



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ – UFC
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E
CONTABILIDADE – FEAAC
PROGRAMA DE ECONOMIA PROFISSIONAL – PEP

EDVALDO DOS SANTOS MENDES GUIMARÃES

EFICÁCIA DO REFIS NA RECUPERAÇÃO DA DÍVIDA ATIVA NO MUNICÍPIO
DE FORTALEZA

FORTALEZA

2020

EDVALDO DOS SANTOS MENDES GUIMARÃES

**EFICÁCIA DO REFIS NA RECUPERAÇÃO DA DÍVIDA ATIVA NO MUNICÍPIO
DE FORTALEZA**

Dissertação submetida à Coordenação do Programa de Economia Profissional – PEP, da Universidade Federal do Ceará - UFC, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Economia. Área de Concentração: Economia do Setor Público.

Orientador: Prof. Dr. Roberto Tatiwa Ferreira

FORTALEZA

2020

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Biblioteca Universitária
Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

- G977e Guimaraes, Edvaldo dos Santos Mendes.
Eficácia do REFIS na recuperação da dívida ativa no Município de Fortaleza / Edvaldo dos Santos Mendes Guimaraes. – 2020.
49 f. : il. color.
- Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Mestrado Profissional em Economia do Setor Público, Fortaleza, 2020.
Orientação: Prof. Dr. Roberto Tatiwa Ferreira.
1. Recuperação da dívida ativa. 2. REFIS. 3. Programa de Parcelamento Especial. I. Título.

EDVALDO DOS SANTOS MENDES GUIMARÃES

**EFICÁCIA DO REFIS NA RECUPERAÇÃO DA DÍVIDA ATIVA NO MUNICÍPIO
DE FORTALEZA**

Dissertação submetida à Coordenação do Programa de Economia Profissional – PEP, da Universidade Federal do Ceará - UFC, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Economia. Área de Concentração: Economia do Setor Público.

Aprovada em: **30 de março de 2020.**

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Roberto Tatiwa Ferreira (Orientador)
Universidade Federal do Ceará – UFC

Prof. Dr. Elano Ferreira Arruda
Universidade Federal do Ceará – UFC

Prof. Dr. Leandro de Almeida Rocco
Universidade Federal do Ceará – UFC

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus e a Nossa Senhora das Graças pela paz de espírito e pela saúde física que me foram concedidas para realização desta empreitada.

À minha família, que me deu o apoio necessário para ter tranquilidade no decorrer das aulas e na elaboração deste trabalho e aos meus filhos Filipe Guimarães e Gabriela Guimarães que sempre me apoiaram nas minhas escolhas.

Ao professor Roberto Tatiwa pela paciência e dedicação dispensadas no esclarecimento das dúvidas que se apresentaram ao longo da elaboração desta dissertação, bem como de sua valorosa orientação.

Aos colegas da Secretaria das Finanças de Fortaleza e de turma do mestrado, Raniere Fontenele, Clóvis Soares, Mauro Porto Freire, ao pessoal de Tecnologia da Informação entre tantos que deram sua preciosa ajuda durante a realização do curso.

A administração da Secretaria das Finanças que nos apoiou com parcela dos custos para participação na graduação, apoio financeiro imprescindível, bem como na disponibilização dos dados.

“Os pessimistas são meros expectadores, os otimistas são aqueles que transformam este mundo.”

Aristóteles

RESUMO

A dissertação em questão tem como foco principal fazer um diagnóstico sobre a eficácia na recuperação da dívida ativa entre os exercícios 2013 e 2017, no município de Fortaleza e o efeito provocado pelo Programa de Parcelamento Especial - REFIS, instituído no exercício 2015, denominado PPI - Programa de Parcelamento Incentivado. O estudo tem como objetivo verificar e evidenciar se essa ferramenta é adequada e eficaz na redução do montante inscrito em dívida ativa. O artigo foi desenvolvido com a expectativa de poder contribuir para decisões de gestão quanto a instituição dessa forma de recuperação, tanto da dívida inscrita, quanto dos lançamentos declarados e não pagos. O trabalho teve como principal conclusão de que essa recuperação é muito baixa em relação ao montante inscrito. Dados obtidos, de acordo com a Lei de Acesso à informação, disponibilizados pela Secretaria de Finanças do Município de Fortaleza, deram suporte a presente pesquisa.

Palavras-Chave: Recuperação da dívida ativa. REFIS. Programa de Parcelamento Especial.

ABSTRACT

The dissertation in question has as main focus to make a diagnosis about the effectiveness in the recovery of the active debt between the years 2013 and 2017, in the city of Fortaleza and the effect provoked by the Special Installment Program - REFIS, instituted in the year 2015, called PPI - Incentive Installment Program. The study aims to verify and show whether this tool is adequate and effective in reducing the amount entered in active debt. The article was developed with the expectation of being able to contribute to management decisions regarding the institution of this form of recovery, both of the registered debt and of the declared and unpaid entries. The main conclusion of the study was that this recovery is very low in relation to the amount registered. Data obtained, in accordance with the Access to Information Law, made available by the Finance Department of the Municipality of Fortaleza, supported this research.

Keywords: The recovery of the active debt. REFIS. The Special Installment Program.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Evolução do passivo tributário sob gestão da Receita Federal.....	17
Figura 2 - Qual o principal motivo que leva o município a fazer REFIS.....	18
Figura 3 - Renúncia fiscal dos maiores programas de pagamento a vista e parcelamentos concedidos a partir de 2008.....	19
Figura 4 - Quais as alternativas que o Município usa para a cobrança da dívida ativa.....	24

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Inscrição em D A. versus Recolhimento da D.A no município de Fortaleza.....	22
Tabela 2 - Redução do montante acumulado em D.A. no município de Fortaleza.....	23
Tabela 3 - Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2013.....	24
Tabela 4 - Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2014.....	25
Tabela 5 - Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2017.....	26
Tabela 6 - Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2018.....	26
Tabela 7 - Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2019.....	26
Tabela 8 - Atividades com mais débitos tributários inscritos em D.A entre os anos 2013 e 2019.....	27
Tabela 9 - Percentual de valores inscritos em D.A. em cada exercício.....	27
Tabela 10 - Atividades de prestação de serviços com maior parcela de recolhimentos de valores inscritos em D.A. no exercício 2013.....	28
Tabela 11 - Atividades de prestação de serviços com maior parcela de recolhimentos de valores inscritos em D.A. no exercício 2014.....	28
Tabela 12 - Atividades de prestação de serviços com maior parcela de recolhimentos de valores inscritos em D.A. no exercício 2017.....	29
Tabela 13 - Atividades de prestação de serviços com maior parcela de recolhimentos de valores inscritos em D.A. no exercício 2018.....	29
Tabela 14 - Atividades de prestação de serviços com maior parcela de recolhimentos de valores inscritos em D.A. no exercício 2019.....	30
Tabela 15 - Atividades de prestação de serviços que representam 90% do total aderido no REFIS PPI.....	31

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
2	PRINCIPAIS CONCEITOS	12
2.1	Dívida corrente e dívida ativa	12
2.1.1	<i>A dívida corrente</i>	12
2.1.2	<i>A dívida ativa</i>	12
2.2	Programas de Parcelamentos Especiais Tributários (REFIS)	13
2.2.1	<i>Tipos de parcelamentos</i>	13
2.2.2	<i>Aspectos dos parcelamentos especiais</i>	14
2.3	Programas de parcelamentos especiais lançados no município de Fortaleza nos exercícios 2010 a 2017	14
3	REVISÃO DE LITERATURA	17
4	DADOS	21
4.1	Análise dos dados	22
4.1.1	<i>Comparativo entre inscrição em dívida ativa e recolhimento da dívida</i>	22
4.1.2	<i>Análise das atividades que mais contribuíram para o crescimento do montante inscrito em dívida ativa</i>	24
4.1.3	<i>Análise das atividades que mais recolheram ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza quando já inscritos em dívida ativa</i>	28
4.1.4	<i>Análise do REFIS lançado no exercício 2015 denominado PPI – Programa de Pagamento Incentivado do Município de Fortaleza</i>	30
5	CONCLUSÕES	33
	REFERÊNCIAS	35
	ANEXO A - LISTAS DE SERVIÇOS SUJEITO AO ISSQN - IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA	37

1 INTRODUÇÃO

Os entes nacionais têm enfrentado graves dificuldades financeiras, acarretando com isso o descontrole das contas públicas e conseqüentemente a dificuldade de implementar as políticas públicas necessárias a manutenção da população.

A necessidade de uma maior oferta de serviços públicos com uma melhor qualidade, só dificulta a situação, em especial nos municípios que sofrem com uma maior escassez de oferta de serviços públicos, já que muitos desses entes subnacionais não contam sequer com uma política de arrecadação de tributos, se mantendo apenas com os repasses constitucionais.

Para piorar essa situação, há ainda o problema do não pagamento de tributos de competência dos entes federativos, causada por diversos fatores. Caso o contribuinte não efetue o pagamento esse débito ficará em aberto até o pagamento ou a inscrição na dívida ativa.

Vários entes federativos brasileiros apresentam inadimplência fiscal e crescente dívida ativa. Com o objetivo de reaver créditos inscritos em dívida ativa, a União, seguida depois pelos estados e municípios brasileiros, lançaram programas de recuperação (parcelamentos especiais) de tributos, denominados de Refis.

Criados por leis específicas, o contribuinte que adere ao programa, usufrui de benefícios para regularização do crédito tributário constituído tais como: redução das multas moratórias, redução dos juros e absurdamente em alguns casos, reduções até na atualização monetária. A adesão poderá ser feita dentro do prazo determinado na lei instituidor do programa.

Entretanto, vários estudos apontam para a baixa eficácia de recuperação de valores desses programas. Ademais, de acordo com Paes (2014), a concessão de parcelamentos reduz a disposição dos contribuintes de recolherem espontaneamente, de maneira significativa, os tributos. Eccard (2016) avalia o impacto do tratamento sobre os valores inscritos em dívida ativa das empresas que aderiram ao Refis 2009 no Ceará. Em termos globais, os resultados indicam a ausência de impacto do Refis sobre a inadimplência do grupo de tratamento.

Alexandria (2019) estima um modelo probit dinâmico com possíveis heterogeneidades não observadas e com dados mensais de 7812 empresas do Estado do Ceará no período de 2013 a 2018. Nos 4 programas de recuperação fiscal observados nesse período, a probabilidade de reincidência (de participar de um Refis, dado que havia participado de um Refis anteriormente) nos contribuintes sem inscrição na dívida é de 13%. Entretanto, nos

contribuintes com inscrição na dívida essa probabilidade sobe para 68%. Soma-se a isso a baixa taxa de recuperação de valores inscritos na dívida e um pequeno e curto efeito na arrecadação observada na edição do Refis, o que mostra a baixa eficácia do programa.

Este trabalho busca avaliar a eficácia na recuperação da Dívida Ativa no Município de Fortaleza, em relação aos contribuintes de ISSQN, enquadrados no regime de recolhimento Receita Bruta, bem como avaliar se o programa de parcelamento especial (REFIS) lançado pelo município de Fortaleza no exercício 2015 obteve resultados expressivos de recuperação do total inscrito em dívida, da amostra de contribuintes escopo deste trabalho.

Além dessa introdução, o presente trabalho é composto de mais 4 capítulos. O segundo capítulo, apresenta os principais conceitos usados e apontadas as características intrínsecas aos programas de parcelamentos especiais – REFIS. O terceiro capítulo é formado pela revisão da literatura. O quarto capítulo apresenta os dados, e suas análises detalhadas. As principais conclusões são apresentadas no último capítulo.

2 PRINCIPAIS CONCEITOS

2.1 Dívida corrente e dívida ativa

2.1.1 A dívida corrente

Quando o imposto é lançado, no caso do ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, esse lançamento se dá por homologação, ou seja, o contribuinte declara o valor, antecipa o pagamento e posteriormente a autoridade administrativa competente homologa ou não o pagamento. Após o lançamento o contribuinte deverá recolher aos cofres públicos o valor do imposto.

Caso não efetue o pagamento esse débito ficará em aberto até o pagamento ou a inscrição na dívida ativa, que se dará de acordo com o tempo que determina a legislação. Essa é a chamada Dívida Corrente, mas comumente conhecida como Declarado e Não Pago.

2.1.2 A dívida ativa

Para uma melhor compreensão do estudo em questão, necessário se faz a descrição dos créditos que compõem a dívida ativa tributária e sua definição legal.

Conforme preceitua o CTN – Código Tributário Nacional, in verbis:

Art. 201 – Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito desta natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela Lei ou por decisão final proferida em processo regular.

O ato administrativo de inscrição em dívida ativa é vinculado à lei, e necessita do controle de legalidade, cuja competência será, também, definida em lei. Esse controle deverá prover o ente da certeza e liquidez do crédito para que sua inscrição não seja mais um objeto de contestação administrativa ou judicial.

Este trabalho será desenvolvido em busca de:

- Apurar a relação entre os valores inscritos somados aos ainda não inscritos (dívida corrente) e os recolhimentos desses valores, sejam através de parcelamentos normais, sejam através de parcelamentos especiais, foram relevantes;

- Identificar se o montante dos créditos tributários inscritos em dívida ativa em relação aos contribuintes Pessoas Jurídicas, tributados pelo Regime de Receita Bruta sofreram redução significativa ao longo dos exercícios incluídos no estudo;
- Verificar se quando da instituição do Programa Especial de Parcelamento (REFIS) lançado no exercício 2015, denominado PPI, foi eficiente, trazendo com isso, uma entrada imediata de recursos para implementação das políticas sociais necessárias ao município;
- Verificar se os parcelamentos efetivados no REFIS 2015 tiveram suas parcelas adimplidas conforme determinou sua lei instituidora.

A redução dos créditos tributários inscritos (dívida ativa), bem como os créditos declarados e não pagos (dívida corrente), ou seja, vencidos e ainda não inscritos traria outros benefícios ao município, além da entrada de recursos. Como por exemplo, uma maior parcela de contribuintes dentro da regularidade fiscal, podendo com isso voltar a contratar com a administração pública, já que a inadimplência os impedem, e conseqüentemente demandar mais empregos, aumentando a empregabilidade; também acarretaria a diminuição de cancelamentos de CDA- Certidões da Dívida Ativa por falta de uma melhor forma de cobrança dessas dívidas.

Anualmente nos deparamos com o cancelamento de certidões da dívida, as vezes pela pequena monta do crédito inscrito em relação a determinado contribuinte, em que a cobrança seria bastante onerosa em relação ao baixo valor a ser recuperado, outras vezes por prescrição da dívida.

2.2 Programas de Parcelamentos Especiais Tributários (REFIS)

2.2.1 Tipos de parcelamentos

Parcelamento convencional - descrito no Código Tributário Nacional em seu artigo 151, Inciso VI, que o contribuinte pode aderir a qualquer tempo e que não concede benefícios quaisquer a quem faz o parcelamento do crédito tributário. Este tipo de parcelamento, geralmente previstos nas legislações dos entes federativos, encontram-se disponíveis permanentemente aos contribuintes inadimplentes que querem regularizar seus débitos para com as fazendas públicas.

Parcelamentos Especiais - criados por leis específicas, com tempo determinado para adesão e que impõe condições para seu adimplemento, esses mais conhecidos como REFIS

– Programas de Recuperação Fiscal, onde o contribuinte que adere ao programa, usufrui de benefícios para regularização do crédito tributário constituído tais como: redução das multas moratórias, redução dos juros e absurdamente em alguns casos, reduções até na atualização monetária. A adesão poderá ser feita dentro do prazo determinado na lei instituidor do programa.

2.2.2 Aspectos dos parcelamentos especiais

Aspectos Jurídicos - Os parcelamentos especiais têm sua fundamentação no ordenamento jurídico brasileiro, em especial nas leis publicadas pelos entes da federação, sejam eles: União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Segundo Tavares (2001), o aspecto mais relevante do Direito encontra-se na noção de supremacia constitucional, de forma que qualquer atividade, ainda que estatal e, mesmo que de cunho legislativo, deve obediência aos mandamentos contidos na Constituição Federal.

Aspectos Econômicos - Para os contribuintes que se encontram inadimplentes, surge, com o REFIS, uma oportunidade mais vantajosa de alcançar a regularidade fiscal juntos aos entes tributantes e com isso a possibilidade de contratar com o serviço público, já que a regularidade é condição para isso. As vantagens ofertadas pelos diversos programas de parcelamentos especiais para quem adere são por exemplo: redução nos juros e multas moratórias, suspensão da exigibilidade do crédito tributário, bem como em alguns casos, até mesmo redução dos percentuais de atualização monetária, como será mostrada posteriormente em um dos programas (REFIS) abordados. Por outro lado, esse parcelamento especial não se mostra justo para com os contribuintes que honram tempestivamente suas obrigações, e não obtêm nenhuma vantagem no momento do adimplemento.

Comumente no Brasil o programa de parcelamento especial de parcelamento de créditos tributários (REFIS) tem como objetivo principal a arrecadação de recursos a curto prazo.

2.3 Programas de parcelamentos especiais lançados no município de Fortaleza nos exercícios 2010 a 2017

Como não poderia ser diferente os gestores do município de Fortaleza enxergaram nesse tipo de parcelamento uma forma de reduzir os estoques da dívida ativa, com o objetivo

de fortalecimento do caixa, para que pudessem implementar as políticas públicas pretendidas.

Não foram observados, até a presente data, estudos em relação a instituição de programas de parcelamentos especiais (REFIS) no município de Fortaleza/CE e suas consequências.

No município de fortaleza, os programas de parcelamentos especiais (REFIS) tiveram início no ano de 2005, instituído através da Lei ordinária municipal 8.948, de 05 de agosto de 2005, denominado PEP – Programa de Parcelamento Especial no Município Fortaleza, elegendo os créditos da Fazenda Pública, tributários ou não, cujos fatos geradores tivessem ocorrido até 31/12/2004. Os contribuintes deveriam estar adimplentes no exercício, porém os créditos não adimplidos poderiam ser parcelados, no entanto, sem fazerem jus aos benefícios do programa, e parceladas em no máximo em sete vezes.

As reduções seriam de até 100% dos juros e multas de mora, nos casos de pagamento do débito a vista, esta forma sendo a mais injusta aos contribuintes regulares com seus débitos tributários ou não, da Fazenda Pública.

Os Programas Especiais de Parcelamentos lançados no município de Fortaleza ao longo dos exercícios 2011 a 2017 e suas principais características foram os seguintes:

- PROREFOR - Lei 9.859/2011 – Programa de Refinanciamento de Fortaleza instituído em 26/11/2011:
 - Início de adesão em 26/11/2011 e prazo final em 30/03/2012;
 - Como condição o contribuinte deveria estar adimplente com suas obrigações tributárias do exercício 2011;
 - Créditos tributários ou não tributários da fazenda pública, inscritos ou não em dívida ativa;
 - Redução de 100% dos juros e multas moratórias para pagamento a vista no prazo de adesão.
- PPI - Lei 10.370/2015 – Programa de Parcelamento Incentivado, instituído em 24/06/2015:
 - Foi atualizado pela Lei 10.398/2015;
 - Início de adesão em 03/08/2015 e prazo final em 30/10/2015;
 - Como condição o contribuinte deveria estar adimplente com suas obrigações tributárias a partir de 01/01/2015;
 - Créditos tributários ou não tributários da fazenda pública, inscritos ou não em dívida ativa;

- Redução de 100% dos juros e multas moratórias para pagamento a vista no prazo de adesão.
- PPI - Lei 10.607/2017 – Programa de Parcelamento Incentivado, instituído em 06 de setembro de 2017:
 - Início de adesão em 06/09/2017 e prazo final em 15/11/2017;
 - Créditos tributários ou não tributários da fazenda pública, inscritos ou não em dívida ativa;
 - Redução de 100% dos juros e multas moratórias para pagamento a vista no prazo de adesão;
 - Esta lei proibiu a instituição de um novo REFIS pelo período de 3 anos.

Dentre os parcelamentos relacionados acima, foi escolhido para matéria de pesquisa deste trabalho, o Programa Especial de Parcelamento instituído pela Lei 10.370/2015, denominado PPI – Programa de Parcelamento Incentivado que abrangia “créditos Tributários e não tributários, constituídos ou não, inscritos ou não em Dívida Ativa do município, cujos fatos geradores tivessem ocorrido até 31/12/2014”

A escolha desse REFIS se deu pela razão da possibilidade de podermos aferir mais detalhadamente os efeitos do parcelamento especial, uma vez que os dados obtidos espelhem uma maior confiabilidade.

3 REVISÃO DE LITERATURA

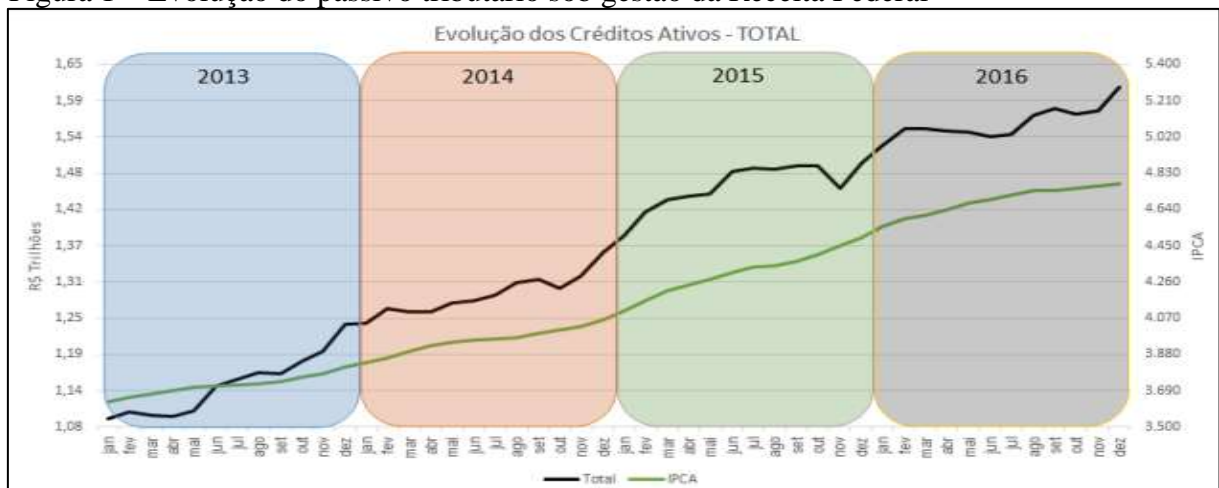
De acordo com Eccard (2016) ao citar Martin (1988), estados americanos começaram a oferecer anistias fiscais desde 1982, que foram observadas em 28 desses estados. Já Stella (1989) informa que países como a França, Irlanda, Austrália, Bélgica e Itália ofertaram anistias fiscais na década corrente, bem como em alguns países da América Latina concederam anistias ou moratórias mais de uma vez recentemente.

São escassas as pesquisas envolvendo o assunto em questão, ou seja, a efetividade dos programas de parcelamentos especiais na recuperação de créditos tributários inscritos em dívida ativa, frutos da inadimplência dos contribuintes, geradas em função de diversos fatores.

Em Moraes (2011), os parcelamentos especiais instituídos pela União através da Lei 9.964/2000, da Lei 10.684/2003 e da MP 303/2006, não mereceriam a denominação de Programas de Recuperação Fiscal pelo motivo de que 90% (noventa por cento) do estoque da dívida parcelada não foi regularizado, bem como em 100% (cem por cento) dos casos, os parcelamentos possibilitaram a suspensão da cobrança dos débitos. O estudo também apontou que os programas de parcelamentos especiais se mostraram nocivos, uma vez que não alcançaram seus objetivos e as cobranças da dívida permaneceram.

Em relatório publicado pelo Ministério da Fazenda - Secretaria da Receita Federal, (2017), a conclusão foi que a instituição de reiterados programas de parcelamentos especiais pela união com oferta de redução generosa de encargos moratórios e legais quando da inscrição em dívida ativa influenciaram negativamente o comportamento dos contribuintes quanto ao pagamento tempestivo dessas obrigações, evidenciando, no caso, a cultura da inadimplência.

Figura 1 – Evolução do passivo tributário sob gestão da Receita Federal



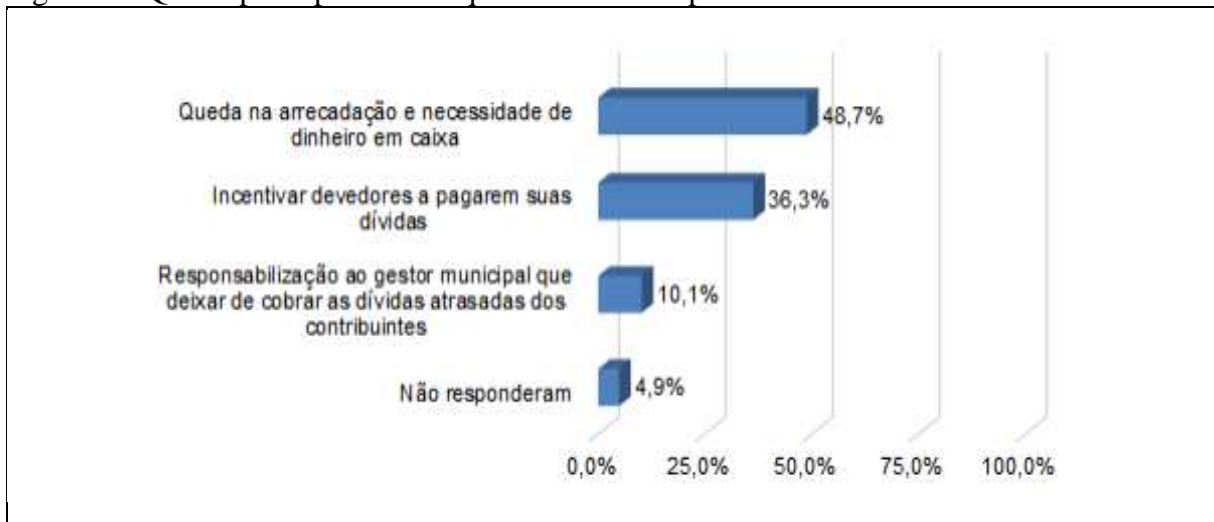
Fonte: Ministério da Fazenda – Secretaria da Receita Federal

A Figura demonstra que o passivo tributário administrado pela RFB tem crescido fortemente nos 4 últimos anos, evoluindo do patamar de R\$ 1,1 trilhão em janeiro de 2013 para aproximadamente R\$ 1,6 trilhão em dezembro de 2016, período em que foram editados vários parcelamentos especiais. A Figura 1 mostra ainda a evolução do Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) no mesmo período. Observa-se que, enquanto os créditos ativos tiveram um acréscimo de 51,59%, o IPCA variou 33,07%.

Essa foi a conclusão obtida no relatório referenciado acima, que sem sombras de dúvidas evidenciou as consequências danosas dos programas de parcelamentos especiais, porém até a presente data, não foi encontrada medida mais eficaz que não causasse o comportamento apontado.

Em estudo elaborado pela CNM – Confederação Nacional de Municípios (2018) foram apontadas como principais razões que motivaram os municípios estudados a lançarem REFIS foram as seguintes, apontadas na figura a seguir:

Figura 2 – Qual o principal motivo que leva o município a fazer REFIS



Fonte: CNM – Confederação Nacional de Municípios

Segundo Gomes (2018), o quantitativo de parcelamentos especiais da União, no período de 18 anos foram 40 parcelamentos especiais com as dívidas parceladas em 180 meses e em alguns casos, até 240 meses e tiveram como benefícios: anistia de crimes, rolagem de dívida, redução/cancelamento de juros e multas e até quitação com prejuízos fiscais e BC negativa de CSLL.

Dentre os principais estão o REFIS (Lei nº 9.964/2000), PAES (Lei nº 10.864/2003), PAEX (MP nº 303/2006), REFIS DA CRISE (Lei nº 11.941/2009) e o PRT (MP nº 766/2017) /PERT (MP nº 783/2017).

Conforme Gomes (2018), esses parcelamentos mostraram baixo índice de exclusões, reduzido índice de quitação da dívida, vantagens crescentes aos contribuintes, número crescente de adesões, ausência de regra restritiva para os inadimplentes e condescendência do Governo, possibilidade de migrações para programas mais favoráveis aos contribuintes.

Ainda segundo Gomes (2018), desde o REFIS de 2000 houve uma renúncia fiscal na ordem de R\$ 176 bilhões (60 % da dívida original) de créditos tributários, bem como em razão dessa renúncia os orçamentos dos estados e municípios deixaram de arrecadar com repasses da União e tributos próprios R\$ 18,22 bilhões e R\$ 13,45 bilhões, respectivamente, conforme figura a seguir:

Figura 3 – Renúncia fiscal dos maiores programas de pagamento a vista e parcelamentos concedidos a partir de 2008

Programa	Pag. à vista (*)	Parc. Previd. (**)	Parc. não Previd. (**)	Total
Refis Crise I - MP nº 449/08 e Lei nº 11.941/09	3.080,54	12.993,02	44.824,46	60.898,02
Refis Crise II - Lei nº 12.865/13 e Lei nº 12.973/14	151,15	637,50	2.199,29	2.987,93
Refis Crise III - MP nº 12.996/14 e Lei nº 11.941/09	604,58	2.549,98	8.797,16	11.951,72
PIS/Cofins Inst. Financeiras - Lei nº 12.865/13	8.030,13	-	24,12	8.054,25
Tributação Bases Universais - Lei nº 12.865/13	5.691,64	-	11.248,42	16.940,05
PERT - Programa Especial de Regularização Tributária (***)	-	7.700,65	30.802,60	38.503,25
PREM - Progr. Regularização dos Estados e Municípios (****)	-	12.661,42	-	12.661,42
PRR - Programa de Regularização Rural (****)	-	7.603,30	-	7.603,30
Simplex Nacional Especial - PLP Dezembro/17 (****)	-	-	16.400,00	16.400,00
Totais:	17.558,03	44.145,86	114.296,04	175.999,94

Observações: Fonte: Sistemas de cobrança RFB e PGFN

(*) Renúncia efetivamente incorrida por conta do pagamento à vista no respectivo prazo do Programa
(**) Renúncia no momento da consolidação do parcelamento especial
(***) Parcelamento especial ainda não consolidado - estimativa com base optantes
(****) Parcelamento em discussão legislativa - renúncia projetada

Fonte: Ministério da Fazenda - Estudo sobre Impactos dos Parcelamentos Especiais

O quantitativo de parcelamentos especiais da União, no período de 18 anos foram 40 parcelamentos especiais com as dívidas parceladas em 180 meses e em alguns casos, até 240 meses e tiveram como benefícios: anistia de crimes, rolagem de dívida, redução/cancelamento de juros e multas e até quitação com prejuízos fiscais e BC negativa de CSLL (GOMES, 2018).

Um outro problema desse tipo de programa é o seu possível efeito no comportamento futuro dos contribuintes. De acordo com Paes (2014), a concessão de parcelamentos reduz a disposição dos contribuintes de recolherem espontaneamente, de maneira significativa, os tributos. O modelo elaborado no estudo mostra que a inclusão de um novo parcelamento em determinado ano afetou a espontaneidade, reduzindo a disposição para recolher os tributos. Também concluiu que os parcelamentos especiais são mecanismos

inadequados quando utilizados como formas de aumentar receitas e proverem os incentivos corretos aos contribuintes.

Alexandria (2019) estima um modelo probit dinâmico com possíveis heterogeneidades não observadas e com dados mensais de 7812 empresas do Estado do Ceará no período de 2013 a 2018. Nos 4 programas de recuperação fiscal observados nesse período, a probabilidade de reincidência (de participar de um Refis, dado que havia participado de um Refis anteriormente) nos contribuintes sem inscrição na dívida é de 13%. Entretanto, nos contribuintes com inscrição na dívida essa probabilidade sobe para 68%.

Ainda de acordo com a autora a análise de janela de eventos realizada para os Refis 2013, 2014, 2015 e 2017 não indicou que a expectativa futura de um programa de recuperação de créditos fiscais cause alteração no comportamento tributário dos aderentes, quando comparadas com a arrecadação dos não aderentes. Em 2013 e 2015, há indícios de um breve momento de maior arrecadação no grupo dos aderentes, mas que rapidamente volta ao nível observado antes do Refis. Vale ressaltar que a taxa de recuperação das dívidas é muito baixa: 2.08% em 2013; 1.20% em 2014 e 1.13% em 2015. Esses valores são próximos de outros programas deste tipo inclusive os do governo federal, o que mostra a baixa eficácia do programa.

Freire (2019) em seu estudo REFIS – Avaliação dos Impactos na Arrecadação Tributária do Ceará, conclui que o uso repetido de programa de recuperação fiscal não contribui para o aumento de arrecadação, uma vez que o resultado apresentado foi coerente com o previsto na teoria, também constatado em outros estudos.

4 DADOS

Esse estudo utiliza dados fornecidos pela Secretaria das Finanças do município de Fortaleza, descaracterizados por se tratar de dados submetidos ao sigilo fiscal, disposto em legislação pertinente.

Esses dados foram solicitados de acordo com o que dispõe a Lei de acesso à informação, Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011, e em estrita observância a seus mandamentos, fornecidos através de pedidos formulados ao sítio e-SIC - Sistema Eletrônico do Serviço de Informações ao Cidadão da Prefeitura de Fortaleza, armazenados em seus bancos de dados.

O escopo do presente trabalho foi limitado aos contribuintes do ISSQN, pessoa jurídica, inscritos no CPBS - Cadastro de Produtores de Bens e Serviços da Secretaria de Finanças, com regime de tributação Receita Bruta no exercício 2013 a 2017.

Dentre os dados solicitados e fornecidos encontram-se informações relativas a inscrições em Dívida Ativa e pagamentos dessa dívida, bem como em relação ao programa de recuperação fiscal (REFIS) denominado PPI 2015 - Programa de Pagamento Incentivado, instituído através da Lei Ordinária Municipal nº. 10.370/2015).

Convencionou-se chamar de Regime de Tributação Receita Bruta quando a base de cálculo para incidência do Imposto Sobre Serviços é o faturamento, esta, sujeitas às alíquotas regulares dispostas na legislação local.

O estudo se resumiu a esses contribuintes com regime de tributação Receita Bruta pelo fato de não possuímos na base de dados da Secretaria de Finanças, números relativos a parcelamentos especiais aderidos por contribuintes com regime de tributação Simples Nacional, uma vez que esses parcelamentos são processados pela Receita Federal do Brasil.

Portanto o trabalho também não envolveu os contribuintes sujeitos ao regime de tributação de Sociedade Simples, bem como em relação aos prestadores de serviços autônomos, tampouco os créditos tributários do ITBI, IPTU, Taxas e Contribuições de melhorias, tributos listados como de competência dos municípios para instituição e arrecadação.

4.1 Análise dos dados

4.1.1 Comparativo entre inscrição em dívida ativa e recolhimento da dívida

A análise dos dados disponibilizados em relação ao estoque da dívida ativa e pagamentos dessa dívida inscrita, verificamos que houve inscrição dos créditos tributários relacionados aos contribuintes de ISSQN Receita Bruta nos exercícios 2013, 2014, 2017, 2018 e 2019, sem no entanto haver inscrições nos exercícios 2015 e 2016, não pelo fato de não haver débitos a inscrever e sim por estar havendo nesses exercícios um estudo sobre a modificação do momento em que se deveria ser feita a inscrição dos créditos e o posterior envio para cobrança pela Procuradoria Geral do Município.

A tabela 1 mostra que o desempenho em relação a recuperação da dívida inscrita nos exercícios elencados, seja tanto por parcelamento normal, quanto por parcelamento especial obtiveram resultados pouco expressivos quando considerados isoladamente, ou seja, ano de inscrição e pagamento dos créditos inscritos. Há um forte aumento na inscrição da dívida a em 2017 e 2019, com uma redução em 2018. Vale ressaltar que a economia passou por forte crise e recessão em 2015 e recuperação moderada a partir de 2017 até o fim de nossa amostra. Essa recessão econômica, seguida por recuperação lenta da atividade econômica pode ser um dos determinantes para esse aumento expressivo

Tabela 1 – Inscrição em D A. versus Recolhimento da D.A no município de Fortaleza

Inscrição em Dívida Ativa	Lançamento	Recolhimento	(%)
2013	11.402.939,87	1.580.636,83	13,86%
2014	1.920.281,75	23.414,88	1,22%
2015	0,00	0,00	0,00%
2016	0,00	0,00	0,00%
2017	56.811.270,58	3.298.983,86	5,81%
2018	31.389.655,20	1.582.414,27	5,04%
2019	71.909.793,89	1.596.764,41	2,22%

Fonte: Elaboração do autor

Apesar de não ter havido inscrição de créditos tributários em dívida ativa nos exercícios 2015 e 2016, existia a ocorrência de créditos não adimplidos nesses exercícios, comumente chamados de créditos tributários declarados e não pagos tempestivamente (Dívida Corrente).

A tabela 2 mostra os valores acumulados da dívida ativa e o montante de recuperação de 2013 a 2016. Verifica-se que há um baixo nível de recuperação, especialmente depois de 2013.

Tabela 2 – Redução do montante acumulado em D.A. no município de Fortaleza

Exercício da inscrição em Dívida Ativa	Acumulado	Recolhimento	(%)
2013	11.402.939,87	1.580.636,83	13,86%
2014	11.742.584,79	23.414,88	0,20%
2015	11.719.169,91	0,00	0,00%
2016	11.719.169,91	0,00	0,00%
2017	68.530.440,49	3.298.983,86	4,81%
2018	96.621.111,83	1.582.414,27	1,64%
2019	166.948.491,45	1.596.764,41	0,96%

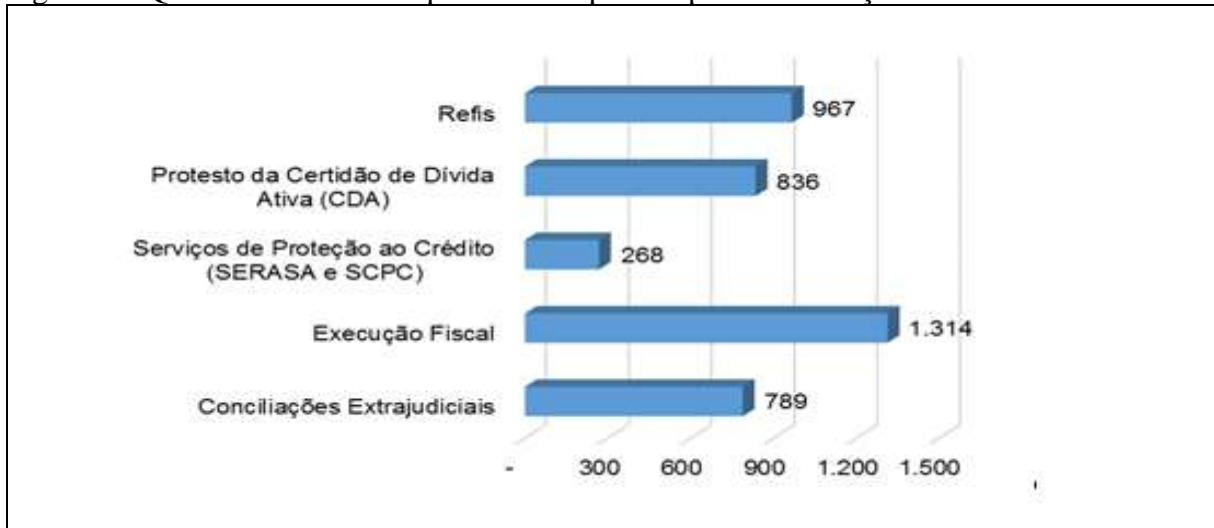
Fonte: Elaboração do autor

Essa baixa recuperação pode ser creditada a alguns fatores, quais sejam:

- Qualidade dos créditos inscritos - Muitas das vezes os créditos inscritos não estão providos dos requisitos legais para sua inscrição, bem como pode se tratar de créditos prescritos, estes por estarem com prazo prescricional encerrado, ou seja, impossibilitando-os de serem objeto de ação judicial de cobrança;
- Morosidade administrativa - Devido à demora para a inscrição em dívida ativa pela administração, que ocorre por alguns fatores, tais como: Ausência de legislação, Setor de Tecnologia da informação adequado para lançamento do crédito em dívida, entre outros;
- Morosidade Judicial - As ações de execução judicial do crédito são por demais demoradas, bem como a dificuldade de identificação de bens a serem penhorados.

De acordo com estudo elaborado pela CNM – Confederação Nacional do Municípios (2018), os entes pesquisados utilizam diversas formas de recuperação da dívida, sendo citada entre eles a execução fiscal como a mais utilizada com os Programas de Parcelamentos Especiais - REFIS figurando em segundo lugar, conforme mostrado na figura a seguir:

Figura 4 – Quais as alternativas que o Município usa para a cobrança da dívida ativa



Fonte: Elaborado pela CNM – Confederação Nacional dos Municípios (2018).

4.1.2 Análise das atividades que mais contribuíram para o crescimento do montante inscrito em dívida ativa

A lista de serviços anexa à Lei Complementar 116/2003, que estabelece normas gerais de ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é composta de 40 itens, que são divididos em subitens.

Ao final do trabalho, encontra-se no Anexo A, a Lista de Serviços sujeitos ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, conforme preceitua a Lei Complementar 116/2003 e suas atualizações, bem como disposto no CTM – Código Tributário Municipal de Fortaleza.

As tabelas 3 a 8, mostram que apenas as prestações de serviços afetos a 20 subitens da lista são responsáveis por aproximadamente 80% do montante inscrito em dívida nos exercícios analisados.

Tabela 3 – Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2013

VALOR INSCRITO (R\$)			
Item	Descrição dos Serviços	2013	(%)
21.01	Serviços de registros públicos, cartorários e notariais	1.431.709,73	13%
10.09	Representação de qualquer natureza	1.250.672,41	11%
4.09	Terapias de qualquer espécie destinadas ao tratamento físico	961.970,38	8%
17.01	Assessoria ou consultoria	628.296,32	6%
13.02	Fotografia e cinematografia, inclusive revelação, ampliação	498.367,14	4%
9.01	Serviços de hotelaria	493.275,65	4%
16.03	Serviços de natureza municipal, exceto itens 16.01 e 16.02	479.119,29	4%

Continua

Conclusão

Tabela 3 – Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2013

VALOR INSCRITO (R\$)			
Item	Descrição dos Serviços	2013	(%)
17.05	Fornecimento de mão-de-obra	449.966,60	4%
8.02	Instrução, treinamento, orientação pedagógica e educac.	400.230,27	4%
17.11	Administração em geral, inclusive bens e negócios de terceiros	359.466,57	3%

Fonte: Elaboração do autor

De acordo com a tabela3, o exercício 2013 a atividade de prestação de serviços cartorários foi a que teve a maior quantia inscrita em dívida ativa, ou seja 13% do total inscrito naquele ano. A tabela 4 mostra que no exercício 2014 a atividade de prestação de serviços relacionados a serviços bancários foi a que teve a maior quantia inscrita em dívida ativa, com 18% do total inscrito no exercício.

Tabela 4 – Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2014

VALOR INSCRITO (R\$)		EXERCÍCIO	
Item	Descrição dos Serviços	2014	(%)
15.02	Abertura de contas em geral, inclusive conta corrente, conta	345.717,37	18%
99.99	Outros não identificados	332.031,34	17%
10.02	Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos	202.309,76	11%
8.01	Ensino Regular	185.553,15	10%
7.05	Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas	152.335,73	8%
4.01	Medicina e biomedicina	142.456,38	7%
7.02	Serviços da Construção Civil	73.830,44	4%
15.01	Administração de fundos quaisquer, de consórcio, de cart.	67.374,80	4%
17.05	Fornecimento de mão-de-obra	52.449,71	3%

Fonte: Elaboração do autor

A tabela 4 apresenta o item 99.99, com 17% dos valores inscritos em 2014. Este item não consta da lista de serviços e foi utilizado como artifício para apresentar todos os valores registrados que continham serviços prestados relativos a códigos CNAE sem relação com itens da lista de serviços,

A codificação incorreta dos dados merece atenção, uma vez que expressa uma quantia considerável de valores inscritos no exercício em questão. Com a codificação correta será possível relacionar o CNAE às atividades elencadas na lista de serviços.¹

A tabela 5 mostra que no exercício 2017 apenas 08 atividades responderam por mais de 60% dos valores inscritos, com os serviços prestados por Planos de Saúde respondendo

¹ Nos exercícios 2015 e 2016 não houve lançamentos em dívida ativa por motivos administrativos e legais já mencionados anteriormente

por 37% dos valores inscritos no exercício, bem como também merecem atenção as atividades relacionadas ao item 99.99, não constante da lista de serviços.

Tabela 5 – Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2017

VALOR INSCRITO (R\$)		EXERCÍCIO	
Item	Descrição dos Serviços	2017	(%)
4.22	Planos de Saúde	18.730.204,89	33%
17.04	Recrutamento, seleção e colocação de mão-de-obra	3.811.148,54	7%
10.09	Representação de qualquer natureza	3.075.640,64	5%
7.02	Serviços da Construção Civil	2.989.714,12	5%
14.01	Serviços de Manutenção em máquinas e equipamentos	1.903.615,61	3%
16.03	Serviços de natureza municipal, exceto itens 16.01 e 16.02	1.809.476,22	3%
99.99	Outros não identificados	1.738.720,81	3%
14.06	Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipam	1.717.936,79	3%

Fonte: Elaboração do autor

De acordo com as informações da tabela 6, também em 2018 os serviços dos Planos de Saúde aparecem com uma participação expressiva na constituição do montante da dívida inscrita.

Tabela 6 – Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2018

VALOR INSCRITO (R\$)		EXERCÍCIO	
Item	Descrição dos Serviços	2018	(%)
4.22	Planos de Saúde	11.646.805,16	37%
7.02	Serviços da Construção Civil	2.134.703,30	7%
14.01	Serviços de Manutenção em maquinas e equips.	1.688.968,40	5%
10.09	Representação de qualquer natureza	1.635.936,52	5%
8.01	Ensino Regular	1.286.296,29	4%
99.99	Outros não identificados	1.271.136,83	4%

Fonte: Elaboração do autor

No ano de 2019 os dados não mostraram prestadores de serviços das atividades elencadas na tabela anterior, que se destacassem com um percentual mais expressivo na constituição do montante inscrito em dívida ativa, de acordo com a tabela 7.

Tabela 7 – Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2019

VALOR INSCRITO (R\$)		EXERCÍCIO	
Item	Descrição dos Serviços	2019	(%)
10.09	Representação de qualquer natureza	6.721.209,30	9%
17.01	Assessoria ou consultoria	6.240.075,01	9%
7.02	Serviços da Construção Civil	6.123.037,86	9%
14.01	Serviços de Manutenção em maquinas e equipamentos	4.678.144,83	7%
11.02	Vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas	3.582.360,84	5%

Continua

Conclusão

Tabela 7 – Atividades que mais tiveram débitos tributários inscritos em D.A. no exercício 2019

VALOR INSCRITO (R\$)		EXERCÍCIO	
Item	Descrição dos Serviços	2019	(%)
4.22	Planos de Saúde	3.085.175,12	4%
99.99	Outros não identificados	3.013.178,91	4%
1.06	Assessoria e consultoria em informática	2.855.409,10	4%
16.03	Serviços de natureza municipal, exceto itens 16.01 e 16.02	2.847.242,45	4%
17.04	Recrutamento, seleção e colocação de mão-de-obra	2.320.536,05	3%

Fonte: Elaboração do autor

A tabela 8 sintetiza as anteriores e mostra que a atividade de Prestação de Serviços de Planos de Saúde, foi a que mais teve débitos inscritos em dívida ativa entre nos exercícios 2013, 2014, 2017, 2018 e 2019. Essa constatação merece atenção dos gestores no sentido de determinar ações preventivas para reduzir a inadimplência no setor.

Tabela 8 – Atividades com mais débitos tributários inscritos em D.A. entre os anos 2013 e 2019

VALOR INSCRITO (R\$)		TODOS EXERCÍCIOS	
Item	Descrição dos Serviços	Total	Total (%)
4.22	Planos de Saúde	33.462.185,87	19%
10.09	Representação de qualquer natureza	12.718.455,77	7%
7.02	Serviços da Construção Civil	11.470.734,44	7%
17.01	Assessoria ou consultoria	8.895.683,96	5%
14.01	Serviços de Manutenção em maquinas e equipamentos	8.565.728,78	5%
17.04	Recrutamento, seleção e colocação de mão-de-obra	6.773.399,05	4%
99.99	Outros não identificados	6.520.520,16	4%
16.03	Serviços de nat. municipal, exceto itens 16.01 e 16.02	6.128.770,20	4%
17.05	Fornecimento de mão-de-obra	4.494.208,24	3%
8.01	Ensino Regular	4.311.031,70	2%
11.02	Vigilância, seguro. ou monitoramento de bens e pess.	4.008.142,00	2%

Fonte: Elaboração do autor

A tabela 9 mostra a os valores inscritos na Dívida Ativa e sua participação no total, ao longo dos exercícios 2013, 2014, 2017, 2018 e 2019. Vale ressaltar que no exercício 2017 foram inscritos também débitos vencidos nos exercícios 2015 e 2016, além dos débitos vencidos no ano.

Tabela 9 – Percentual de valores inscritos em D.A. em cada exercício

EXERCÍCIOS	VALOR LANÇADO (R\$)	VALOR LANÇADO (%)
2013	11.402.939,87	6,57%
2014	1.920.281,75	1,11%
2017	56.811.270,58	32,76%

Continua

Conclusão

Tabela 9 – Percentual de valores inscritos em D.A. em cada exercício

EXERCÍCIOS	VALOR LANÇADO (R\$)	VALOR LANÇADO (%)
2018	31.389.655,20	18,10%
2019	71.909.793,89	41,46%
Total Geral	173.433.941,29	100,00%

Fonte: Elaboração do autor

4.1.3 Análise das atividades que mais recolheram ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza quando já inscritos em dívida ativa

Nesta subseção serão analisados os dados relativos aos recolhimentos dos valores inscritos em Dívida Ativa no decorrer dos exercícios 2013 a 2017 e terá como finalidade demonstrar as atividades com maior participação na redução dos valores inscritos, seja através de parcelamento normal quanto através de REFIS.

A tabela 10, mostra que o exercício 2013 apenas prestadores de serviços elencados em 03 atividades da lista recolheram mais de 70% do total recuperado da dívida inscrita no exercício.

Tabela 10 – Atividades de prestação de serviços com maior parcela de recolhimentos de valores inscritos em D.A. no exercício 2013

ITEM	DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS	2013	(%)
23.01	Serviços de programação e comunic. visual, des. indust. e cong.	429.399,77	27%
16.03	Serviços de natureza municipal, exceto itens 16.01 e 16.02	426.170,40	27%
14.01	Serviços de Manutenção em máquinas e equipamentos	295.953,71	19%
8.01	Ensino Regular	99.159,68	6%
10.09	Representação de qualquer natureza	72.239,72	5%
7.09	Varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem	57.707,10	4%
17.01	Assessoria ou consultoria	54.768,38	3%

Fonte: Elaboração do autor

Pela tabela 11 percebe-se que o pior nível de recuperação de valores inscritos em dívida ocorreu no exercício 2014, no qual apenas prestadores de 02 atividades responderam por 100% do recolhimento no exercício.

Tabela 11 – Atividades de prestação de serviços com maior parcela de recolhimentos de valores inscritos em D.A. no exercício 2014

ITEM	DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS	2014	(%)
14.06	Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamento	17.807,65	76%
7.05	Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas	5.607,23	24%

Fonte: Elaboração do autor

Em 2017, ao contrário do ocorrido em 2014, os recolhimentos cresceram, de acordo com as informações da tabela 12. Percebe-se também que mais atividades quitaram seus débitos. Porém mais de 60 % dos valores recolhidos resumiram a prestadores de serviços elencados em 9 itens da lista de serviços com incidência do ISSQN. Os serviços relacionados à Construção Civil tiveram uma participação expressiva nos recolhimentos nesse exercício e nos exercícios de 2018 e 2019, como mostram as tabelas 13 e 14.

Tabela 12 – Atividades de prestação de serviços com maior parcela de recolhimentos de valores inscritos em D.A. no exercício 2017

ITEM	DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS	2017	(%)
7.02	Serviços da Construção Civil	617.620,04	19%
99.99	Outros não identificados	450.274,86	14%
7.10	Limpeza, manut. e conserv. de vias e lograd. Públicos	427.824,53	13%
10.09	Representação de qualquer natureza	207.873,41	6%
4.03	Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manic., casas de sal	121.475,69	4%
14.01	Serviços de Manutenção em máquinas e equipamentos	112.880,92	3%
17.01	Assessoria ou consultoria	109.537,21	3%
8.01	Ensino Regular	105.962,43	3%

Fonte: Elaboração do autor

Tabela 13 – Atividades de prestação de serviços com maior parcela de recolhimentos de valores inscritos em D.A. no exercício 2018

ITEM	DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS	2018	(%)
99.99	Outros não identificados	217.883,32	14%
7.02	Serviços da Construção Civil	210.840,81	13%
10.09	Representação de qualquer natureza	97.929,97	6%
8.01	Ensino Regular	94.708,46	6%
14.01	Serviços de Manutenção em máqs. equipamentos	85.004,41	5%
4.03	Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios	84.634,96	5%
7.01	Engenharia, Agronomia, agrimensura, arquitetura	68.053,38	4%
16.03	Serviços de nat. Municipal, exceto itens 16.01 e 16.02	64.450,10	4%
17.01	Assessoria ou consultoria	59.263,18	4%

Fonte: Elaboração do autor

Mais um exercício em que figuram as prestações de serviços relacionados à Construção com maior parcela de recolhimento dos débitos tributários inscritos em dívida ativa. Novamente nos deparamos com maior parcela de recolhimento do ISSQN relativa às atividades da indústria da construção, demonstrando assim uma retomada da economia no setor.

Como ocorrido também em 2018, atividades de prestação de serviços não relacionadas a nenhuma atividade elencada na lista de serviços tiveram a maior parcela da dívida inscrita relacionada ao Imposto sobre serviços de prestadores pessoa jurídica com regime de tributação receita bruta, recolhidos.

A identificação dos recolhimentos das atividades elencadas no item 99.99 não foi possível, uma vez que os dados foram fornecidos com a classificação por CNAE – Código Nacional de Atividade Empresarial, que ao serem posteriormente classificados por item da lista de serviços, não apresentaram nenhuma relação. A inconsistência deverá ser corrigida nos bancos de dados da Secretaria das Finanças do município de Fortaleza, para a identificação das atividades e possíveis ações para incremento dos recolhimentos.

No exercício 2019, também se verifica as maiores participações pelos setores relacionados a construção civil e outros não identificados. Vale ressaltar que os prestadores de serviços de construção civil estão permanentemente contratando com o serviço público e precisam estar adimplentes com suas obrigações tributárias para terem sus participações deferidas nos processos licitatórios.

Tabela 14 – Atividades de prestação de serviços com maior parcela de recolhimentos de valores inscritos em D.A. no exercício 2019

ITEM	DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS	2019	(%)
7.02	Serviços da Construção Civil	338.807,91	21%
99.99	Outros não identificados	224.527,87	14%
10.09	Representação de qualquer natureza	137.375,39	9%
14.01	Serviços de Manutenção em máquinas e equipamentos	76.084,29	5%
4.03	Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios	60.032,14	4%
17.01	Assessoria ou consultoria	51.463,69	3%
17.04	Recrutamento, seleção e colocação de mão-de-obra	45.256,42	3%
1.07	Suporte técnico em informática, inclusive instalação	44.524,04	3%
17.01	Assessoria ou consultoria	59.263,18	4%

Fonte: Elaboração do autor

4.1.4 Análise do REFIS lançado no exercício 2015 denominado PPI – Programa de Pagamento Incentivado do Município de Fortaleza

Como descrito anteriormente, um dos objetivos deste trabalho é fazer uma abordagem relativa ao Programa de Parcelamento Especial lançado do município de Fortaleza no ano de 2015, denominado PPI – Programa de Parcelamento Incentivado.

O objetivo é verificar se o programa é eficaz na redução do montante inscrito em dívida, referente aos contribuintes Pessoa Jurídica com regime de tributação Receita Bruta, escopo este, que orientou toda a pesquisa.

Neste trabalho não foram levadas em consideração os créditos tributários inscritos em razão da inadimplência no ISS do contribuintes com os regimes de tributação, Simples

Nacional, Estimativa, Sociedade Simples, Profissionais Autônomos, referentes também a Substituição ou Responsabilidade Tributárias, bem como inscritos em relação a inadimplência no pagamento do IPTU - Imposto Predial e Territorial Urbano, do ITBI -Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a ele relativos taxas e Contribuição de Melhorias.

No PPI 2015 houve uma adesão dos prestadores de serviços base do escopo deste trabalho, que representou 11% do montante acumulado inscrito em dívida no exercício 2014. Naquele exercício a dívida ativa inscrita totalizava o valor de R\$ 11.719.169,91, dos quais o valor de R\$ 1.233.150,32 foi parcelado no programa.

A tabela 15 mostra que dentre os prestadores das atividades de prestação de serviços com incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza que aderiram, duas atividades se destacaram; Prestação de Serviço de Ensino Regular e Prestação de Serviços Cartorários, que responderam juntas por quase a metade do valor total parcelado, ou seja, R\$ 600.142,33. Verificou-se também que dos R\$ 1.233.150,32, foram recolhidos R\$ 1.225.180,62, ou seja, 99% do valor parcelado foi adimplido.

Tabela 15 – Atividades de prestação de serviços que representam 90% do total aderido no REFIS PPI

ITEM	DESCRIÇÃO DOS SERVIÇOS	REFIS PPI		
		ADESÃO PPI	PAG.PPI	(%) TOTAL
8.01	Ensino Regular	366.224,50	366.224,50	30%
21.01	Serviços de regist. Públ., cartorários	233.917,83	233.917,83	19%
17.03	Planej., coord., prog. ou organização	93.650,87	93.650,87	8%
10.09	Representação de qualquer natureza	89.110,07	89.110,07	7%
7.02	Serviços da Construção Civil	70.272,86	62.303,16	6%
4.07	Serviços farmacêuticos.	63.407,06	63.407,06	5%
7.01	Engenh., Agron., agrimens., arquitetura	48.289,41	48.289,41	4%
4.09	Terapias de qualquer espécie	47.717,74	47.717,74	4%
10.05	Agenc., corret. ou intermed. de bens.	36.820,08	36.820,08	3%
17.20	Estatística	35.782,17	35.782,17	3%
17.01	Assessoria ou consultoria	20.376,32	20.376,32	2%

Fonte: Elaboração do autor

A tabela 15 demonstra que apenas as atividades relacionadas responderam por 90% total do valor parcelado no Programa de Parcelamento Incentivado instituído em 2015 no município de Fortaleza, representando apenas 6% das atividades de prestação de serviços que contêm prestadores com débitos inscritos em dívida ativa, ou seja, um alcance muito pequeno, porém há que se ressaltar que a recuperação de aproximadamente 11% do valor inscrito em

dívida ativa, relacionados aos prestadores objeto do presente trabalho não deixa de ser representativa.

5 CONCLUSÕES

A pesquisa revelou que a recuperação da dívida ativa inscrita é uma questão a ser observada com muito critério, uma vez que uma fonte de recursos para implementação das políticas públicas nos entes nacionais.

São diversas os esforços dispendidos pelos órgãos fazendários e procuradorias com o objetivo de obter a melhor performance possível na recuperação dos créditos tributários e não tributários da fazenda pública, esteja eles inscritos ou não em dívida ativa.

Com base na pesquisa em questão, que se limitou a pesquisar a recuperação dos créditos inscritos e não inscritos em relação aos contribuintes pessoas jurídicas do ISSQN- Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza inscritos no município de Fortaleza que recolhem o imposto pelo regime de receita bruta, é possível inferir que não há eficácia nessa recuperação.

Cabe aos gestores, junto aos seus colaboradores encontrarem formas mais eficientes de otimizar o recebimento de uma maior parcela dos valores inscritos em dívida ativa, pois essa baixa recuperação não se trata de uma particularidade do município de Fortaleza, mas sim de uma característica ocorrida em muitas fazendas públicas, dos entes tributantes da federação brasileira.

Portanto, em face dos resultados é possível inferir a baixa eficácia na recuperação desses créditos, não obstante salientar que no mencionado programa de parcelamento 99% dos débitos tributários parcelados foram adimplidos, porém quando comparado esse valor recolhido ao montante acumulado naquele exercício, não se verifica a tão buscada eficácia.

Como sugestão é importante mencionar Zanardi (2019), que elenca alguns passos para melhoria da arrecadação da dívida ativa municipal, tais como:

- Administrar e lançar os tributos municipais de forma correta, legal e dados cadastrais mínimos para a correta identificação do contribuinte;
- Estruturação de setores de cobrança da dívida integradas nas fases administrativas e judiciais;
- Efetuar uma higienização completa dos créditos, separando os créditos prescritos, os créditos de pequenos valores e os lançados com vícios legais e administrativos, de forma a priorizar os créditos líquido e certos;
- Criação de procedimentos facilitadores da regularização fiscal do contribuinte, anteriormente as fases de protesto das Certidões de Dívida Ativa em cartórios e da fase de execução judicial;

- E por fim, manter uma articulação institucional com o Tribunal de Justiça do Estado, com a celebração de convênios que possibilitem o acompanhamento mais efetivo das fases da execução.

Estas são algumas medidas que deveriam ser adotadas, que certamente melhoraria a eficiência na cobrança da dívida. Novos estudos que analisem o uso e a adequação desses passos são importantes, uma vez que podem melhorar a recuperação de recursos.

REFERÊNCIAS

- ALBERTONI, F. P.; ZANARDI, A. R. **Os cinco passos para melhorar a arrecadação da dívida ativa municipal**. Disponível em: <<https://www.gove.digital/prefeitos/os-cinco-passos-para-melhorar-a-arrecadacao-da-divida-ativa-municipal/>, 2019>.
- ALEXANDRIA, Edilene Vieira de. **Efeito da prática recorrente de parcelamentos tributários sobre o comportamento dos contribuintes: Um estudo de caso para o Estado do Ceará durante o período 2013 a 2018**. 2019. 44f. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia do Setor Público) – Programa de Economia Profissional, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2019.
- 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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm>.
- BRASIL. **Lei complementar nacional nº 116 de 31 de julho de 2003 e atualizações**. 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>.
- BRASIL. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980**. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm>.
- CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS – CNM. **Pesquisa Refis da Dívida**. 2018.
- FORTALEZA. **Lei nº 9.423, de 08 de outubro de 2008**. Institui o Programa de Recuperação de Créditos Tributários, ou não, no Município de Fortaleza (PROCRED) e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/legislacao/leis>>.
- FORTALEZA. **Lei nº 9561, de 28 de dezembro de 2009**. Institui o Programa de Refinanciamento Municipal de Fortaleza e de incentivo à adimplência de sujeitos passivos no Município de Fortaleza (PROREM) e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/legislacao/leis>>.
- FORTALEZA. **Lei nº 9859, de 26 de dezembro de 2011**. Institui o Programa de Refinanciamento de Fortaleza e de incentivo à adimplência de sujeitos passivos no Município (PROREFOR) e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/legislacao/leis>>.
- FORTALEZA. **Lei nº 10.370, de 24 de junho de 2015**. Estabelece o Programa de Pagamento Incentivado (PPI) e outras providências relativas a regularização de créditos do município. Disponível em: <<https://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/legislacao/leis>>.
- FORTALEZA. **Lei nº 10.607, de 06 de setembro de 2017**. Estabelece o Programa de Regularização Fiscal de Fortaleza (PRFOR) e outras providências relativas à recuperação de

créditos tributários do Município. Disponível em:
<<https://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/legislacao/leis>>.

GAROFALO, Caroline. **A grande diferença entre inadimplência fiscal e sonegação**. BLB Brasil Auditores e Consultores. 2016. Disponível em:
<<https://www.blbbrasil.com.br/blog/inadimplencia-fiscal-sonegacao/>>. Acesso em: 16 jun. 2019.

GOMES, Julio Cesar Vieira. **Histórico do Refis e Arrecadação dos programas**. Apresentação em Seminário da Unafisco Nacional, São Paulo, 2018.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. Secretaria da Receita Federal. **Estudo sobre Impactos dos Parcelamentos Especiais**. [Online] 2017. Disponível em:
<<https://receita.economia.gov.br/dados/20171229-estudo-parcelamentos-especiais.pdf>>.

MORAIS, C.; MACEDO, L.; BORGES, R. **O Resultado Arrecadatário do REFIS, do PAES e do PAEX e seu Impacto na Sensação de Risco Subjetivo pelos Devedores**. Monografia (Curso de Administração Tributária) - Escola de Administração Fazendária – ESAF, 2011.

PAES, Nelson Leitão. Os efeitos dos parcelamentos sobre a arrecadação tributária. **Estud. Econ.** [online], São Paulo, v. 44, n. 2, p. 323-350, 2014.

PAES, Nelson Leitão. O parcelamento Tributário e seus efeitos sobre o comportamento dos contribuintes. **Economia**, Brasília (DF), v.13, n. 2, p.345–363, mai/ago 2012.

PINTO JUNIOR, Moacyr. Exclusão do REFIS e devido processo legal. **JUS** [Online], 2012. Disponível em: <www.jus.com.br>.

SALES, Nacir. **Dr. Refis – Manual Tático do Refis 2**. Campinas: Lzn, 2003. 134p.

SILVA, Adriano da Nóbrega. **Os crimes fiscais e o REFIS – modos para diminuir a evasão Fiscal**. Brasília: Biblioteca Digital da Câmara dos Deputados, 2005. Disponível em:
<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/areas-da-conle/tema20/2004_12682.pdf>. Acesso em: 16 jun. 2019.

VERGUEIRO, G. V. M. L. (Coord.). **REFIS – Aspectos Jurídicos Relevantes**. São Paulo: Edipro, 2001.

ZANELLO, Cristina. **Parcelamento de Débitos Tributários das Empresas**. Teoria e Prática. 4. ed. Editora Juruá, 2015. 328 p.

**ANEXO A - LISTAS DE SERVIÇOS SUJEITO AO ISSQN - IMPOSTO SOBRE
SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA**

1. Serviços de informática e congêneres.
 - 1.1. Análise e desenvolvimento de sistemas.
 - 1.2. Programação.
 - 1.3. Processamento de dados e congêneres.
 - 1.4. Elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos.
 - 1.5. Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação.
 - 1.6. Assessoria e consultoria em informática.
 - 1.7. Suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados.
 - 1.8. Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas.
2. Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.
 - 2.1. Serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza.
3. Serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres.
 - 3.1. Cessão de direito de uso de marcas e de sinais de propaganda.
 - 3.2. 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.
 - 3.3. Locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza.
 - 3.4. Cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário.
4. Serviços de saúde, assistência médica e congêneres.
 - 4.1. Medicina e biomedicina.
 - 4.2. Análises clínicas, patologia, eletricidade médica, radioterapia, quimioterapia, ultrassonografia, ressonância magnética, radiologia, tomografia e congêneres.
 - 4.3. Hospitais, clínicas, laboratórios, sanatórios, manicômios, casas de saúde, prontos-socorros, ambulatórios e congêneres.
 - 4.4. Instrumentação cirúrgica.
 - 4.5. Acupuntura.

- 4.6. Enfermagem, inclusive serviços auxiliares.
 - 4.7. Serviços farmacêuticos.
 - 4.8. Terapia ocupacional, fisioterapia e fonoaudiologia.
 - 4.9. 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.
 - 5.1. Medicina veterinária e zootecnia.
 - 5.2. Hospitais, clínicas, ambulatórios, prontos-socorros e congêneres, na área veterinária.
 - 5.3. Laboratórios de análise na área veterinária.
 - 5.4. Inseminação artificial, fertilização *in vitro* e congêneres.
 - 5.5. Bancos de sangue e de órgãos e congêneres.
 - 5.6. Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.
 - 5.7. Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.
 - 5.8. Guarda, tratamento, amestramento, embelezamento, alojamento e congêneres.
 - 5.9. Planos de atendimento e assistência médico-veterinária.

6. Serviços de cuidados pessoais, estética, atividades físicas e congêneres.
 - 6.1. Barbearia, cabeleireiros, manicuros, pedicuros e congêneres.
 - 6.2. Esteticistas, tratamento de pele, depilação e congêneres.
 - 6.3. Banhos, duchas, sauna, massagens e congêneres.
 - 6.4. Ginástica, dança, esportes, natação, artes marciais e as demais atividades físicas.
 - 6.5. Centros de emagrecimento, spa e congêneres.
7. Serviços relativos à engenharia, à arquitetura, à geologia, ao urbanismo, à construção civil, à manutenção, à limpeza, ao meio ambiente, ao saneamento e congêneres.
 - 7.1. Engenharia, agronomia, agrimensura, arquitetura, geologia, urbanismo, paisagismo e congêneres.
 - 7.2. 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).
 - 7.3. 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.
 - 7.4. Demolição.
 - 7.5. 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).
 - 7.6. 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.
 - 7.7. Recuperação, raspagem, polimento e lustração de pisos e congêneres.
 - 7.8. Calafetação.
 - 7.9. 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. Florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres.
- 7.15. Escoramento, contenção de encostas e serviços congêneres.
- 7.16. Limpeza e dragagem de rios, portos, canais, baías, lagos, lagoas, represas, açudes e congêneres.
- 7.17. Acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo.
- 7.18. Aerofotogrametria (inclusive interpretação), cartografia, mapeamento, levantamentos topográficos, batimétricos, geográficos, geodésicos, geológicos, geofísicos e congêneres.
- 7.19. 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.
- 7.20. 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.
 - 8.1. Ensino regular pré-escolar, fundamental, médio e superior.
 - 8.2. Instrução, treinamento, orientação pedagógica e educacional, avaliação de conhecimentos de qualquer natureza.
9. Serviços relativos à hospedagem, ao turismo, a viagens e congêneres.
 - 9.1. Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, *apart-service* condominiais, flats, 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 de Qualquer Natureza).
 - 9.2. Agenciamento, organização, promoção, intermediação e execução de programas de turismo, passeios, viagens, excursões, hospedagens e congêneres.
 - 9.3. Guias de turismo.
10. Serviços de intermediação e congêneres.

- 10.1. Agenciamento, corretagem ou intermediação de câmbio, de seguros, de cartões de crédito, de planos de saúde e de planos de previdência privada.
- 10.2. Agenciamento, corretagem ou intermediação de títulos em geral, valores mobiliários e contratos quaisquer.
- 10.3. Agenciamento, corretagem ou intermediação de direitos de propriedade industrial, artística ou literária.
- 10.4. Agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de arrendamento mercantil (*leasing*), de franquia (*franchising*) e de faturização (*factoring*).
- 10.5. 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.
- 10.6. Agenciamento marítimo.
- 10.7. Agenciamento de notícias.
- 10.8. Agenciamento de publicidade e propaganda, inclusive o agenciamento de veiculação por quaisquer meios.
- 10.9. Representação de qualquer natureza, inclusive comercial.
- 10.10. Distribuição de bens de terceiros.
11. Serviços de guarda, estacionamento, armazenamento, vigilância e congêneres.
 - 11.1. Guarda e estacionamento de veículos terrestres automotores, de aeronaves e de embarcações.
 - 11.2. Vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas.
 - 11.3. Escolta, inclusive de veículos e cargas.
 - 11.4. Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie.
12. Serviços de diversões, lazer, entretenimento e congêneres.
 - 12.1. Espetáculos teatrais.
 - 12.2. Exibições cinematográficas.
 - 12.3. Espetáculos circenses.
 - 12.4. Programas de auditório.
 - 12.5. Parques de diversões, centros de lazer e congêneres.
 - 12.6. Boates, taxi-dancing e congêneres.
 - 12.7. Shows, *ballet*, danças, desfiles, bailes, óperas, concertos, recitais, festivais e congêneres.

- 12.8. Feiras, exposições, congressos e congêneres.
- 12.9. 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 à fonografia, à fotografia, à cinematografia e à reprografia.
 - 13.1. Fonografia ou gravação de sons, inclusive trucagem, dublagem, mixagem e congêneres.
 - 13.2. Fotografia e cinematografia, inclusive revelação, ampliação, cópia, reprodução, trucagem e congêneres.
 - 13.3. Reprografia, microfilmagem e digitalização.
 - 13.4. Composição gráfica, fotocomposição, clichéria, zincografia, litografia, fotolitografia.
14. Serviços relativos a bens de terceiros.
 - 14.1. 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).
 - 14.2. Assistência técnica.
 - 14.3. Recondicionamento de motores (exceto peças e partes empregadas, que ficam sujeitas ao ICMS).
 - 14.4. Recauchutagem ou regeneração de pneus.

- 14.5. Restauração, recondicionamento, acondicionamento, pintura, beneficiamento, lavagem, secagem, tingimento, galvanoplastia, anodização, corte, recorte, polimento, plastificação e congêneres, de objetos quaisquer.
- 14.6. Instalação e montagem de aparelhos, máquinas e equipamentos, inclusive montagem industrial, prestados ao usuário final, exclusivamente com material por ele fornecido.
- 14.7. Colocação de molduras e congêneres.
- 14.8. Encadernação, gravação e douração de livros, revistas e congêneres.
- 14.9. 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.
15. Serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro, inclusive aqueles prestados por instituições financeiras autorizadas a funcionar pela União ou por quem de direito.
 - 15.1. Administração de fundos quaisquer, de consórcio, de cartão de crédito ou débito e congêneres, de carteira de clientes, de cheques pré-datados e congêneres.
 - 15.2. 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.
 - 15.3. Locação e manutenção de cofres particulares, de terminais eletrônicos, de terminais de atendimento e de bens e equipamentos em geral.
 - 15.4. Fornecimento ou emissão de atestados em geral, inclusive atestado de idoneidade, atestado de capacidade financeira e congêneres.
 - 15.5. 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.
 - 15.6. 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.
 - 15.7. Acesso, movimentação, atendimento e consulta a contas em geral, por qualquer meio

ou processo, inclusive por telefone, facsímile, internet e telex, acesso a terminais de atendimento, inclusive vinte e quatro horas; acesso a outro banco e à rede compartilhada; fornecimento de saldo, extrato e as demais informações relativas a contas sem geral, por qualquer meio ou processo.

- 15.8. Emissão, reemissão, alteração, cessão, substituição, cancelamento e registro de contrato de crédito; estudo, análise e avaliação de operações de crédito; missão, concessão, alteração ou contratação de aval, fiança, anuência e congêneres; serviços relativos à abertura de crédito, para quaisquer fins.
- 15.9. Arrendamento mercantil (leasing) de quaisquer bens, inclusive cessão de direitos e obrigações, substituição de garantia, alteração, cancelamento e registro de contrato, e os 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 os 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 os demais serviços relativos à 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 os demais serviços relacionados a crédito imobiliário.
16. Serviços de transporte de natureza municipal.
 - 16.1. Serviços de transporte coletivo regular intramunicipal de pessoas.
 - 16.2. Serviços de transporte coletivo alternativo intramunicipal de pessoas.
 - 16.3. Serviços de transporte de natureza municipal não contidos nos subitens 16.1 e 16.2 desta lista.
17. Serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres.
 - 17.1. 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.
 - 17.2. Datilografia, digitação, estenografia, expediente, secretaria em geral, resposta audível, redação, edição, interpretação, revisão, tradução, apoio e infraestrutura administrativa e congêneres.
 - 17.3. Planejamento, coordenação, programação ou organização técnica, financeira ou administrativa.
 - 17.4. Recrutamento, agenciamento, seleção e colocação de mão-de-obra.
 - 17.5. Fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço.
 - 17.6. Propaganda e publicidade, inclusive promoção de vendas, planejamento de campanhas ou sistemas de publicidade, elaboração de desenhos, textos e os demais materiais publicitários.
 - 17.7. Franquia (franchising).
 - 17.8. Perícias, laudos, exames técnicos e análises técnicas.
 - 17.9. Planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.

- 17.10. Organização de festas e recepções; bufê (exceto o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS).
 - 17.11. Administração em geral, inclusive de bens e negócios de terceiros.
 - 17.12. Leilão e congêneres.
 - 17.13. Advocacia.
 - 17.14. Arbitragem de qualquer espécie, inclusive jurídica.
 - 17.15. Auditoria.
 - 17.16. Análise de Organização e Métodos.
 - 17.17. Atuação e cálculos técnicos de qualquer natureza.
 - 17.18. Contabilidade, inclusive serviços técnicos e auxiliares.
 - 17.19. Consultoria e assessoria econômica ou financeira.
 - 17.20. Estatística.
 - 17.21. Cobrança em geral.
 - 17.22. 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*).
 - 17.23. Apresentação de palestras, conferências, seminários e congêneres.
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.
- 18.1. 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 os demais produtos de loteria, bingos, cartões, pules ou cupons de apostas, sorteios, prêmios, inclusive os decorrentes de títulos de capitalização e congêneres.
- 19.1. Serviços de distribuição e venda de bilhetes e os 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.
- 20.1. 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.

20.2. 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.

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

21. Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

21.1. Serviços de registros públicos, cartorários e notariais.

22. Serviços de exploração de rodovia.

22.1. Serviços de exploração de rodovia mediante cobrança de preço ou pedágio aos 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.

23.1. Serviços de programação e comunicação visual, desenho industrial e congêneres.

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

24.1. Serviços de chaveiros, confecção de carimbos, placas, sinalização visual, banners, adesivos e congêneres.

25. Serviços funerários.

25.1. 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; embalsamamento, embelezamento, conservação ou restauração de cadáveres.

25.2. Cremação de corpos e partes de corpos cadavéricos.

25.3. Planos ou convênio funerários.

25.4. Manutenção e conservação de jazigos e cemitérios.

26. Serviços de coleta, remessa ou entrega de correspondências, documentos, objetos, bens ou valores, inclusive pelos correios e suas agências franqueadas; *courrier* e congêneres.
 - 26.1. 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.
 - 27.1. Serviços de assistência social.
28. Serviços de avaliação de bens e serviços de qualquer natureza.
 - 28.1. Serviços de avaliação de bens e serviços de qualquer natureza.
29. Serviços de biblioteconomia.
 - 29.1. Serviços de biblioteconomia.
30. Serviços de biologia, biotecnologia e química.
 - 30.1. Serviços de biologia, biotecnologia e química.
31. Serviços técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres.
 - 31.1. Serviços técnicos em edificações, eletrônica, eletrotécnica, mecânica, telecomunicações e congêneres.
32. Serviços de desenhos técnicos.
 - 32.1. Serviços de desenhos técnicos.
33. Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.
 - 33.1. Serviços de desembaraço aduaneiro, comissários, despachantes e congêneres.
34. Serviços de investigações particulares, detetives e congêneres.
 - 34.1. Serviços de investigações particulares, detetives e congêneres.
35. Serviços de reportagem, assessoria de imprensa, jornalismo e relações públicas.
 - 35.1. Serviços de reportagem, assessoria de imprensa, jornalismo e relações públicas.
36. Serviços de meteorologia.
 - 36.1. Serviços de meteorologia.
37. Serviços de artistas, atletas, modelos e manequins.
 - 37.1. Serviços de artistas, atletas, modelos e manequins.
38. Serviços de museologia.
 - 38.1. Serviços de museologia.
39. Serviços de ourivesaria e lapidação.

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

40. Serviços relativos a obras de arte sob encomenda.

40.1. Obras de arte sob encomenda.