



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA, CONTABILIDADE
E SECRETARIADO – FEAAC
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE

CARLA ELMIRA NOGUEIRA MAGALHÃES LIMA

O USO DA NOTA FISCAL DE SERVIÇOS ELETRÔNICA NO COMBATE À
EVASÃO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA NO
MUNICÍPIO DE FORTALEZA\CE: UMA ANÁLISE NAS ATIVIDADES DE
MONITORAMENTO, FISCALIZAÇÃO E ARRECADAÇÃO

FORTALEZA

2015

CARLA ELMIRA NOGUEIRA MAGALHÃES LIMA

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 NAS ATIVIDADES DE MONITORAMENTO,
FISCALIZAÇÃO E ARRECADAÇÃO

Artigo científico apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Contabilidade.

Orientador: Prof. Ms. Eduardo Rodrigues Linhares

FORTALEZA

2015

CARLA ELMIRA NOGUEIRA MAGALHÃES LIMA

**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**

Artigo científico apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Contabilidade.

Aprovado em 09/06/2015.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Ms. Eduardo Rodrigues Linhares (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Ms. Cíntia de Almeida
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Esp. João Sobrinho Roberto da Silva
Universidade Federal do Ceará (UFC)

O Uso da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica 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

Carla Elmira Nogueira Magalhães Lima (UFC) - carlaelmira@icloud.com
Prof. Ms. Eduardo Rodrigues Linhares (UFC) - eduardo.linhares.ufc@gmail.com

RESUMO

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), no município de Fortaleza\CE correspondia, em 2014, a 48,11% da receita tributária do município. As atuais estratégias governamentais voltam-se para prevenir a evasão fiscal com o auxílio da tecnologia. Assim, a Nota Fiscal de Serviço Eletrônica (NFS-e), aliada ao Sistema de Gestão do ISSQN “ISS Fortaleza”, foi implantadas em junho de 2014 no município e a hipótese levantada é de que o uso dessa tecnologia auxilia no combate à evasão do tributo. Desta forma, o objetivo geral desse trabalho foi mostrar de que forma a NFS-e utilizada nas atividades de monitoramento, fiscalização e arrecadação auxilia do combate à evasão do tributo. Este estudo classifica-se, quanto aos seus objetivos, como exploratório e qualitativo, quanto à abordagem do problema. Para coletar os dados de pesquisa, foi feita uma entrevista estruturada com 52% dos auditores da Célula de Gestão do ISSQN (CGISSQN) da Secretaria de Finanças do Município de Fortaleza, obtendo deles os dados necessários para a realização da pesquisa. Constatou-se que, segundo os entrevistados, o impacto da nota no combate à evasão é positivo no monitoramento, na fiscalização e na arrecadação, porém há uma subutilização das tecnologias relacionadas à NFS-e e uma falta de conscientização do cidadão em exigir o documento fiscal que impedem que este impacto seja mais relevante.

Palavras chave: Evasão Fiscal; NFS-e; ISSQN.

ABSTRACT

The tax services of any kind (called ISSQN, in Brazil), in Fortaleza, Ceará, was amounted, on 2014, 48.11% of the municipality's tax revenue. The current government strategies aim to prevent tax crime with the aid of technology. Thus, the electronic tax receipt (called NFS-e, in Brazil), used together with ISSQN Management System "ISS Fortaleza" was implemented in June 2014 in the municipality and the raised hypothesis is that using this technology helps to combat evasion of the tax. Thus, the aim of this study was to show how the NFS-e helps the fight against evasion of tax, specifically in monitoring activities, inspection and collection. This study is classified as to their goals as exploratory and qualitative, as the approach to the problem. To collect research data, a structured interview with 52% of Cell Management ISSQN auditors of the Finance Secretariat of the Municipality of Fortaleza was made, getting them the necessary data for the research. It was found that, according to respondents, the impact of NFS-e in the fight against tax evasion is positive, but there is an under-utilization of technologies related to NFS-e and a lack of citizen awareness to demand the tax receipt, that prevent this impact is more material.

Keywords: Tax Evasion; Eletronic Tax Receipt; Tax Services.

1 INTRODUÇÃO

Com o crescente aumento da complexidade do sistema de tributação municipal em Fortaleza/CE, é relevante o trabalho feito pelas ferramentas tecnológicas, tanto no sentido de

simplificar o processo de arrecadação quanto de evitar desvios por parte do contribuinte.

Hoje, as estratégias dos governos voltam-se não apenas para a punição, mas também para a prevenção do ilícito tributário, usando o poder informacional da obrigação acessória como base lógica das ferramentas tecnológicas desenvolvidas para este fim. É importante frisar que a tecnologia não vem para impedir o contribuinte de se planejar tributariamente: é perfeitamente lícito que o mesmo evite a ocorrência do fato gerador, caracterizando o planejamento tributário. O que as Administrações Tributárias visam é impedir a dissimulação desse fato gerador que é o mal a ser combatido com a ajuda da tecnologia.

Em Fortaleza, no ano de 2014, o ISSQN representava 48,11% da receita tributária do município (SEFIN, 2014). Já do ano de 2013 para o ano de 2014 houve um aumento de aproximadamente 15,84% (nominal) da arrecadação do ISSQN em Fortaleza, que passou de R\$523.604.502,35 para R\$606.568.759,29, respectivamente (SEFIN, 2014) e campanhas como a “Nota Fortaleza”, com distribuição de adesivos para incentivar a emissão de NFS-e, são uma tentativa da Secretaria de Finanças do Município (SEFIN) para aumentar a participação do ISSQN dentro da receita de tributos deste ente, buscando tornar o cidadão um aliado do Fisco na fiscalização do tributo. O uso da tecnologia é fator essencial para as atividades de monitoramento, fiscalização e arrecadação eficientes e consequente prevenção de fraudes do ISSQN e seus impactos, antes de serem percebidos pelo Município, através de um possível aumento da arrecadação, são sentidos principalmente pelos seus usuários diretos internos, quais sejam os Auditores Fiscais Municipais de Fortaleza, indicando, assim, a importância de suas impressões sobre a eficácia ou não da tecnologia da NFS-e nesse aspecto.

Assim, este trabalho relaciona-se com a temática da evasão fiscal e traz o seguinte questionamento: “O uso da NFS-e contribui para a prevenção da evasão do ISSQN no município de Fortaleza/CE, quando aplicado às atividades de monitoramento, fiscalização e arrecadação?”.

Com fins de trazer a resposta à esta questão, objetiva-se demonstrar o papel da tecnologia aplicado à NFS-e na prevenção de fraudes fiscais do ISSQN. Para isso, tem-se os seguintes objetivos específicos: a) discorrer sobre o alto custo da sonegação para a sociedade brasileira; b) demonstrar as diferenças entre elisão e evasão fiscal; c) analisar o impacto da tecnologia da informação no monitoramento e na fiscalização do imposto; e d) analisar o impacto da tecnologia da informação na arrecadação do imposto.

Para alcançar estes objetivos, foi elaborada uma entrevista estruturada onde procurou-se explicitar a opinião dos Auditores Fiscais do Município de Fortaleza da CGISSQN acerca dos impactos causados pelo uso da tecnologia estudada. A entrevista foi aplicada entre os meses de abril e maio de 2015.

A hipótese levantada é que o uso da NFS-e aliada ao sistema de gestão do ISS, “ISS Fortaleza”, provocou impactos positivos nas atividades de monitoramento, fiscalização e arrecadação, auxiliando o combate à evasão do imposto.

Desta forma, é possível classificar a abordagem deste trabalho como sendo qualitativa, pois os dados a serem analisados serão obtidos através de uma entrevista estruturada a ser respondida por uma amostra significativa (52%) dos Auditores Fiscais do Município de Fortaleza da CGISSQN e depois serão agrupados através de gráficos explicativos para explicitar a opinião dos mesmos a respeito do uso da NFS-e no combate à evasão fiscal do ISSQN. Por ser um assunto pouco abordado pela literatura existente, também se encaixa aqui a classificação de pesquisa exploratória.

Os propósitos e a abrangência desse estudo foram baseados na pesquisa pioneira de Sousa (2010), que procurou investigar a respeito do impacto da utilização da Nota Fiscal Eletrônica nas atividades de monitoramento e fiscalização do ICMS junto à Secretaria da

Fazenda do Ceará. No entendo, aqui, busca-se medir esse impacto em relação ao ISSQN nas três atividades desenvolvidas pela SEFIN de Fortaleza, quais sejam, o monitoramento, a fiscalização e a arrecadação.

Por fim, este trabalho será dividido em 5 partes. Na primeira parte foi apresentada uma visão geral do trabalho e depois serão discutidos os seguintes pontos: a) o custo da sonegação para o Brasil; b) a elisão e a evasão fiscal; c) aspectos do ISSQN no município de Fortaleza; e d) a NFS-e no município de Fortaleza. A metodologia do trabalho será explicitada adiante, prosseguindo-se para a análise dos dados coletados, chegando a uma conclusão onde, por fim, será apresentada a resposta correspondente ao problema desta pesquisa.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 O custo da sonegação, a evasão fiscal e a elisão fiscal

Os dados divulgados no primeiro semestre de 2014 pelo Sindicato Nacional dos Procuradores da Fazenda Nacional (SINPROFAZ) (2014) mostram que, apenas nesse período, houve uma sonegação de R\$300 bilhões. Para comparação, o número é quase doze vezes maior que os gastos com a Copa do Mundo da Fifa de 2014, que chegaram a R\$25,6 bilhões. Considerando-se, ainda segundo o SIMPROFAZ (2014), apenas os tributos de maior importância para a arrecadação, quais sejam o ICMS, o IR e as contribuições previdenciárias, o montante sonegado é equivalente a 10% do PIB brasileiro do ano de 2011.

Hoje, com o crescente aumento da complexidade do sistema de tributação do Estado, aliado à alta rotatividade da legislação tributária e os recentes montantes que a sonegação vem somando, é essencial compreender o papel que as tecnologias da informação exercem para evitar a fraude fiscal. Assim, não trata-se de um mecanismo de mera correção do desvio e sim de ferramentas preventivas, poupando a sociedade não só do alto custo da sonegação, mas também daquele que surge da necessidade de aplicar a medida corretiva.

A sonegação fiscal ou evasão fiscal são tratadas amplamente pela doutrina como sinônimos de ato ilícito, enquanto que a elisão fiscal, ao contrário, é lícita. Os dois dispositivos, elisão e evasão, não possuem definição explícita no ordenamento jurídico brasileiro, porém é pacificado que o primeiro é a “economia lícita do tributo, enquanto que evasão significaria a economia ilícita do tributo” (ROCHA, 2014, p. 357).

Segundo Higuchi (2005), pode-se definir se um ato será elisão ou evasão a partir do momento da sua ocorrência em relação ao fato gerador do tributo. Ocorrendo o fato gerador, o ato do contribuinte que visa a modificá-lo, simulando um negócio jurídico que, na verdade, não existe, constituirá evasão fiscal; já o ato do contribuinte no sentido de evitar a ocorrência do fato gerador para assim não pagar o tributo que seria devido em sua ocorrência, sendo um planejamento tributário, caracteriza a elisão fiscal.

O ilícito da evasão fiscal ganha convivência popular por causa da alta carga tributária brasileira aliada a uma baixa contraprestação estatal, gerando uma tendência a interpretar a tributação como algo nocivo (SIMPROFAZ, 2014). Assim é comum que as pessoas não encarem o ilícito tributário com a devida gravidade a ele atribuída, em alguns casos até há quem considere a evasão como um direito frente ao fato do Estado não cumprir o seu papel como a sociedade espera que ele o faça.

Esse tipo de ilícito [a evasão fiscal], entre nós, não ofende o mínimo ético e o cidadão não tem consciência de que o cumprimento da obrigação tributária constitui um dever cívico, cuja transgressão ofende gravemente à economia pública, e, pois, interesses fundamentais da comunidade. A violação desse dever [...] pode apresentar maior

gravidade, quando o descumprimento da obrigação tributária se realiza através do engano e da fraude, com o emprego de meios tendentes a induzir em erro a autoridade, iludindo o pagamento do tributo. (DIÁRIO DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO, 13 de novembro de 2013, p. 2613).

A Constituição Federal de 1988 (CF/88), em seu Título VI - Da Tributação e do Orçamento, disciplina a atitude do Estado, no sentido de não abusar de prerrogativas que lhe foram conferidas a respeito da tributação, bem como a atitude do contribuinte, para que este não venha a cometer fraude contra o erário, prejudicando, assim a função maior do Estado, qual seja servir à coletividade através dos recursos financeiros que ela lhe repassa.

2.2 O ISSQN no município de Fortaleza /CE

A CF/88 dá aos municípios e ao Distrito Federal, competência tributária para instituir e cobrar o ISSQN, que incide sobre serviços prestados por pessoas jurídicas ou profissionais autônomos, desde que o fato gerador deste serviço já não esteja sobre a competência da União ou dos Estados.

A lista de serviços que se sujeitam à incidência do ISSQN foi definida pela Lei Complementar (LC) 116/2003, que dispõem sobre o ISSQN e dá outras providências. Os serviços constantes nesta lista, ainda que não sejam a atividade preponderante do prestador, são tributados igualmente. É importante ressaltar que tal lista de serviços “é finita e exaustiva [...] no entanto, a própria lista comporta aplicação extensiva, no sentido horizontal, quando autoriza a imposição sobre serviços congêneres aos descritos” (ROCHA, 2012, p. 187).

Além de o serviço constar no rol expresso em lei, Oliveira et al.(2006) destaca que é preciso que o serviço prestado atenda a atenda concomitantemente às seguintes condições: a) efetividade e habitualidade do serviço prestado; b) autonomia do serviço prestado e; c) finalidade lucrativa da prestação. Ou seja, tendo esses três elementos, há tributação, independentemente da denominação que o prestador dá ao serviço.

No que diz respeito à tributação do serviço independente da denominação do mesmo, Chaves (2012, p.8) alerta que isso “traz um certo perigo em relação às fiscalizações por parte das prefeituras que pode levar um fiscal a querer tributar um estabelecimento isento de ISS e afirmar que o serviço que está sendo prestado é outro, usando de má-fé, com o fim específico de prejudicar o contribuinte”.

Além da competência tributária, a CF/88 “definiu também a competência do legislador municipal a certas diretrizes aplicadas por lei complementar [LC 116/2003]” (ALMEIDA, 2007), porém persiste o problema de legislações muito diversas entre municípios, dando margem à chamada "guerra fiscal”.

[Para tentar evitar os problemas acima citados] a CF/88 determinou que as alíquotas máximas e mínimas devem ser fixadas em lei complementar, [...] de caráter nacional.

O art. 156 § 3, da CF dispõe:

"Art. 156. Compete aos municípios instituir impostos sobre:

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar:

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

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior;

III - regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados." (FABRETTI, 2006, p. 194).

Quanto à alíquota máxima, de 5% sobre o valor do serviço incluindo-se o valor das mercadorias eventualmente consumidas ou usadas na prestação, conforme destaca Rocha (2012), está estabelecida no art. 8 da LC 116/2003, atendendo ao disposto no art. 156, parágrafo 3 da CF/88. Já a sua alíquota mínima, como a lei complementar referida não faz qualquer alusão à ela, continua vigorando conforme a EC 37/2002, que a define em 2% sobre o valor da prestação. O ISSQN não pode ser objeto de concessão de isenção, incentivos ou benefícios fiscais que resultem em sua redução dessa alíquota mínima de 2%

As alíquotas dos serviços dispostos na Lista de Serviços da LC 116/2003 que vigoram no município de Fortaleza/CE estão dispostos no Anexo I do Regulamento do ISSQN (RISSQN) do município. A tabela 1 traz os casos de incidência e de não incidência do imposto sobre os serviços.

Tabela 1 - Incidência e Não-incidência do ISSQN/Fortaleza

Incide sobre...	Não incide sobre...
Serviços constantes no Anexo I do Regulamento do ISSQN/Fortaleza, ainda que não se constituam como atividade preponderante do prestador	Exportações de serviços para o exterior do País, não se enquadrando os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.
Serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.	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;
Serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.	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.

Fonte: Adaptado pela autora do art. 1 e 2 da Lei Complementar 116/2003

O contribuinte do ISSQN é o prestador de serviço, tendo o município e o DF a possibilidade de atribuir a outrem a responsabilidade do crédito tributário, surgindo aí a figura do responsável, que nada mais é do que o "sujeito passivo indireto obrigado a cumprir o pagamento do tributo em nome do contribuinte" (OLIVEIRA et al, 2006, p.77).

É importante frisar que, segundo Oliveira et al (2006), o empregado que presta serviço ao empregador, o trabalhador avulso e os diretores e membros dos conselhos consultivos e fiscais das empresas não podem ser considerados contribuintes do ISSQN.

O ponto onde mais existiam divergências no que diz respeito ao ISSQN: o local do recolhimento relativo a prestação do serviço. Este tópico ficou resolvido após a edição da LC 116/2003, que trouxe a regra geral de que o ISSQN é devido ao município onde fica localizado o estabelecimento do prestador do serviço ou, na falta dela, o domicílio.

A exceções à esta regra geral se encontram nos incisos I a XXII do art. 3 da mesma lei, sendo o mais conhecido o caso dos serviços de construção civil, onde o ISSQN é devido no município onde está ocorrendo a obra.

2.3 A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica no município de Fortaleza

2.3.1 O histórico

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são autônomos, nos limites de suas competências (BRASIL, 1988). Isso decorre pela capacidade de cada um desses entes de auto-organização, autogoverno, autoadministração e autolegislação (LENZA, 2014).

Em se tratando de matéria tributária, uma vez que cada uma dessas pessoas jurídicas anteriormente citadas podem elaborar os diversos atos normativos sobre assuntos que estejam sobre sua competência, surge o problema do excesso de rotinas e procedimentos para que o contribuinte possa atender a todas as recomendações legais de natureza tributária. O Estado, que é um só, apresenta-se maior e multifacetado. Além disso, a autolegislação de cada ente permite que os regulamentos e normas difiram enormemente, até mesmo entre os que estão em uma mesma esfera administrativa (LENZA, 2014).

Esse problema de estarem diante do contribuinte diversas legislações que de alguma forma se interligam à Constituição Federal como lei máxima norteadora é bastante comum em países federativos, especialmente naqueles que possuem alto grau de descentralização fiscal, como é o caso do Brasil. Assim, torna-se importantíssima a discussão sobre interação e cooperação entre todas as Administrações Tributárias Brasileiras (PORTAL DA NF-E, 2012). Essa discussão visa baratear o chamado “Custo Brasil”, definido “como o conjunto de todos os gastos internos que acabam onerando produtos ou serviços brasileiros” (COSTA, GAMEIRO, 2005, p.1). Um dos fatores mais relevantes na definição desse custo é a complexidade desnecessária que o sistema tributário brasileiro apresenta aos contribuintes. Além disso, há um crescente aumento no volume de transações e surge a necessidade de maior controle do Estado sobre as operações tributárias e maior integração entre os diversos entes a fim de evitar e punir nos termos da lei os casos de evasão fiscal.

É nesse sentido que os governos dos mais diversos entes vem fazendo esforços para aumentar o nível de comunicação das administrações tributárias no Brasil. Esse trabalho iniciou-se em 2000, com o Decreto Presidencial de 3 de abril do mesmo ano, criando um grupo de trabalho interministerial com o objetivo de examinar e propor políticas, diretrizes e normas relacionadas com as novas formas eletrônicas de interação. Essa norma veio estabelecer os primeiros passos para a consolidação do governo eletrônico, também conhecido como e-GOV ou administração em linha (MICROSOFT, 2014). O e-Gov pode ser definido como uma das principais formas de modernização do Estado, fortemente apoiada no uso das novas tecnologias para a prestação de serviços públicos, alterando a maneira com que o governo interage com os cidadãos, empresas e outros governos (PORTAL E-GOV, 2005). A Organização dos Estados Americanos (2015), ainda complementa dizendo que tal ferramenta visa ajudar os governos a se tornarem mais acessíveis aos seus constituintes, a melhorar seus serviços, sua eficiência e a torná-los mais conectados a outras partes da sociedade.

Já em 2003, houve um importante passo para as tecnologias de integração entre os governos, principalmente em matéria tributária, com a aprovação da Emenda Constitucional nº. 42, de 19 de dezembro, que modificou o art. 37 da CF/88, que passou a vigorar com o inciso XXII, cuja transcrição segue abaixo:

XXII - as administrações tributárias [...] terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada [...].

Além de estabelecer prioridades de recursos para as administrações tributárias, a emenda frisa a importância da atuação integrada de todas as esferas de governo. Foi para atender a esta exigência que, em 2006, a 3ª edição no Encontro Nacional dos Administradores Tributários (ENAT), veio consolidar o que seria o começo das discussões a respeito da NFS-e, através do Protocolo ENAT 01/2006. Sua cláusula primeira estabelece que os participantes

deveriam “promover reuniões e adotar demais providências com vistas à especificação e ao desenvolvimento da NFS-e que atenda aos interesses das respectivas administrações tributárias.” (RECEITA FEDERAL, 2006)

O referido protocolo traz ainda as vantagens que se poderia esperar com o uso da NFS-e. Para a Administração Tributária, as vantagens esperadas seriam a padronização e melhoria na qualidade das informações, racionalização de custos e maior eficácia da fiscalização. Já para o contribuinte, poderia-se esperar um aumento da competitividade das empresas brasileiras pela racionalização das obrigações acessórias em especial a dispensa da emissão e guarda de documentos em papel.

Em Fortaleza/CE, a Lei nº 4.144, de 27 de dezembro de 1972, que institui o Código Tributário Municipal, estabeleceu em seu art. 147 que, além de outras obrigações, o sujeito passivo está obrigado a emitir nota fiscal, por ocasião da prestação dos serviços (FORTALEZA, 1972).

O Decreto nº. 12.704, de 05 de outubro de 2010, institui a NFS-e para facilitar o controle e melhorar a administração do ISSQN (FORTALEZA, 2010). Estabelece, ainda, que sua implantação será gradual e por grupos de atividades econômicas segundo cronograma posteriormente divulgado na Instrução Normativa (IN) 03/2010, da SEFIN de Fortaleza. Este cronograma terminou em 01.07.2011 e a partir desta data, todos os prestadores de serviço contribuintes de ISSQN estão obrigados à emissão deste documento. A mesma IN 03/2010 veio dispor sobre a NFS-e, o Recibo Provisório de Serviço (RPS), emitido no caso de não ser possível o acesso à NFS-e. (SEFIN, 2010)

De acordo com os dados coletados na entrevista estruturada junto aos Auditores da CGISS, a NFS-e foi oficialmente implantada no Município em 2011 com o auxílio do sistema de gestão do ISSQN "GISSONLINE". Tal sistema foi adquirido para uso mediante contrato de terceirização e “não atendia às necessidades de fiscalização e monitoramento do tributo em Fortaleza, o que motivou, em junho de 2014, a suspensão do contrato e precoce implantação do sistema “ISS Fortaleza”” (informação verbal)¹. O novo sistema "ISS Fortaleza", diferentemente do "GISSONLINE", contou com a participação dos Auditores Municipais em sua elaboração, alcançando alto grau de aceitação pelos mesmos. Existem inúmeras vantagens desse sistema em relação ao anterior, como o fato de a SEFIN tomar conhecimento da NFS-e no momento em que ela é emitida e a possibilidade de um monitoramento mais eficiente (informação verbal)²

Além do sistema "ISS Fortaleza", a SEFIN também dispõe de uma ferramenta de *Business Intelligence* (B.I.). O B.I. é um sistema que coleta e armazena dados em tempo real, analisando-os com ferramentas analíticas e proporcionando a criação de relatórios para gerar informação com a finalidade de melhorar a tomada de decisão, no caso, da Administração Tributária (KHAN, 2012). O seu objetivo é "melhorar o tempo de resposta e a qualidade da informação" para o gestor (GHISI, 2013, p.40).

2.3.2. Conceitos e Funcionamento

A NFS-e é um documento fiscal de existência apenas virtual, atualmente armazenado de forma eletrônica no sistema "ISS Fortaleza", desenvolvido pela SEFIN de Fortaleza, para registrar as operações relativas à prestação de serviço sujeitas à incidência do ISSQN. Todos os prestadores de serviços constantes no anexo único da IN 3/2010 do mesmo órgão, a partir

¹ Informações coletadas na entrevista junto aos auditores municipais da CGISSQN.

² Informações coletadas na entrevista junto aos auditores municipais da CGISSQN.

da data estabelecida no cronograma de implantação na NFS-e por grupos de serviços, estão obrigados a emitir a NFS-e.

Segundo o portal do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED,2012), a implantação da NFS-e visa o benefício das administrações tributárias padronizando e melhorando a qualidade das informações, racionalizando os custos e gerando maior eficácia, bem como o aumento da competitividade das empresas brasileiras pela racionalização das obrigações acessórias (redução do “Custo Brasil”), em especial a dispensa da emissão e guarda de documentos em papel.

As vantagens da tecnologia para quem emite, para quem recebe o documento, para os profissionais contabilistas e para as administrações tributárias foram sintetizadas na Tabela 2.

A geração da NFS-e se dá de forma automática através do sistema "ISS Fortaleza" no município. Por se tratar de tecnologia que exige do contribuinte uma estrutura de conectividade via internet com o software utilizado pela Prefeitura de Fortaleza, apesar da obrigatoriedade dos contribuintes do ISSQN em emitir a NFS-e, em eventual contingência ou falta de estrutura de conectividade, há a possibilidade de emissão do Recibo Provisório de Serviços (RPS), que pode ser gerado manualmente ou então em uma aplicação local de mais fácil acesso ao contribuinte fortelezens. O RPS possui uma numeração sequencial crescente e deve ser convertido em NFS-e no prazo de até 7 dias corridos. (FORTALEZA, p.5).

Tabela 2 - Vantagens da utilização da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica

Vantagens para emite NFS-e	Vantagens para quem recebe NFS-e	Vantagens para os profissionais contabilistas	Vantagens para as Administrações Tributárias
Redução de custos de impressão e de armazenagem de documentos fiscais (a NFS-e é um documento emitido e armazenado eletronicamente em sistema próprio da Prefeitura)	Redução de custos com o armazenamento das notas fiscais (espaço físico, logística e etc) Maior eficiência no controle gerencial de recebimento de NFS-e Geração automática da guia de recolhimento por meio da internet, no caso de responsável tributário	Simplificação da escrituração fiscal Simplificação da escrituração contábil Redução de custos com material de expediente, recursos humanos, etc	Confiabilidade na autenticidade da nota fiscal Redução de custo e tempo com o controle das notas fiscais Aumento da arrecadação do ISSQN Agilidade nos procedimentos de fiscalização do ISSQN
Emissão de NFS-e por meio da internet, com preenchimento automático dos dados do tomador	Possibilidade de recebimento de NFS-e por e-mail		Diminuição da sonegação (impossibilidade de emissão de nota calçada, nota paralela)

Fonte: Adaptado pela autora de <http://nfse.teotoniovillela.al.gov.br/f6207d1d802cf86f054697d643d4347nfse/sig-faq.html> e Decreto 13.300/2014 da Prefeitura de Fortaleza.

Para melhor visualização, a tabela abaixo traz os conceitos resumidos de NFS-e, de RPS e da Nota Fiscal de Serviço Convencional, a antiga tecnologia substituída.

Tabela 3 - Nota Fiscal de Serviço Convencional, NFs-e e RPS.

Nota Fiscal de Serviço Convencional	Nota Fiscal de Serviço Eletrônica	Recibo Provisório de Serviço
-------------------------------------	-----------------------------------	------------------------------

É qualquer nota fiscal de serviço em conformidade com a Legislação vigente e não emitida no sistema ISS Fortaleza da Prefeitura Municipal.	A Nota Fiscal de Serviços Eletrônica é o documento fiscal emitido e armazenado eletronicamente em sistema próprio da Prefeitura de Fortaleza e possui o objetivo de registrar as operações relativas à prestação de serviços.	É o documento que deve ser expedido por emitentes da NFS-e em eventual impedimento de emissão on-line da NFS-e.
--	---	---

Fonte: NFS-e da Prefeitura de Recife e Portal do SPED.

3 METODOLOGIA

Nos parágrafos a seguir serão descritos a classificação desta pesquisa quanto à sua natureza, à forma de abordagem do seu problema, aos objetivos e aos seus procedimentos técnicos de execução.

Quanto à sua natureza, este trabalho caracteriza-se por ser uma pesquisa aplicada social, pois, esta é aquela que "objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática e dirigidos à solução de problemas específicos [e] envolve verdades e interesses locais." (UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ, 2013).

Do ponto de vista da abordagem do problema, esta pesquisa classifica-se como uma pesquisa qualitativa no sentido de que busca apurar de que forma a NFS-e colabora no combate à evasão do ISSQN de acordo com a opinião dos Auditores Fiscais Municipais de Fortaleza/CE a respeito do uso da NFS-e no combate à evasão do ISSQN. De acordo com Minayo (2010), a pesquisa qualitativa é aquela que responde a questões particulares que não podem ser reduzidas a operacionalização de variáveis.

Quando a abordagem dos objetivos, este é um estudo exploratório, pois visa buscar familiaridade com um assunto ainda pouco conhecido, pouco explorado (GIL, 2008), qual seja o uso da NFS-e nas atividades de monitoramento, fiscalização e arrecadação pelos Auditores Fiscais no município de Fortaleza no combate à evasão fiscal do ISSQN.

Quanto aos procedimentos técnicos de execução, esta pesquisa se classifica como bibliográfica, já que será desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos (GIL, 2008) que tratam de matéria de evasão, elisão e aspectos teóricos do ISSQN. Encaixa-se a denominação de pesquisa documental, considerando que foram utilizadas informações adquiridas através dos formulários de acesso à informação da Lei 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação) junto à Secretaria de Finanças do Município (SEFIN) de Fortaleza. Ainda, trata-se de uma pesquisa do tipo *survey* que é aquela que visa apresentar a opinião das pessoas através de questionários e entrevistas, por exemplo (GIL, 2008).

O presente estudo, para atingir os seus objetivos, buscou obter dos Auditores Fiscais da SEFIN o entendimento de como o uso da NFS-e impactou nos trabalhos de combate à evasão do tributo em estudo, caracterizando-se a observação direta extensiva através de entrevista estruturada, que é um instrumento de coleta de dados, constituído por uma série ordenada de perguntas, que devem ser respondidas oralmente e na presença do entrevistador (MARCONI, 2003). Segundo a própria SEFIN, atualmente estão alocados na Cédula de Gestão do ISS o quantitativo de 38 Auditores Municipais. Desse total, 20 (52,63%) responderam a entrevista estruturada, compondo a amostra a ser analisada deste trabalho. Foram elaboradas 9 questões a respeito das atividades de monitoramento, fiscalização, arrecadação e de como o uso da NFS-e impacta nas mesmas. Essa entrevista foi baseada no trabalho realizado por Sousa (2010) a respeito do impacto da utilização da Nota Fiscal

Eletrônica nas atividades de monitoramento e fiscalização do ICMS junto à Secretaria da Fazenda do Ceará.

4 ANÁLISE DOS DADOS

As perguntas feitas aos Auditores Fiscais Municipais da CGISSQN foram segregadas em cinco grupos: a) impacto no monitoramento e na fiscalização; b) impacto na fiscalização e na arrecadação; c) impacto no monitoramento; d) impacto na fiscalização; e e) impacto na arrecadação. Essa separação teve o intuito de atender aos objetivos específicos desta pesquisa, conforme está disposto no Apêndice A. As repostas aos questionamentos estão dispostas nos sub-tópicos a seguir.

4.1 Impacto no monitoramento e na fiscalização

i) Houve mudanças nas atividades de monitoramento e fiscalização voltadas para a coleta de informações econômico-fiscais?

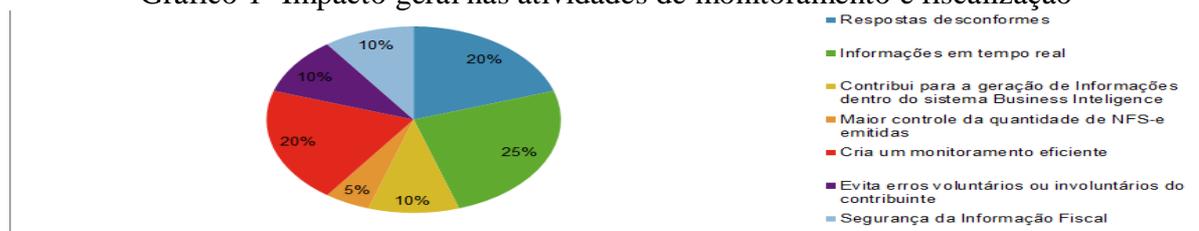
Para esse questionamento, foram apresentadas as seguintes respostas com os respectivos percentuais de respondentes: Não houve mudanças significativas (65%); Houve mudanças significativas (35%).

Da amostra total, 65% da amostra não relatou mudanças significativas nos processos de coleta de informações econômico fiscais através das atividades de monitoramento e fiscalização devido ao fato de esse procedimento não ser de responsabilidade da SEFIN de Fortaleza e sim de órgãos de orçamento e planejamento. Destes, 38,46% explicitou que não sabia se havia ou não esse tipo de coleta, mas que era possível que a SEFIN conseguisse tais dados; 38,46%, que o papel da SEFIN era o aumento de arrecadação e que é neste ponto que os mesmos focam seus esforços; 15,38% , que esse tipo de coleta de dados não existia na secretaria; e 7,7% não citaram os motivos de sua alegação.

Dos que afirmaram que houve mudanças (35%): 28,57% da amostra citou que há dados de informações estratégicas de economia através do *Business Inteligente*, que forma um banco de dados que pode ser útil, se bem utilizado; 57,14% relatou que, a partir da NFS-e havia acesso a novas informações desse tipo que antes era indisponíveis e que acreditavam que esses dados eram repassados para algum setor de planejamento fora da SEFIN; e 14,28% relata que tais dados existem, mas que são para uso interno da secretaria e não são repassados a outros setores da Prefeitura.

ii) De que forma a NFS-e subsidia as atividades de monitoramento e fiscalização atualmente?

Gráfico 1- Impacto geral nas atividades de monitoramento e fiscalização



Fonte: Dados da pesquisa

Conforme o gráfico 1, a disponibilidade de “informação em tempo real” foi citada em 25% das respostas. Esse impacto ocorre porque assim que a NFS-e é emitida pelo prestador, a operação já fica sendo conhecida pela SEFIN. A segunda resposta mais citada foi “criação de um monitoramento mais eficiente”, com 20%, já que, com as informações em tempo real, existe a possibilidade de acompanhar as atividades do contribuinte. A geração de informações para o sistema *Business Intelligence* foi citada em apenas 10% das respostas, o que sugere uma subutilização dessa ferramenta tecnológica que possibilita o cruzamento mais eficaz das informações fiscais. O fato de a NFS-e evitar erros voluntários e involuntários do contribuinte (10%) e a segurança da informação fiscal (10%) estão intimamente relacionados, porém também foram citados poucas vezes pelos entrevistados. Finalmente, o “maior controle sobre a quantidade de NFS-e emitidas” foi citada em um menor número de vezes, em 5% das respostas. Talvez isso ocorra porque ainda há a possibilidade de conluio entre o prestador e o tomador do serviço, impossibilitando a atuação da SEFIN nesses casos, pois a emissão da NFS-e é base de cálculo não somente dos tributos municipais, mas também dos federais. Finalmente, houve um percentual de 20% de respostas desconformes.

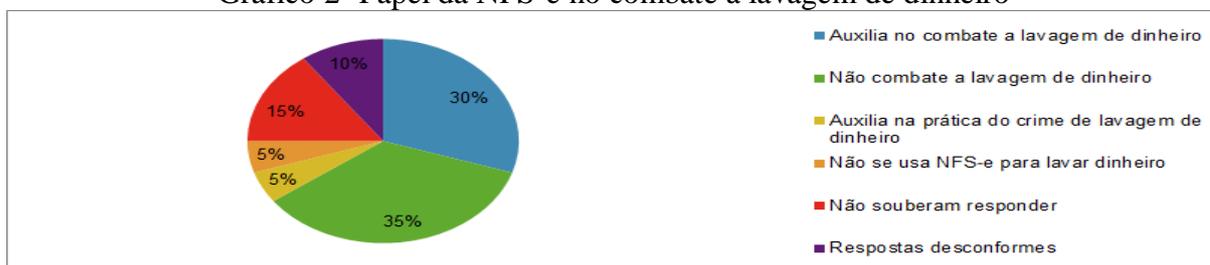
iii) Há cruzamento eletrônico entre os dados contábeis e fiscais dos contribuintes?

Para esta questão foram dadas as respostas seguintes, com os respectivos percentuais: Não há cruzamento eletrônico (90%); Há cruzamento eletrônico (10%).

A respeito do cruzamento eletrônico entre os dados contábeis e os dados fiscais fornecidos ao Fisco municipal, 90% da amostra afirma que tal cruzamento não existe, contra 10% afirmando o contrário. 11,11% dos entrevistados que afirmaram não haver tal cruzamento, cita que há planos de inserir o município no SPED e seria através dele que haveria o referido cruzamento. Todos os entrevistados que disseram não haver cruzamento eletrônico apontaram que o cruzamento entre os dados contábeis do contribuinte e os dados fiscais declarados à SEFIN são cruzados manualmente, durante o procedimento de fiscalização *in loco*. Tal procedimento é iniciado a partir de indícios obtidos na atividade de monitoramento.

iv) O senhor(a) considera que as atividades de monitoramento e fiscalização, auxiliadas pela NFS-e, possibilitam combate à lavagem de dinheiro?

Gráfico 2- Papel da NFS-e no combate à lavagem de dinheiro



Fonte: Dados da pesquisa

Conforme disposto no gráfico 2, os resultados apontam que, segundo 35% da amostra, a NFS-e “não auxilia no combate ao crime da lavagem”: tal ilícito estaria relacionado à esfera penal e não tributária, não sendo o foco dos trabalhos desenvolvidos na SEFIN. Desta parcela da amostra, foi citado por 28,57% citou o princípio do *non olet*, aonde o fato gerador é

tributado independentemente do motivo de sua ocorrência (se foi um fato lícito ou ilícito que o gerou).

Já 30% opinaram que a NFS-e, apesar de não ser o principal instrumento, “auxilia no combate à lavagem” pelo fato de que, com ela, a SEFIN toma conhecimento das NFS-e emitidas automaticamente, o que facilitaria a detecção de indícios de lavagem de dinheiro. 15% dos auditores entrevistados alegaram que “não sabiam responder o questionamento”, enquanto que 5% disseram não acreditar no “uso da NFS-e como instrumento de lavagem de dinheiro” devido a notoriedade que a nota daria a quantia de dinheiro "lavada". Essa notoriedade vem do fato que, ainda de acordo com essa parcela da amostra, as pessoas costumam "lavar" dinheiro em grandes quantidades, o que chamaria a atenção da SEFIN. Por fim, os outros 5% acreditam que a NFS-e em si é um “instrumento de lavagem em potencial”, porém, ao mesmo tempo auxiliaria na investigação do ilícito, já que o documento digital deixaria todos os fatos registrados na SEFIN, não cabendo descaminho do mesmo. Os 10% referentes a respostas desconformes se referem àquelas que não foram respondidas pelos entrevistados ou o entrevistado fugiu ao tema da questão.

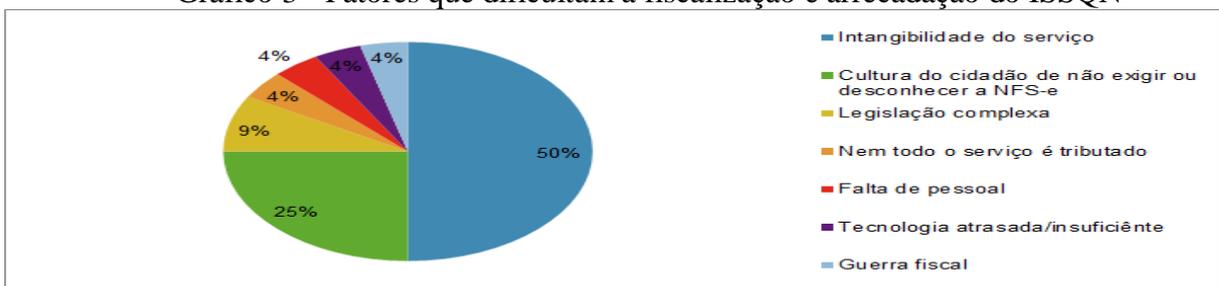
4.2 Impacto na fiscalização e na arrecadação

i) O senhor(a) considera que o ISSQN é um tributo de difícil fiscalização e arrecadação?

Para esse questionamento, foram apresentadas as seguintes respostas com os respectivos percentuais de respondentes: O ISSQN é um tributo de fiscalização e arrecadação com dificuldade alta (75%); O ISSQN é um tributo de fiscalização e arrecadação com dificuldade intermediária (10%); O ISSQN é um tributo de fiscalização e arrecadação sem dificuldades (15%).

Os resultados apontam que 75% dos auditores entrevistados concordam que o ISSQN é um tributo de difícil arrecadação e fiscalização, contra 10% que o julgam como intermediário e 15%, de fácil arrecadação e fiscalização. Os motivos para tal dificuldade citada pelos 75% ocorrem pelos fatores dispostos no gráfico 3.

Gráfico 3 - Fatores que dificultam a fiscalização e arrecadação do ISSQN



Fonte: Dados da pesquisa

A intangibilidade do serviço foi citada em 50% das respostas, seguido do fator cultural, com 25% das respostas. Esse fator cultural deve-se ao fato de o cidadão desconhecer a existência do ISSQN e da NFS-e e/ou não fazer questão de exigí-la. Esses dois fatores estão tentando ser contornados com campanhas da SEFIN, no sentido de levar o ISSQN a conhecimento do público, evitando que a NFS-e deixe de ser emitida por desinteresse ou desconhecimento do tomador do serviço. Já a intangibilidade do serviço ocorre porque,

diferentemente do ICMS, por exemplo, não há a mercadoria ou “prova física” de que o serviço realmente ocorreu, “ele desaparece na hora que é prestado”³. A “legislação complexa”, segundo 9% dos auditores é outro fator que dificulta a fiscalização e arrecadação, devido multiplicidade de serviços, alíquotas e locais de recolhimento. A “guerra fiscal” entre os municípios, “tecnologia insuficiente ou atrasada”, “falta de pessoal” e o fato de que “nem todo o serviço é tributado” apareceram, cada um, em 4% das respostas.

4.3 Impacto no monitoramento

i) Houve mudanças nos procedimentos de conferência manual para conferência em meio eletrônico?

O questionamento acima gerou o seguinte resultado: houve mudanças significativas (100%).

Todos os entrevistados concordam que houveram mudanças significativas nos procedimentos de conferência manual da NFS-e, que atualmente acontece de forma eletrônica. 80% da amostra relatou que o sistema ISS Fortaleza possui críticas que denunciam erros no documento fiscal e 15% dessa parte da amostra citaram a existência, dentro do sistema, de um módulo específico de auditoria que se encarregava dessa conferência. Já 20% da amostra aponta a conferência eletrônica como uma realidade, mas que o trabalho do auditor em fazer uma segunda conferência, a partir dos dados eletronicamente disponíveis, continua sendo necessário.

4.4 Impacto na fiscalização

i) Houve mudanças nos procedimentos de fiscalização presencial dos contribuintes?

Para esse questionamento, foram apresentadas as seguintes respostas com os respectivos percentuais de respondentes: houve mudanças significativas (40%); não houve mudanças significativas (30%); respostas desconformes (30%).

De acordo com o apurado, pode-se perceber que a NFS-e trouxe mudanças significativas na forma de fiscalização presencial do contribuinte segundo 40% da amostra analisada. Os que apontaram as mudanças descrevem que a tendência de toda a fiscalização (não apenas do ISSQN) tornar-se cada vez mais indireta devido ao trabalho feito no monitoramento. Tal trabalho só foi possível a partir da implantação do novo sistema ISS Fortaleza, o que implica em uma fiscalização mais eficiente e que age quando são detectados indícios de fraude no monitoramento. Isso significa, ainda segundo os entrevistados, que parte do trabalho que era feito *in loco* pelo auditor agora pode ser realizado de dentro da própria SEFIN. Da amostra de 40% que citou as mudanças significativas, 50% destes comentaram o papel do programa "Nota Fortaleza", que permite ao cidadão denunciar estabelecimentos que não fornecem o documento fiscal para que os mesmos sejam fiscalizados.

Já os 30% que revelaram não haver mudança significativa citam que o papel do fiscal de ir presencialmente até o contribuinte continua sendo essencial para o desenvolvimento dos trabalhos dentro da SEFIN.

Houve um percentual de 30% da amostra que, ou não respondeu ao que foi questionado ou fugiu ao tema da pergunta durante a entrevista.

³ Informação obtida durante as entrevistas com os auditores da Célula de Gestão do ISSQN de Fortaleza.

ii) Houve mudanças na utilização da técnica de amostragem (fiscalização parcial substituindo fiscalização total) para a fiscalização?

Os resultados apurados mostram as seguintes respostas para o questionamento feito: houve mudanças significativas (75%); não houve mudanças significativas (25%).

Do total, 75% dos entrevistados concordam que houve mudanças significativas na técnica de amostragem, porém destacam que nunca houve (e seria difícil haver) fiscalização total se tratando de ISSQN. Ainda, chamaram atenção para o fato de que a amostra a ser fiscalizada continua sendo selecionada com base em indícios, como por exemplo, anomalia dos recolhimentos em relação ao histórico do contribuinte ou por comparação com outro contribuinte de mesmo setor, porte e localização. 20% dos que apontaram tais mudanças destacaram o trabalho conjunto com a Secretaria de Educação e o Departamento Nacional de Trânsito, os quais fornecem dados, respectivamente, de alunos matriculados por escola e de CNH retiradas por autoescola, permitindo a averiguação do número de NFS-e que deveriam estar sendo emitidas por esses setores e comparar com o que foi efetivamente emitido. Assim, observa-se que a NFS-e não alterou a técnica de amostragem, mas sim a tornou mais eficiente, fazendo com que a fiscalização chegasse, em parte significativa dos casos, aonde realmente havia evasão do tributo, segundo os dados coletados.

O restante de 25% dos respondentes declaram que o Planejamento Fiscal é o fator que mais impacta na seleção da amostra a ser fiscalizada e não o uso da NFS-e em si. Destes, 20% destacam que relatórios gerenciais que poderiam ajudar na melhor seleção da amostra ainda não estão disponíveis no sistema ISS Fortaleza.

iii) De que forma a não emissão de documentos fiscais deixa de afetar a atividade de fiscalização do tributo?

Para esse questionamento, foi apresentado a seguinte resposta com o respectivo percentual de respondentes: A não emissão de documentos fiscais não deixou de afetar a fiscalização (100%).

Todos os entrevistados concordam que a não emissão de NFS-e ainda é um problema a ser combatido, pois quando há conluio entre o prestador e o tomador, não há como evitar a sonegação devido a intangibilidade do serviço que é prestado. Assim, a não emissão ainda afeta a atividade de fiscalização. Eles afirmam que a campanha "Nota Fortaleza" vem para tentar combater essa dificuldade no caso em que o tomador é pessoa física, pois é nesta situação onde os mesmos citaram que ocorre maior evasão do tributo. Todos também afirmam que a emissão de notas inidôneas, com informações incorretas (como, por exemplo, alíquotas desconformes com a legislação), foi uma realidade que permaneceu na primeira fase de implantação da NFS-e, com o sistema GISSONLINE. Hoje em dia, com o sistema ISS Fortaleza, os Auditores Municipais citam que é quase impossível haver emissão de NFS-e com informações incorretas.

4.5 Impacto na arrecadação

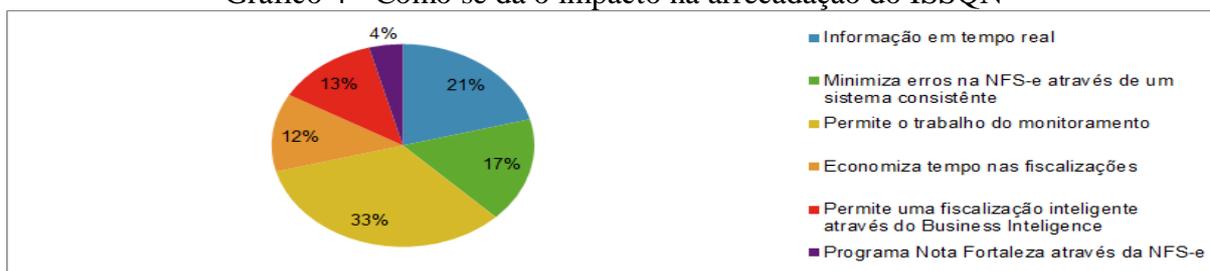
i) Como se dá o impacto da NFS-e na arrecadação do ISSQN de Fortaleza?

Foram apresentados os seguintes resultados com os seus respectivos percentuais: impacto positivo (80%); impacto intermediário (10%); respostas desconformes (10%).

Verificou-se que 80% dos auditores afirmam que a NFS-e impactou positivamente na arrecadação. Os que alegam ser intermediário o impacto (10%) citam que, mais importante do que a existência do documento fiscal, é a consciência do cidadão de exigir que o prestador lhe forneça a nota fiscal. “De nada adianta fazermos um grande investimento em tecnologia e deixarmos a educação em segundo plano. Tem gente que acha que ISS é igual a ICMS; outros não sabem nem o que é isso” (informação verbal)⁴. Houve um percentual de 10% de respostas desconformes e nenhum dos entrevistados citaram que a NFS-e impactava negativamente na arrecadação.

Já a forma como se dá esse impacto positivo, citada por 80% da amostra, está disposta no gráfico 4.

Gráfico 4 - Como se dá o impacto na arrecadação do ISSQN



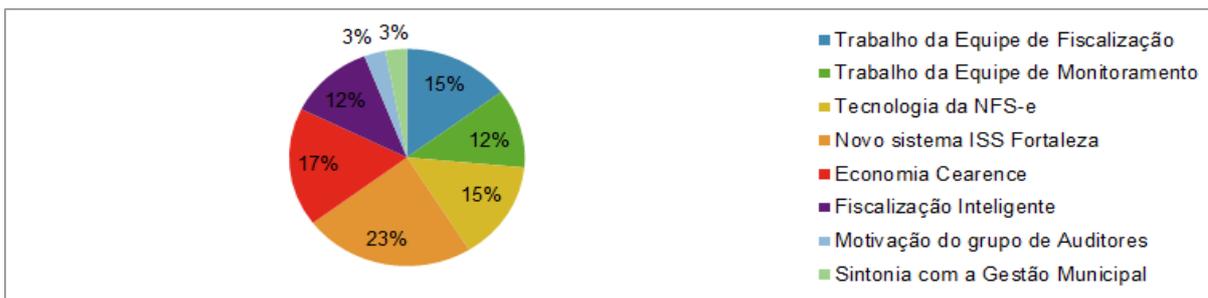
Fonte: Dados da pesquisa.

A principal mudança positiva causada pela nota, conforme o gráfico abaixo, é “permitir o trabalho eficiente do monitoramento”, segundo 33% dos entrevistados. O segundo item mais citado é a “disponibilidade das informações em tempo real” (21%). É interessante que os dois estão intimamente relacionados: as informações em tempo real são requisito para o trabalho eficiente do monitoramento, conforme já apontado anteriormente. Já 17% dos entrevistados também citaram que a NFS-e minimiza erros na NFS-e através de um sistema consistente (ISS Fortaleza). Novamente, o sistema *Business Intelligence* é citado, mas por uma pequena parcela da amostra (13%). Também foi mencionado que a NFS-e economiza tempo nas fiscalizações (12%), resultado de uma fiscalização inteligente e monitoramento eficiente desenvolvidos a partir da NFS-e e do sistema ISS Fortaleza. Por fim, com 4% temos a colaboração do programa Nota Fortaleza. Esse baixo percentual se justifica porque os entrevistados citaram que o programa ainda não atingiu seu objetivo quanto ao combate à sonegação e muitas campanhas de conscientização da população ainda são necessárias para isso.

ii) *Qual(is) fator(es), em sua opinião influenciaram o aumento de 15,84% (nominal) na arrecadação verificado entre o final do ano de 2013 para o final do ano de 2014?*

Gráfico 5 - Fatores que impactaram o aumento de arrecadação do ISSQN.

⁴ Informações coletadas na entrevista junto aos auditores municipais da CGISSQN.



Fonte: Dados da pesquisa

Dentre as respostas ao questionamento, expostas no gráfico 5, destaca-se a implantação do sistema ISS Fortaleza (23%), a “economia cearense” (17%), que se mostrou aquecida no período, a “tecnologia da NFS-e” (15%) em substituição à nota de papel e o trabalho da equipe de fiscalização da SEFIN (15%). Já fatores como o “trabalho da equipe de monitoramento” e a “fiscalização inteligente”, que, segundo os Auditores, é aquela que é auxiliada pelo novo sistema de monitoramento a partir da NFS-e, representam, cada um, 12%. É interessante citar que esses dois fatores estão intrinsecamente relacionados: é o trabalho da equipe de monitoramento que possibilita uma fiscalização inteligente. Com 3% estão a “motivação do grupo de auditores” e a “sintonia com a gestão municipal”, este último indicando que questões políticas também influenciam, ainda que minimamente, a arrecadação do ISSQN na SEFIN de Fortaleza.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho foi desenvolvido no intuito de analisar o papel da NFS-e no combate à evasão do ISSQN no município de Fortaleza, analisando as atividades de monitoramento, fiscalização e arrecadação.

Assim, foi aplicada uma entrevista estruturada junto aos Auditores Municipais da Cédula de Gestão do ISSQN, durante os meses de abril e maio de 2015. Toda a análise baseou-se nos resultados apurados de acordo com 20 dos 38 auditores que trabalham com esse tributo, atingindo uma amostra que representa 52,63% da população que se pretende estudar as respostas. A hipótese levantada no começo desta pesquisa era de que o uso da NFS-e impactava positivamente as atividades de monitoramento, fiscalização e arrecadação, diminuindo os níveis de sonegação do ISSQN.

Pôde-se concluir que a NFS-e aliada ao ISS Fortaleza trouxe significativas mudanças no trabalho de monitoramento do imposto pela SEFIN, pois os entrevistados (65%) alegaram que só após a implantação do novo sistema de gestão do tributo foi possível fazer um monitoramento adequado, devido ao fato de que a nova NFS-e fica disponível para a SEFIN imediatamente e só é emitida após uma revisão de seus campos, feita de forma automática pelo sistema, segundo os auditores. Um monitoramento eficiente, culmina em uma fiscalização eficiente e os entrevistados citaram que, com os dados do monitoramento, os fiscais já vão a campo com todas as informações necessárias para autuar o provável contribuinte sonegador. A fiscalização fica mais rápida e com isso a SEFIN consegue abranger um número maior de contribuintes. Antes, com a NFS-e sendo emitida pelo GISSONLINE, esse trabalho do monitoramento ficava antes prejudicado e era quase impossível durante o período da nota de papel convencional.

Quanto à fiscalização, pode-se notar que a NFS-e não alterou os procedimentos de seleção de amostragem, mas fez com que esse processo de seleção dos contribuintes a serem

fiscalizados se tornasse mais rápido, devido ao fato de as informações estarem disponíveis em tempo real e ao trabalho mais eficiente da equipe de monitoramento. Apenas 40% dos auditores relataram mudanças significativas na fiscalização presencial do contribuinte. Isso se deve, provavelmente, ao fato de que, segundo 90% dos entrevistados, não há cruzamento eletrônico entre os dados contábeis e fiscais, como já acontece em alguns municípios através do SPED. Assim, tal cruzamento só ocorre na fiscalização *in loco* que, segundo 30% dos entrevistados, continua sendo essencial no município de Fortaleza.

No que diz respeito a arrecadação, a mudança da nota convencional para a NFS-e não trouxe impacto significativo no primeiro momento de sua implementação. Segundo os entrevistados, isso ocorreu devido a ineficiência do sistema GISSONLINE. Assim, as respostas que mais se destacaram apontam que o impacto da NFS-e só tornou-se significativo com a implantação do novo sistema “ISS Fortaleza”, sendo que a implantação do mesmo foi citado como fator relevante para a arrecadação em 24% das respostas. Em segundo lugar, aparece a economia cearense (18%), o que indica que a nova NFS-e não atuou isoladamente para o aumento da arrecadação do tributo.

Foram detectadas também dificuldades na fiscalização e na arrecadação inerentes ao próprio ISSQN, onde 75% dos entrevistados o consideram um imposto complexo nesses aspectos. A dificuldade relativa a intangibilidade do serviço foi citada em 50% das respostas. Assim, pode-se deduzir que o papel do cidadão de exigir a NFS-e é essencial para combater essa dificuldade, e campanhas como a "Nota Fortaleza" tem papel essencial na conscientização da população. Porém, a campanha não foi citada como um dos principais fatores que aumentaram a arrecadação porque, na opinião dos auditores, é necessário mais publicidade para atingir o cidadão comum. Isso indica que a quantia sonogada de serviços cujos tomadores são pessoas físicas é ainda muito significativa, fato que só pode ser combatido se o cidadão colaborar com a fiscalização.

É interessante notar que apenas 10% dos entrevistados citaram a influência na NFS-e como geradora de informações no sistema *Business Intelligence*, e apenas 13% citam o papel do sistema em construir uma fiscalização eficiente. Isso pode indicar um mau uso ou sub aproveitamento das tecnologias que a SEFIN dispõem para o monitoramento, fiscalização e arrecadação, indicando que ainda falta muito para chegar-se ao nível de arrecadação compatível com o porte da nossa economia local.

Visto isso, pode-se dizer que o impacto na NFS-e no combate à evasão do ISSQN em fortaleza é significativo, porém, poderia ser muito maior se houvesse mais consciência da população em exigir o seu direito à NFS-e, pois assim a Prefeitura poderia ter mais recursos que se reverterão em políticas públicas para a própria população. Além disso, é essencial que a própria SEFIN utilize de forma eficiente os recursos que ela dispõe para o benefício do Fisco fortalezense, pois só esse benefício justifica os gastos que a secretaria teve para obter tais *softwares*.

Assim, pode-se dizer que a NFS-e impacta positivamente nas atividades de monitoramento, fiscalização e arrecadação, porém, este impacto poderia ser maior se houvessem mais campanhas de conscientização dos cidadãos a respeito da importância da NFS-e e treinamento adequado dos auditores municipais no sentido de evitar a sub utilização dos recursos digitais disponíveis na SEFIN de Fortaleza.

Considerando-se as limitações deste estudo, sugere-se, para futuras pesquisas, que seja feita um entrevista estruturada dividida pelas atividades da CGISSQN: monitoramento, fiscalização e arrecadação, com aumento da amostra analisada. Além disso, seria interessante investigar possíveis pontos a melhorar na tecnologia da NFS-e que aumentariam sua eficácia no combate à evasão do ISSQN e que facilitariam as atividades dos Auditores Municipais de

Fortaleza ou o porquê do baixo uso dos sistemas informatizados relacionados à NFS-e, como o *Business Intelligence*, por exemplo.

5 REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALMEIDA, M. S. S. **Imposto sobre Serviço - ISS e o local de recolhimento**. Sociedade e Direito em Revista. Disponível em: <<http://cursodirei.dominiotemporario.com/doc/MORAES.pdf>> Acesso em: 14 set. 2014.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa Do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988, atualizada até a Emenda Constitucional de nº 83 de 5 de agosto de 2014. São Paulo: Saraiva, 2014.
- _____. Decreto de 3 de abril de 2000. Institui Grupo de Trabalho Interministerial para examinar e propor políticas, diretrizes e normas relacionadas com as novas formas eletrônicas de interação. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 15 mai. 2010. Seção 2, p. 1.
- _____. Emenda Constitucional nº 42 de 19 de dezembro de 2003. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 31 dez. 2003.
- _____. Judicial - Primeira Instância - Interior - Parte 1. **Diário de Justiça do Estado de São Paulo**, São Paulo, SP, 13 nov. 2013. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/diarios/61676411/djsp-judicial-1a-instancia-interior-parte-i-13-11-2013-pg-2613/pdfView>> Acesso em: 13 ago. 2014.
- _____. Portal Governo Eletrônico. **O que é e-Gov?**, 2014. Disponível em: <http://www.governoeletronico.com.br/index.php?option=com_content&task=view&id=19&Itemid=29> Acesso em: 24 set. 2014.
- CHAVES, F. C. **O novo regulamento do ISSQN do município de Fortaleza...** 2012. 55 p. Apostila.
- COSTA, S. B. C. **Entendendo o Custo Brasil**. In: International Farm Management Association - Associação Brasileira de Administração Rural, 15., 2005, São Paulo. Disponível em: <http://lae.fmvz.usp.br/pdf/2005_Costa_Gameiro.pdf> Acesso em: 20 set. 2014.
- FABRETTI, L. C. **Contabilidade Tributária**. 10ª edição. São Paulo: Atlas, 2006.
- FORTALEZA. **Código Tributário Municipal**. Lei nº 4.144 de 27 de setembro de 1972. Institui o Código Tributário Do Município de Fortaleza. Disponível em: <http://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/legislacao/gerados/leis/Lei_4144_ATUALIZADA_AT_E_LC_111.pdf> Acesso em: 1 set. 2014.
- _____. Secretaria de Finanças. **Decreto nº 12.704, de 5 de outubro de 2010**. Institui a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica, dispõe sobre a escrituração eletrônica de serviços, altera o Regulamento do ISSQN, aprovado pelo Decreto nº 11.591 de 01 de março de 2004 e dá outras providências. Disponível em: <http://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/legislacao/gerados/decretos/Decreto%2012.704_2010.pdf> Acesso em: 28 ago. 2014.
- _____. _____. **Instrução Normativa nº 03 de 2010**. Dispõe sobre a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), o Recibo Provisório de Serviço (RPS), as funcionalidades do sistema de emissão de cada um e o cronograma de implantação da NFS-e. Disponível em: <http://www.sefin.fortaleza.ce.gov.br/legislacao/gerados/instrucoes_normativas/IN_03_2010.pdf> Acesso em: 30 ago. 2014.
- _____. _____. Portal da Transparência. **Demonstrativo de Receitas por Órgão**. Disponível em: <<http://transparencia.fortaleza.ce.gov.br/index.php/receita/consultar?exercicio=2015&txtData>>

- ini=01%2F01%2F2014&txtDataFim=31%2F12%2F2014&opcaoPesquisa=porOrgao&filtroPorReceita=receitaSintetica&filtroPorOrgao=23> Acesso em: 23 mai. 2015.
- GIL, A.C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6ª edição. São Paulo: Editora Atlas, 2008.
- GHSI, F. B. **Um método para geração semi...** 2013. Tese(Mestre em Engenharia e Gestão do Conhecimento) - Centro Tecnológico, Universidade Federal de Santa Catarina.
- HIGUCHI, H.; HIGUCHI, H.; HIGUCHI, H. **Imposto de renda das empresas - Interpretação e Prática**. 30ª edição. São Paulo: IR Publicações, 2005.
- KHAN, R. **Business Intelligence: an integrated approach**. Business Intelligence Journal, v. 5, n. 1, p. 64-70, maio 2012. Disponível em: <http://www.saycocorporativo.com/saycouk/bij/journal/Vol5No1/Article_7.pdf>. Acesso em: 4 jun. 2015.
- LENZA, P. **Direito Constitucional Esquematizado**. 18ª edição. São Paulo: Saraiva, 2014.
- MINAYO, M. C. S. **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 29ª edição. Rio de Janeiro: Vozes, 2010.
- OLIVEIRA, L. M. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 5ª edição. São Paulo: Atlas, 2006.
- ORGANIZAÇÃO DOS ESTADOS AMERICANOS. **eGoverno**, 2014. Disponível em: <<http://www.oas.org/pt/topicos/egovt.asp>> Acesso em: 28 ago. 2014.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Portal da Nota Fiscal Eletrônica. **Sobre a NF-e**. Disponível em: <<http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal/sobreNFe.aspx?tipoConteudo=HaV+iXy7HdM=#mQhuA1Z2dCo=>>> Acesso em: 1 set. 2014.
- _____. Sistema Público de Escrituração Digital. **SPED - NF-e - Ambiente Nacional**. Disponível em: <<http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/nfe/>> Acesso em: 17 set. 2014.
- _____. **Protocolo de Cooperação nº 1 de 2006 - III ENAT**. Protocolo de Cooperação que entre si celebram a União, os Estados e o Distrito Federal e os Municípios, objetivando a implantação da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/RecomendacoesCGSN/Protocolos/2006/protocolo1.htm>> Acesso em 2 set. 2014.
- ROCHA, J. M. **Direito Tributário: Teoria e Questões Comentadas**. 8ª edição. São Paulo: Ferreira, 2012.
- R\$300 bi: Soneração 12 x 1 Copa. **Quanto custa o Brasil?**. Disponível em: <<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/300-bi-sonegacao-12-x-1-copa>> Acesso em: 12 ago. 2014.
- SONEGAÇÃO alcança 10% do PIB, diz estudo do SINPROFAZ. **Quanto custa o Brasil?**. Disponível em :<<http://www.quantocustaobrasil.com.br/artigos/sonegacao-alcanca-10-do-pib-diz-estudo-do-sinprofaz>> Acesso em 12 ago. 2014.
- SOUSA, J. P. R. **Impactos da utilização da nota fiscal eletrônica nas atividades...** 2010. Tese (Mestre em Administração e Controladoria) - Faculdade de Economia, Administração, Atuária, Contabilidade e Secretariado, Universidade Federal do Ceará, 2010.
- UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. **Guia de Normatização de Trabalhos Acadêmicos da Universidade Federal do Ceará**. Fortaleza, 2013.

APÊNDICE A - TABELA DA ENTREVISTA ESTRUTURADA APLICADA AOS AUDITORES FISCAIS DA CÉLULA DE GESTÃO DO ISSQN

OBJETIVO ESPECÍFICO	QUESTIONAMENTO
MONITORAMENTO E FISCALIZAÇÃO	- Qual a mudança nas atividades de monitoramento e fiscalização voltadas para a coleta de informações econômico-fiscais, a partir da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica?
	- De que forma a Nota Fiscal de Serviço Eletrônica subsidia as atividades de monitoramento e fiscalização? Há cruzamento eletrônico entre os dados contábeis e fiscais? Em sua opinião, essas atividades, auxiliadas pela Nota Fiscal de Serviço Eletrônica possibilitam um maior combate à lavagem de dinheiro?
FISCALIZAÇÃO E ARRECADAÇÃO	- O senhor(a) considera que o ISSQN é um tributo de difícil fiscalização e arrecadação?
MONITORAMENTO	- A partir da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica, qual a mudança nos procedimentos de conferência manual (de valores, quantidades ou saldos) para conferência em meio eletrônico?
FISCALIZAÇÃO	- A partir da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica, quais as alterações na forma de fiscalização presencial (a fiscalização in loco substituída pela fiscalização à distância) dos contribuintes?
	- Qual a mudança na utilização da técnica de amostragem de fiscalização (fiscalização parcial em substituição à fiscalização total) a partir da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica?
	- De que forma a não emissão de documentos fiscais deixa de afetar a atividade de fiscalização, a partir da Nota Fiscal de Serviço Eletrônica?
ARRECADAÇÃO	- De que forma a Nota Fiscal de Serviço Eletrônica impacta na arrecadação do ISSQN no município?
	- A que se deve o expressivo aumento da arrecadação do ISSQN no município? (aumento nominal de 15,84% entre o final do ano de 2013 e o final do ano de 2014).