agrícola variada, sendo considerado “um dos polos de desenvolvimento da agricultura comercial mais importante do Estado do Pará, que utiliza sistemas modernos de cultivo” (BELATO e SERRÃO, 2019, p.132).

Especificamente direcionado ao Setor de Tributos da Prefeitura Municipal, departamento subordinado à Secretária Municipal de Finanças, responsável pela arrecadação tributária. Atualmente o setor conta com dezoito (18) servidores e organiza-se da seguinte maneira.

Figura 1 – Organograma do departamento de tributos de Tomé-Açu



Fonte: Campos e Santos (2018)

3.4 Coleta e tratamento dos dados

A respeito das técnicas adotadas para a coleta dos dados analisados por esta pesquisa, é necessário sinalizar que houve mesclagem destas, visando o melhor desenvolvimento do estudo de caso. Na esteira de Severino (2017), assume-se que:

As técnicas são os procedimentos operacionais que servem de mediação prática para a realização das pesquisas. Como tais, podem ser utilizadas em pesquisas conduzidas mediante diferentes metodologias e fundadas em diferentes epistemologias. Mas, obviamente, precisam ser compatíveis com os métodos adotados e com os paradigmas epistemológicos adotados. (SEVERINO, 2017, p. 94)

Entendendo isto, segue descrito cada tipo de pesquisa utilizado, tal como é apontado o emprego de suas respectivas técnicas dentro deste estudo de caso.

3.4.1 Pesquisa Bibliográfica

De acordo com Prodanov e Freitas (2018) a principal característica dessa pesquisa é ser baseada em material já publicado, como livros, revistas, periódicos, artigos acadêmicos, dissertações, monografias e toda sorte de material do gênero que já tenha sido avaliado e esteja disponível para consulta. Esta pesquisa serviu para embasar os conceitos abordados por este trabalho, bem como pôr o pesquisador em contato com os estudos anteriores realizados sob o mesmo prisma. Foi realizada por meio de busca guiada por palavras-chave correspondentes ao tema, em plataformas digitais como a Biblioteca Digital de Trabalhos Acadêmicos (BDTA) e Google Acadêmico.

3.4.2 Pesquisa Documental

Esta pesquisa se assemelha com a pesquisa bibliográfica, pois também trata de um levantamento de material, no entanto, segundo Gil (2008), a principal diferença entre os dois tipos de pesquisa é que a documental “baseia-se em materiais que não receberam ainda um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa” (apud PPRODANOV e FREITAS, 2018, p. 66). No caso deste trabalho, os relatórios eletrônicos de arrecadação mensal disponibilizados pelo Setor de Tributos, foram analisados em um período de meses correspondentes, de março a dezembro. Isto feito em busca de mapear o comportamento da arrecadação do ISSQN ao comparar o exercício anterior (2020) e o posterior (2021) ao uso da NFS-E, implantada no Setor de Tributos da P.M.T.A a partir do mês de março de 2021. Além disso, também foram analisadas as Leis de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Complementar Nº009/2005, que dispõe sobre o Código Tributário Municipal vigente.

3.4.3 Pesquisa *Survey*

Também conhecido como Levantamento *Survey*, “esse tipo de pesquisa ocorre quando envolve a interrogação direta das pessoas cujo comportamento desejamos conhecer através de algum tipo de questionário” (PRODANOV e FREITAS, 2018, p. 57). Neste trabalho, foram utilizados dois questionários para averiguação da percepção tanto dos servidores do Setor de Tributos quanto dos contribuintes acerca das mudanças ocorridas no processo de arrecadação do ISSQN desde a instituição do uso da NFS-E.

O questionário aplicado aos servidores do Setor de Tributos é composto por doze (12) questões, divididas em dois (02) blocos. O primeiro bloco, com cinco (05) questões objetivas, identifica o respondente quanto ao gênero, idade, função, escolaridade e conhecimentos de informática. O segundo bloco, com sete (06) questões objetivas, trata diretamente da participação do servidor no processo de emissão da NFS-E e o conhecimento que o mesmo possui a esse respeito, a questão de número 12 é discursiva e abre espaço para que os respondentes falem sobre os desafios e possibilidades relacionados à implementação. Dos dezoito (18) servidores lotados no Setor, apenas oito (08) responderam o questionário, pelo fato dos demais não participarem do processo de arrecadação do ISSQN.

Por sua vez, o questionário aplicado aos contribuintes é composto por seis (06) questões, sendo as quatro (04) primeiras objetivas, que têm a finalidade de verificar qual o tempo de atuação na área contábil o respondente possui, se tinha conhecimento sobre a NFS-E antes da implementação, se precisou fazer investimentos técnicos e a sua opinião sobre esta

mudança como estratégia de combate a evasão fiscal. A questão de número 5 apresenta um quadro descritivo, no qual o respondente avalia de 1 a 5 o nível dos benefícios decorrentes do uso da NFS-E. Do mesmo modo, a questão de número 6 apresenta um quadro descritivo, no qual o respondente avalia de 1 a 5 o nível de dificuldades decorrentes do uso da NFS-E.

Devido à limitação de processamento do grande contingente de dados que um grupo maior de contribuintes geraria, e considerando que os contadores autônomos prestam serviços para muitas empresas do município, o questionário foi aplicado a catorze profissionais desta categoria que prestam serviço de emissão de NFS-E, obtendo o total de dez (10) respondentes.

Optou-se por aplicar os questionários impressos, anexados ao Termo de Consentimento Livre e Esclarecido, que foi devidamente assinado pelos pesquisadores e respondentes. Isso se deu pela indisposição de alguns participantes em responder o questionário enviado por aplicativo de mensagens instantâneas. O recolhimento ocorreu assim que houve sinalização de conclusão dos participantes.

3.4.4 Tratamento dos dados

Para montar os gráficos de arrecadação, foram utilizados os valores extraídos dos demonstrativos eletrônicos do Setor de Tributos. Assim, para compor a amostra analisada considerou-se o período a partir do mês de implementação até o final do exercício, ou seja, de março a dezembro de 2020. Posto em comparação com os valores arrecados no mesmo período de meses do exercício de 2021. Acerca dos valores orçados e realizados, considerou-se o estipulado pela Lei 2.168 de 3 de Julho de 2020, que dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentária do exercício de 2021.

Os resultados dos questionários foram organizados separadamente em planilhas no editor Excel 2016, onde foram tabulados e representados em forma de tabelas, quadros e gráficos. Estes são apresentados e discutidos no tópico seguinte.

4. ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

Neste tópico serão apresentados os resultados provenientes das pesquisas documental e *Survey*. Os dados serão discutidos à medida que forem sendo dispostos em três seções distintas, tratando-se respectivamente acerca dos dados referentes a arrecadação do ISSQN, dos resultados dos questionários aplicados aos servidores e dos resultados dos questionários aplicados aos contribuintes.

4.1 Arrecadação do ISSQN no município de Tomé-Açu

Os primeiros dados a serem considerados são os referentes à expressividade do ISSQN dentre os demais tributos que integram a receita do município de Tomé-Açu. Para isso, serão apresentados os balanços de arrecadação dos exercícios 2020 e 2021.

Tabela 1 – Demonstrativo da arrecadação tributária 2020.

IMPOSTO	ARRECADAÇÃO 2020	%
ALVARÁ	R\$ 505.883,91	3,90%
ILUMINAÇÃO PÚBLICA	R\$ 484.196,58	3,73%
IPTU	R\$ 323.261,01	2,49%
IRRF	R\$ 4.147.508,56	31,94%
ISS	R\$ 7.164.760,85	55,18%
ITBI	R\$ 230.633,79	1,78%

EXECUÇÃO DE OBRAS	R\$ 93.160,13	0,72%
VIGILÂNCIA SANITÁRIA	R\$ 8.127,95	0,06%
OUTROS	R\$ 26.748,74	0,21%
TOTAL	R\$ 12.984.281,52	100,00%

Fonte: Os autores (2022) com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos da P.M.T.A (2022)

Tabela 2 - Demonstrativo da arrecadação tributária 2021.

IMPOSTO	ARRECAÇÃO 2021	%
ALVARÁ	R\$ 826.077,52	5,12%
ILUMINAÇÃO PÚBLICA	R\$ 1.184.894,11	7,35%
IPTU	R\$ 321.611,81	2,00%
IRRF	R\$ 4.409.116,28	27,35%
ISS	R\$ 7.733.019,03	47,97%
ITBI	R\$ 1.132.959,90	7,03%
EXECUÇÃO DE OBRAS	R\$ 305.905,65	1,90%
VIGILÂNCIA SANITÁRIA	R\$ 8.191,03	0,05%
OUTROS	R\$ 279.242,94	1,73%
TOTAL	R\$ 16.118.880,81	100,00%

Fonte: Os autores (2022) com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos da P.M.T.A (2022)

Como demonstram as tabelas 1 e 2, nos dois exercícios em questão, o ISS teve o maior contingente de arrecadação em comparação aos demais tributos, representando 55,18% da receita total de 2020, e 47,97% da receita total do ano seguinte. Ao comparar os dois rendimentos, é possível perceber que de 2020 para 2021 houve aumento da arrecadação em reais (+568.258,18), apesar de uma pequena retração no percentual de representação do ISSQN dentro da receita total. O que pode ser explicado pelo crescimento percentual de outros tributos, como no caso do Alvará (1,23%), Iluminação Pública (3,62%) e ITBI (5,25%).

Comprovada a expressividade da arrecadação do ISS nos dois exercícios, os próximos dados apresentados referem-se ao estipulado como previsão de receita para os dois exercícios, segundo a Lei Nº 2.168 de 03 Julho de 2020, Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Desse modo, a tabela seguinte apresenta a receita realizada, total arrecadado nos exercícios 2020 e 2021, em comparação com a receita orçada, baseada no que dispõe a LDO.

Tabela 3 – Receita orçada X Receita arrecadada

ANO	RECEITA ORÇADA	RECEITA REALIZADA	DIFERENÇA
Arrecadação 2020	R\$ 7.946.820,00	R\$ 7.164.760,85	-R\$ 782.059,15
Arrecadação 2021	R\$ 8.344.161,00	R\$ 7.650.881,57	-R\$ 693.279,43

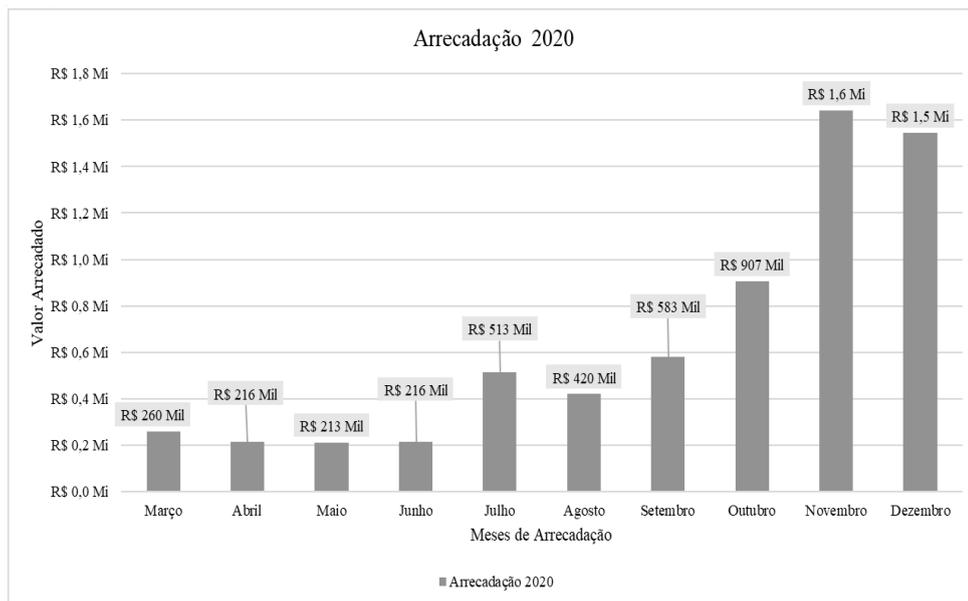
Fonte: Os autores (2022) com base nos dados da Lei nº 2.168 de 03 de Julho de 2020

Ao comparar as receitas dos dois exercícios, evidencia-se a disparidade entre o que foi previsto e o que foi arrecadado. No ano de 2020 a arrecadação ficou 9,84% abaixo do que estipulou a LDO, já em 2021 a diferença representa 8,31%. Apesar dos resultados obtidos com a arrecadação terem ficado aquém do previsto, percebe-se de um ano para o outro houve diminuição no percentual negativo, o que pode ser associado ao aumento da arrecadação no exercício de 2021.

Assim, ao encargo do proposto pelos objetivos desta pesquisa e considerando que o ISSQN é o tributo sob o foco desta análise, serão apresentados seus rendimentos mensais de

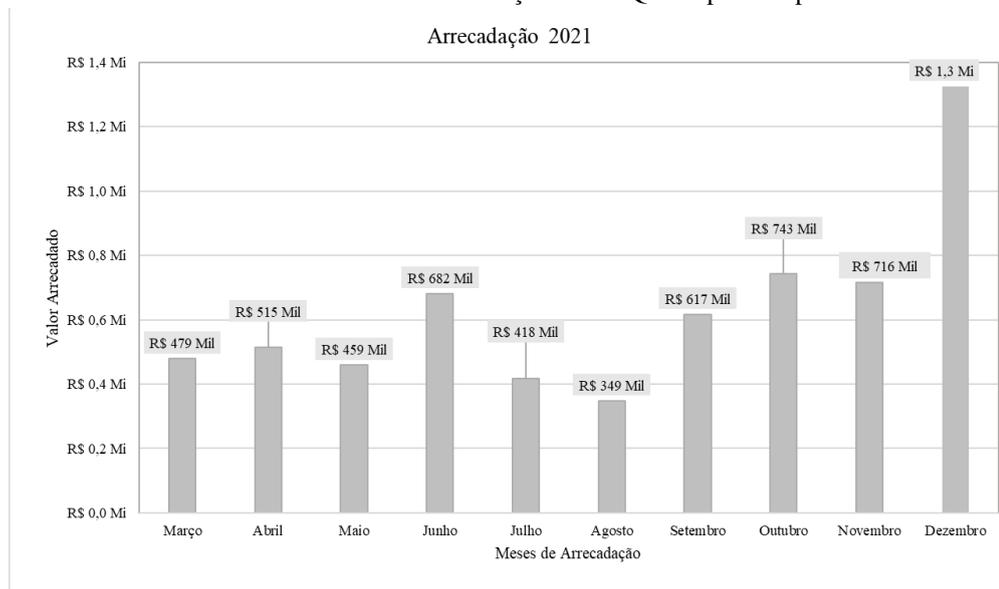
arrecadação, para que se possa compreender de forma mais acurada os efeitos da implementação da NFS-E em relação a essa receita específica. Para tanto, apresentam-se os gráficos demonstrativos da arrecadação mensal do ISSQN referente ao exercício de 2020, período anterior à implementação, e 2021, período posterior. Considerando, ainda, que a NFS-E foi implementada no mês de março de 2021, serão descartados os meses anteriores (janeiro e fevereiro), com o intuito de comparar períodos correspondentes.

Gráfico 1 – Demonstrativo mensal de arrecadação do ISSQN do período anterior à



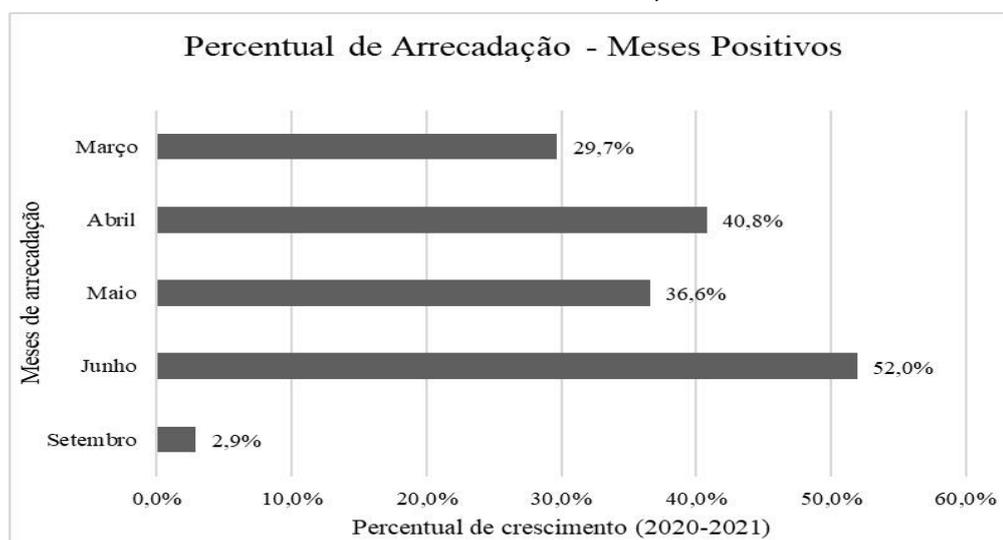
Fonte: Os autores (2022) com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos da P.M.T.A

Gráfico 2 - Demonstrativo mensal de arrecadação do ISSQN do período posterior à

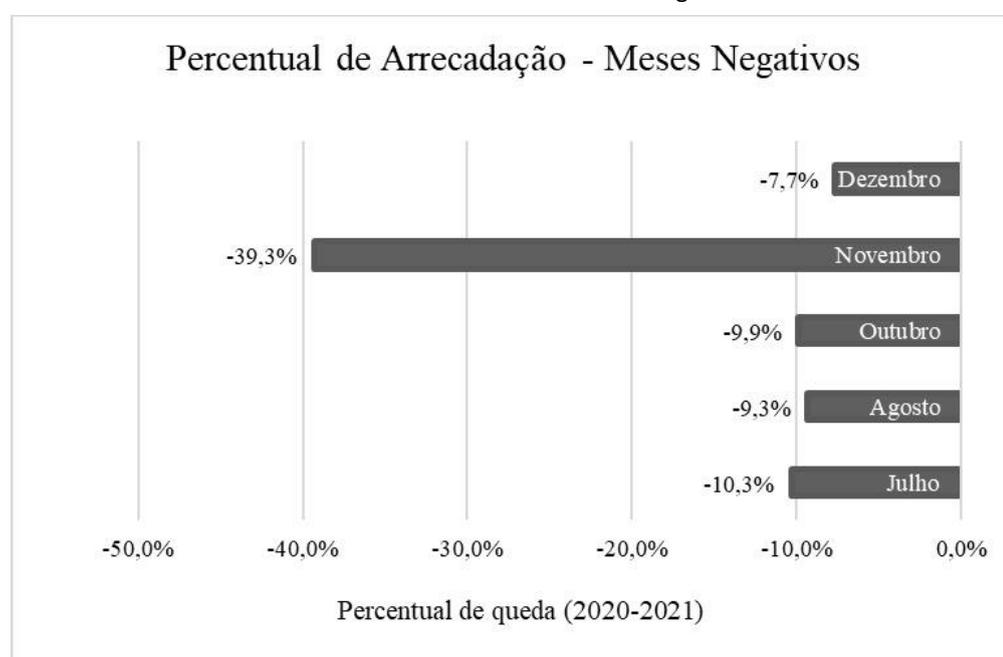


Fonte: Fonte: Os autores (2022) com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos da P.M.T.A (2022)

Agrupando os meses em duas categorias, considerando percentual positivo para os meses que apresentam aumento de arrecadação e percentual negativo para os meses que apresentam queda, são obtidos os seguintes resultados:

Gráfico 4 – Meses com resultados positivos

Fonte: Os autores (2022) com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos da P.M.T.A (2022)

Gráfico 3 – Meses com resultados negativos

Fonte: Os autores (2022) com base nos dados fornecidos pelo setor de tributos da P.M.T.A (2022)

Diante do exposto, comprova-se o aumento de arrecadação do ISSQN do período posterior à implementação. Todavia, apesar do saldo positivo, o crescimento não é muito expressivo (7%). Como 2021 é o período imediatamente posterior, há de se considerar os fatores relacionados às dificuldades da transição de um modelo de arrecadação para outro.

A fim de verificar os efeitos da mudança, foram averiguadas as percepções dos sujeitos envolvidos. É o que se discute nas próximas seções.

4.2 Percepção dos servidores do Setor de tributos

O questionário aplicado aos servidores do Setor de Tributos é composto por doze (12)

questões, divididas em dois (02) blocos. O primeiro bloco, com cinco (05) questões objetivas, identifica o respondente quanto ao gênero, idade, função, escolaridade e conhecimentos de informática. Sendo relevante conhecer o perfil dos sujeitos que trabalham diretamente com a arrecadação do ISSQN. Desse modo, para questão é apresentada um tabela com as opções e total de respostas, além do percentual de representação.

Tabela 4 – Identificação por gênero

GENERO	Nº DE PARTICIPANTES	%
MASCULINO	5	63%
FEMININO	3	38%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Tabela 5 – Faixa etária

INTERVALO DE IDADE	Nº DE PARTICIPANTES	%
18-28 Anos	1	13%
29-39 Anos	5	63%
40-50 Anos	1	13%
51-60 Anos	1	13%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Tabela 6 – Função desempenhada

FUNÇÃO	Nº DE PARTICIPANTES	%
Agente Tributário	5	63%
Auxiliar Administrativo	2	25%
Chefe de Departamento	1	13%
Outros	0	0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Tabela 7 - Escolaridade

GRAU DE ESCOLARIDADE	Nº DE PARTICIPANTES	%
Ensino Fundamental	0	0%
Ensino Médio	2	25%
Ensino Superior Incompleto	2	25%
Ensino Superior Completo	3	38%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Tabela 8 – Conhecimentos de informática

NÍVEL DE CONHECIMENTO - SISTEMA DE INFORMAÇÃO	Nº DE PARTICIPANTES	%
NENHUM	0	0%
BÁSICO	5	63%
AVANÇADO	3	38%
TÉCNICO	0	0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Analisando os dados, constata-se que a maioria dos servidores do Setor de Tributos de Tomé-Açu que participa do processo de arrecadação do ISSQN é do gênero masculino (63%), com idades entre 29 e 39 anos (63%), lotado como agente tributários (63%), com ensino superior completo (38%) e com conhecimento básico acerca de sistemas de informação (63%).

O segundo bloco de questões é composto por seis (05) questões objetivas e duas (02) questões discursivas, que averiguam a participação e o conhecimento do servidor a respeito do processo de arrecadação do ISSQN. Diante disto, ao serem questionados sobre seu conhecimento acerca do processo, todos os respondentes marcaram a partir de regular, como atesta a tabela abaixo:

Tabela 9 – Conhecimento sobre a arrecadação do ISSQN

CONHECIMENTO ACERCA DA ARRECAÇÃO ISSQN	Nº DE PARTICIPANTES	%
INSUFICIENTE	0	0%
REGULAR	3	38%
SUFICIENTE	5	63%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Sobre o tempo despendido para a emissão de notas, as respostas foram unânimes quanto à diminuição deste.

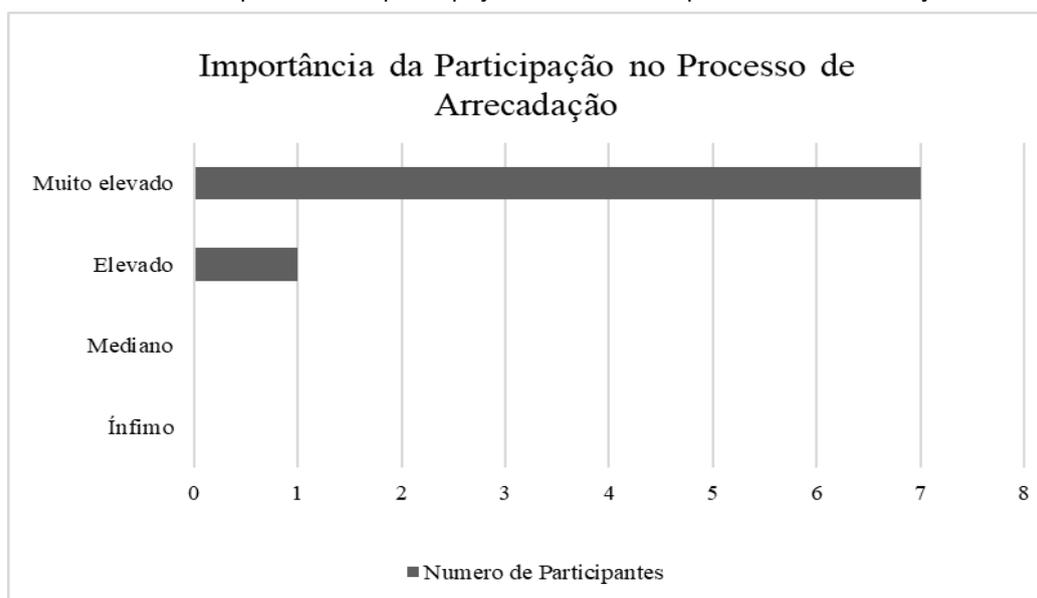
Tabela 10 – Tempo para emissão de notas

EM RELAÇÃO AO TEMPO PARA EMISSÃO DE NOTAS	Nº DE PARTICIPANTES	%
AUMENTOU	0	0%
DIMINUIU	8	100%
PERMANECEU O MESMO	0	0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

As questões de número 7, 8 e 9, medem em escalas de 1 a 10, o grau de importância da participação do servidor no processo de arrecadação do ISSQN, o grau de melhorias advindas da implementação e, por último, medem o grau de facilitação de emissão de notas.

Gráfico 5 – Importância da participação do servidor no processo de arrecadação



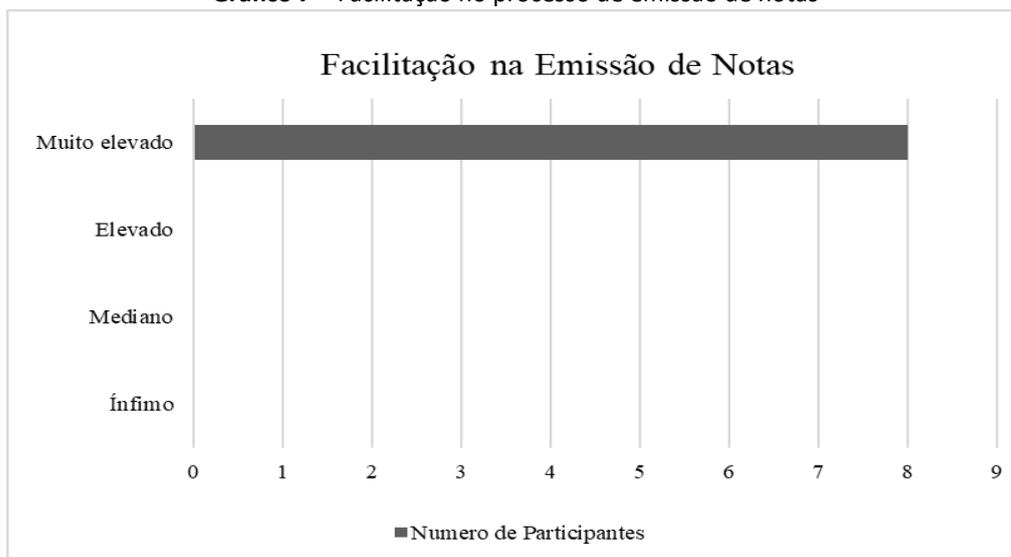
Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Gráfico 6 – Melhorias para o processo de arrecadação advindas da implementação



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Gráfico 7 – Facilitação no processo de emissão de notas



Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Para analisar estas escalas, foram adotados conceitos correspondentes. Desta feita, as respostas marcadas até o número 1 correspondem ao conceito "ínfimo", as respostas marcadas do número 2 ao 4 correspondem ao conceito "mediano", do número 5 ao 7 correspondem ao conceito "elevado" e as respostas marcadas do número 8 ao 10 correspondem ao conceito "muito elevado".

Isto posto, os resultados demonstram que em relação à importância da sua participação no processo de arrecadação do ISSQN (gráfico 5), 13% dos servidores considera de grau mediano, e 87% considera de grau muito elevado.

Acerca do grau de melhorias advindas da NFS-E (gráfico 6) e da facilitação do processo de emissão (gráfico 7), 100% dos servidores responderam o que corresponde a muito elevado.

As duas últimas questões solicitam que os servidores descrevam com suas palavras os principais desafios e possibilidades acerca da implementação da NFS-E. Considerando a natureza discursiva das duas últimas questões, nem todos quiseram responder, desse modo, obtiveram-se sete (7) respostas, que serão transcritas e apresentadas em quadro para a melhor visualização:

Quadro 1 - Desafios e possibilidades relacionadas ao processo de implementação da NFS-E

Nº	Respostas
1.	Na minha opinião, o processo de implementação da NFS-E foi excelente para nós funcionários, passamos a conhecer mais profundamente o processo e com isso melhorar o atendimento ao público.
2.	O sistema ajuda bastante, pois o próprio contribuinte pode emitir sua nota em casa mesmo.
3.	Na minha opinião, o processo de implementação da NFS-E foi excelente para nós funcionários, passamos a conhecer mais profundamente o processo e com isso melhorar o atendimento ao público.
4.	No início os contribuintes tiveram dificuldades com o site da prefeitura, mas após a assistência do Setor de Tributos, o processo foi facilitado e hoje é simples e rápido.
5.	Os desafios foram por parte da falta de conhecimento de alguns contribuintes, as possibilidades cresceram em relação a controle e aumento de arrecadação.
6.	Acredito que ajudou principalmente em relação à facilitação e diminuição de tempo que o contribuinte leva para resolver as questões referentes às notas.
7.	Tornou-se mais fácil acompanhar as informações cadastrais das empresas, melhorou o acompanhamento relacionado ao processo de retenção do ISSQN e possibilitou aumento na arrecadação para o município.

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Com isso, considerando as respostas aos critérios avaliados, pode-se afirmar que a percepção dos servidores em relação à implementação da NFS-E é positiva, dada a simplificação do processo. Ainda, em relação às dificuldades enfrentadas, os servidores apontam que estas podem ser atreladas a problemas técnicos e falta de conhecimento por parte dos contribuintes ao se adequarem ao novo sistema. O que se pretende averiguar na seção seguinte.

4.3 Percepção dos contribuintes

Os dez (10) respondentes deste questionário classificados como contribuintes são contadores que prestam serviços de emissão de notas no município. Partindo disto, para averiguar a percepção dos contribuintes em relação à implementação da NFS-E, foi aplicado um questionário composto por seis (06) questões, sendo as quatro (04) primeiras objetivas, que têm a finalidade de verificar qual o tempo de atuação na área contábil o respondente possui, se tinha conhecimento sobre a NFS-E antes da implementação, se foi preciso fazer investimentos técnicos e a sua opinião sobre esta mudança como estratégia de combate a evasão fiscal.

Sobre o tempo de atuação, os resultados foram o seguinte:

Tabela 11 – Tempo de atuação contábil

Tempo de Atuação	Nº de Participantes	%
Menos de dois anos	0	0
Entre dois a quatro anos	0	0
Entre quatro a seis anos	6	60%
Mais de seis anos	4	40%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Todos os profissionais atuam há mais de dois (02) anos, sendo que 60% já atuam entre quatro (04) e seis (06) anos, e 40% atuam há mais de seis (06) anos. De acordo com estes resultados, os respondentes fizeram parte do processo de mudança de um modelo de arrecadação para outro, logo, estão aptos para opinar sobre os efeitos da transição.

Sendo assim, as questões de número 2, 3 e 4 foram respondidas de forma unânime, como demonstram as tabelas abaixo:

Tabela 12 – Necessidade de investimento técnico

Você precisou fazer algum tipo de investimento técnico	Número de Participantes	%
Sim	0	0%
Não	10	100%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Tabela 13 – Conhecimento prévio sobre NFS-E

Antes da implementação, você já tinha conhecimento sobre emissão da NFS-E?	Número de Participantes	%
Sim	10	100%
Não	0	0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Tabela 14 – Efetividade no combate à evasão fiscal e aumento da receita

A NFS-E auxilia no combate à evasão fiscal	Número de Participantes	%
Sim	10	100%
Não	0	0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Ao que indicam os resultados, os contadores do município já estavam cientes de como funciona a NFS-E, também é possível constatar que a implementação não os onerou quanto à necessidade de investimentos técnicos. De modo que todos os que participaram do questionário concordam que a NFS-E combate a evasão, aumentando a receita de arrecadação sem elevar a carga tributária.

Adiante, a questão de número 5 apresenta um quadro descritivo, no qual o respondente avalia de 1 a 5 o nível dos benefícios decorrentes do uso da NFS-E.

Quadro 2 – Quadro avaliativo do nível de benefícios

Classificação dos benefícios para os contribuintes					
Descrição do benefício	1	2	3	4	5
Melhor gestão na organização, guarda e gerenciamento de documentos eletrônicos, facilitando a recuperação e troca de informações				40,0%	60,0%
Maior rapidez na emissão e consulta da nota fiscal, eliminando processos de digitação manual				30,0%	70,0%
Diminuição de erros na emissão da nota fiscal				30,0%	70,0%

Redução no consumo e arquivamento de papel			10,0%	30,0%	60,0%
Padronização das informações na emissão da nota fiscal				40,0%	60,0%

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Para análise, associam-se conceitos correspondentes, onde 1 corresponde a nulo, 2 corresponde a ínfimo, 3 corresponde a mediano, 4 corresponde a elevado e 5 corresponde a muito elevado. Sendo assim, o benefício “padronização das informações na emissão da nota fiscal” foi avaliado com o conceito mediano por 10% dos respondentes. Os benefícios com melhor avaliação foram a “diminuição de erros” (70%) e a “redução no consumo e arquivamento em papel” (70%).

Do mesmo modo, a questão de número 6 apresenta um quadro descritivo, no qual o respondente avalia de 1 a 5 o nível de dificuldades decorrentes do uso da NFS-E.

Quadro 3 – Quadro avaliativo do nível das dificuldades

Classificação das dificuldades para os contribuintes					
Descrição da dificuldade	1	2	3	4	5
Aumento do custo com a aquisição e manutenção de equipamentos de informática	30,0%	60,0%		10,0%	
Lentidão e erros no site no momento de emitir a Nota Fiscal	20,0%	50,0%	20,0%	10,0%	
Resistência a mudanças por parte dos profissionais na migração para a NFS-E	60,0%	40,0%			
Excesso de burocracia para a emissão	40,0%	50,0%	10,0%		
Lentidão na aprovação da prefeitura	30,0%	40,0%	30,0%		

Fonte: Dados da pesquisa (2021)

Utilizando os mesmos conceitos do quadro anterior, neste todas as dificuldades descritas receberam avaliações que foram do número 1 até o número 2, o que significa dizer que até 60% dos respondentes consideram o nível destas dificuldades nulo ou ínfimo. As dificuldades avaliadas com o maior nível foram “aumento do custo com a aquisição e manutenção de equipamentos de informática” e “lentidão e erros no site no momento de emitir a Nota Fiscal”, consideradas como dificuldades de nível elevado por 10% dos respondentes.

Destarte, os resultados demonstram que os contribuintes avaliam que, em relação à implementação da NFS-E, o nível dos benefícios provenientes foram superiores ao nível das dificuldades.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Segundo Prodanov e Freitas (2018, p.49) “o produto da pesquisa científica deve contribuir para o avanço do conhecimento humano”. Desse modo, considerando a importância da arrecadação tributária para o município, cujos rendimentos custeiam os serviços prestados à população, mudanças ocorridas no processo de arrecadação geram problemáticas de cunho social e, portanto, de interesse público. Nesse sentido, esta pesquisa se propôs a analisar os efeitos da implementação da NFS-E no município de Tomé-Açu,

partindo da seguinte problemática: A implementação da NFS-E representa uma mudança positiva em relação à arrecadação do ISSQN?

Para tanto, o estudo de caso realizado no departamento responsável pela arrecadação tributária municipal, atendeu aos objetivos propostos por esta pesquisa e verificou a relevância do ISSQN dentro da receita tributária total, apresentou resultados provenientes da análise das receitas arrecadas nos períodos anterior e posterior à implementação, também apresentou resultados acerca da percepção dos servidores que trabalham diretamente no processo de arrecadação do ISSQN, além de considerar a opinião dos contribuintes a respeito da mudança.

Assim, a discussão destes resultados evidencia os seguintes achados: 1) O ISSQN é o imposto de maior importância para o município de Tomé-Açu, apresentando percentual de arrecadação próximo a 50% da receita total dos exercícios de 2020 e 2021. 2) Em relação ao período anterior à implementação, o período posterior apresentou crescimento de 7% na arrecadação do ISSQN. 3) Os servidores envolvidos na arrecadação deste imposto consideram a mudança como positiva e destacam que o processo foi simplificado e otimizado em relação à fiscalização e praticidade para emissão de notas. 4) Os contribuintes afirmam que a respeito da mudança, esta gerou mais benefícios do que dificuldades, e que, na sua opinião, a NFS-E diminui a evasão fiscal, aumentando a arrecadação, sem precisar elevar a carga tributária.

Diante dos achados, comprova-se que a implementação da NFS-E representa uma mudança positiva em relação à arrecadação do ISSQN. Respondendo, desta forma, à problemática inicial, com base em dados financeiros e pela percepção dos sujeitos envolvidos.

Ademais, durante a pesquisa, percebeu-se que a LDO estipula para o ISSQN um valor previsto que não corresponde ao valor arrecadado. Sugere-se que a administração reveja a metodologia de cálculo para evitar indisponibilidade financeira.

Por fim, este estudo reconhece suas limitações relacionadas ao pouco tempo para a realização das pesquisas e processamento de dados. Contudo, ao concluir aquilo que se propôs, o mesmo pode ser utilizado como estudo piloto para uma pesquisa futura e mais abrangente.

REFERÊNCIAS

ALVES, Elberton Ferreira. **Gestão Tributária Municipal**: estudo de caso de arrecadação de IPTU, ISS, ITBI, contribuição de melhoria e TFL. Orientadora: Samuel Davi Garcia Mendonça. 2020. 52 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Direito) – Instituto Vale do Cricaré, Faculdade Vale do Cricaré., São Mateus, 2020.

AMORIM, José de Campos. **Algumas medidas de combate à evasão fiscal**. Repositório P Porto: Instituto Politécnico do Porto. Disponível em: <https://recipp.ipp.pt/handle/10400.22/2222>. Acesso em: 13 out. 2021.

BELATO, Leoni de Souza; SERRÃO, Sérgio Luis Cardoso. Aplicação da vulnerabilidade ambiental do município de Tomé-Açu, Estado do Pará. **Revista Ibero Americana de Ciências Ambientais**, v. 10, n. 1, p. 131-145, 2019.

BORGHETTI, Jonas. **Determinantes da evasão fiscal**: um estudo comparativo entre países da América Latina. Orientação: Tiago Wickstrom Alves. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Universidade do Vale do Rio dos Sinos, Programa de Pós-Graduação em Ciências Contábeis, São Leopoldo, Rio Grande do Sul, 2013.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil (1988)**. Promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 30 set. 2021.

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. Disponível em:
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em: 25 set. 2021.

BRASIL. **Receita Federal** [2021]. Disponível em: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/meu-imposto-de-renda>. Acesso em: 10 dez. 2021.

BRASIL. Receita Federal. NFS-e. In: BRASIL. **Sistema Público de Escritura Digital (SPED)**. Brasil, 2007. Disponível em: <http://sped.rfb.gov.br/pagina/show/488>. Acesso em: 24 set. 2021.

BRASIL. **Receita Federal: Sistema Público de Escrituração Digital**. Disponível em:
<http://sped.rfb.gov.br/>. Acesso em: 10 dez. 2021.

BRASIL. Senado Federal. **Código Tributário Nacional**. 3. ed. Brasília: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2017.

CAMPOS, Camila Maia; SANTOS, Keiliane Oliveira dos. **Gestão por Processo: uma análise da arrecadação do ISSQN no departamento de tributos de Tomé-Açu**. Orientadora: Rayra Brandão de Lima. 2018. 66 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Administração) – Universidade Federal Rural da Amazônia, Tomé-Açu, 2018.

COELHO, Beatriz. Tipos de pesquisa: abordagem, natureza, objetivos e procedimentos. 2019. In: **Blog METTZER**, Florianópolis, 2021. Disponível em: <https://blog.mettzer.com/tipos-de-pesquisa/>. Acesso em: 25 set. 2021.

COSTA, Vitória Rayane Laurentino. **Uma proposta de modelo de monitoramento do ISS para o município de Caucaia**. Orientador: Andrei Gomes Simonassi. 2020. 45 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2020.

DEMO, Pedro. **Metodologia do conhecimento científico**. São Paulo: Atlas, 2000.

FERREIRA, Adriana Aparecida Pacheco. **O Custo da Sonegação Fiscal**. Faculdade de Tecnologia Senac de Florianópolis: SENAC, 2017. Disponível em:
<http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2017/09/TCC-Adriana-Aparecida-Pacheco-Ferreira.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2021.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

INDICADORES CNI. **Industria reprova sistema tributário brasileiro**. Sondagem especial tributaria, n. 5, ano 16, 2015. Disponível em:
http://arquivos.portaldaindustria.com.br/app/cni_estatistica_2/2015/08/28/189/SondEspecial_Tributacao_Agosto2015.pdf. Acesso em: 10 dez. 2021.

LEITE, Leonardo de Oliveira. **Gestão do desempenho municipal: proposta e avaliação de um modelo alinhado com recursos de sistemas e tecnologia de informação**. Orientador: Denis Alcides Rezende. 2007. 174 f. Dissertação (Mestrado em Gestão Urbana) – Pontifícia

Universidade Católica do Paraná, Cuiabá, 2017.

LIMA, Carla Elmira Nogueira Magalhães. **O uso da nota fiscal de serviço no combate à evasão do imposto sobre serviços de qualquer natureza no município de Fortaleza/CE**: uma análise das atividades de monitoramento, fiscalização e arrecadação. Orientador: Eduardo Rodrigues Linhares. 2015. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Contabilidade) - Universidade Federal Do Ceará, Faculdade De Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado (FEAAC), Fortaleza, 2015.

MAC DOWELL, Maria Cristina. Financiamento urbano no Brasil: um olhar sobre as finanças municipais. *In*: CUNHA, Egláisa Micheline Pontes; CESARE, Claudia M. de (org.).

Financiamento das Cidades: Instrumentos Fiscais e de Política Urbana – SEMINÁRIOS NACIONAIS. Brasília: Ministério das Cidades, 2007. p. 21-44.

MARQUES, Alessandra Cristina Barreto. LOPES, Gilsiene Souza. **Gestão pública do imposto predial e territorial urbano: uma análise envolvendo a percepção dos servidores do município de Tomé-Açu-PA**. Orientador: Fabiane Machado B. da Fonseca. 82 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis) – Universidade Federal Rural da Amazônia, Tomé-Açu, 2019.

NETO, Humberto de Angeli; MARTINEZ, Antonio Lopo. Nota fiscal de serviços eletrônica: uma análise dos impactos na arrecadação em municípios brasileiros. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 10, n. 26, p. 49-62, 2016.

OLIVEIRA, Juliana Cidna Rodrigues de. **Estudo analítico sobre os impactos da reforma tributária no Brasil**: comparativo entre a PEC 45/2019 e a PEC 110/2019. Orientadora: Simone Taffarei Ferreira. Projeto de pesquisa de Monografia (Projeto de pesquisa (Bacharel em Ciências Contábeis) – Universidade de Caxias do Sul, Bento Gonçalves, 2019.

PINTO, Francisco Roberto. **Evasão fiscal e estratégia empresarial**: a percepção dos empresários brasileiros. 2008. 268 f. Dissertação (Doutorado em Gestão de Empresas Ramo e Especialidade: Estratégia e Comportamento Organizacional) – Faculdade de Economia, Universidade de Coimbra, Coimbra, 2008. Disponível em: <http://www.robertopinto.com.br/uploads/pdf/coimbra.pdf>. Acesso em: 10 out. 2021.

PRADO, Otávio. RIBEIRO, Manuella Maia. DINIZ, Eduardo. Governo eletrônico e transparência: olhar crítico sobre os portais do governo federal brasileiro. *In*: PINHO, José Antonio Gomes de (org.). **Estado, sociedade e interações digitais**: expectativas democráticas. Salvador: EDUFBA, 2012. p. 15-41.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico**: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico [livro eletrônico]. 2. ed. Novo Hamburgo: FEEVALE, 2013.

SEVERINO, Antônio Joaquim. **Metodologia do trabalho científico** [livro eletrônico]. 2. ed. São Paulo: Cortez, 2017.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada a contabilidade**. Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis, 2017.

TOMÉ-AÇU. **Lei complementar nº 009/2005**. Dispõe sobre o código tributário do município de Tomé-Açu e dá providências correlatas. Tomé-Açu: Câmara Municipal, [2005]. Disponível

em:<https://transparencia.prefeituratomeacu.pa.gov.br/uploads/bkp/2019/10/Lei-Complementar-9-2005-Disp%C3%B5e-sobre-o-C%C3%B3digo-Tribut%C3%A1rio-do-Munic%C3%ADpio-de-Tom%C3%A9-A%C3%A7u.pdf> Acesso em: 24 set. 2021.

TOMÉ-AÇU. **Lei nº 2.168 de 03 julho de 2020**. Dispõe sobre as diretrizes para a elaboração da lei orçamentaria para o exercício de 2021, e dá outras providências. Tomé-Açu: Prefeitura Municipal, [2020]. Disponível em:
<http://portalcgm.riobranco.ac.gov.br/portal/legislacao/leis-complementares/>. Acesso em: 13 out. 2020.

YIN, Robert. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. Tradução Daniel Grassi. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.