



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO NORTE
CENTRO DE ENSINO SUPERIOR DO SERIDÓ
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO**

**TRIBUTAÇÃO MUNICIPAL: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A EFICIÊNCIA
DA ARRECADAÇÃO DO ISSQN NO MUNICÍPIO DE SÃO VICENTE-RN.**

NEY MAGNA DE BRITO MEDEIROS

Orientador: Msc. Marcio Vieira da Silva

Currais Novos/RN
Junho de 2018

NEY MAGNA DE BRITO MEDEIROS

**TRIBUTAÇÃO MUNICIPAL: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A EFICIÊNCIA
DA ARRECADAÇÃO DO ISSQN NO MUNICÍPIO DE SÃO VICENTE-RN.**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado como parte dos
requisitos para obtenção do título de
bacharel em Administração pela
Universidade Federal do Rio Grande
do Norte.

Orientador: Msc. Marcio Vieira da
Silva

Currais Novos/RN
Dezembro de 2017

Universidade Federal do Rio Grande do Norte - UFRN
Sistema de Bibliotecas - SISBI

Catálogo de Publicação na Fonte. UFRN - Biblioteca Setorial do Centro de Ensino Superior do Seridó-
CERES Currais Novos

Medeiros, Ney Magna de Brito.

Tributação municipal: um estudo de caso sobre a eficiência da arrecadação do ISSQN no município de São Vicente-RN / Ney Magna de Brito Medeiros. - 2018.

30 f.: il. color.

Monografia (graduação) - Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Centro de Ensino Superior do Seridó, Departamento de Ciências Sociais e Humanas, Curso de Bacharel em Administração. Currais Novos, RN, 2018.

Orientador: Prof. Me. Márcio Vieira da Silva.

1. Tributos - Monografia. 2. Arrecadação - Monografia. 3. Administração - Eficiência - Monografia. I. Silva, Márcio Vieira da. II. Título.

RN/UF/BSCN

CDU 336.22

NEY MAGNA DE BRITO MEDEIROS

**TRIBUTAÇÃO MUNICIPAL: UM ESTUDO DE CASO SOBRE A EFICIÊNCIA
DA ARRECADAÇÃO DO ISSQN NO MUNICÍPIO DE SÃO VICENTE-RN.**

Trabalho de Conclusão de Curso
apresentado como parte dos
requisitos para obtenção do título de
bacharel em Administração pela
Universidade Federal do Rio Grande
do Norte.

Orientador: Msc. Marcio Vieira da
Silva

Data da Aprovação

____/____/____

Prof. Marcio Vieira da Silva.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pelo dom da minha vida e por proporcionar tantas bênçãos diariamente no meu caminho.

À minha família, minha fortaleza, por nunca duvidar das minhas capacidades e tornar possível a realização dos meus objetivos. De maneira especial, à minha mãe, Gorete, que sempre me ensinou, através do seu exemplo de vida, a lutar pelos meus sonhos, independente dos obstáculos que se coloquem em meu caminho.

Agradeço a todos os professores que acompanharam minha jornada e foram essenciais à minha formação como profissional. Dentre eles, Andréa que desde o início do curso, acreditou em mim e é um exemplo de força e determinação.

Ao professor Márcio, minha profunda admiração e imensa gratidão pela confiança, paciência e prontidão em meu auxílio.

Minha gratidão aos colegas e amigos formados durante esses quatro anos e meio de muita luta, mas também de inúmeras alegrias. De modo particular, a Douglas, Janaína e Karlla, amigadas que surgiram durante o curso e me ajudaram a crescer como ser humano.

A todos que de alguma forma, contribuíram, direta ou indiretamente, para esta conquista, sintam-se incluídos no meu sincero agradecimento. Muito obrigada!

RESUMO

O presente trabalho se propõe a realizar uma análise quanto a arrecadação do imposto ISSQN no município de São Vicente/RN, tendo por objetivo determinar se esta ocorre, ou não, de modo eficiente. Para tanto, foi realizada uma breve pesquisa bibliográfica, onde são estudados conteúdos pertinentes ao tema, tais como: legislação tributária, execução fiscal, cobrança administrativa e eficiência. A metodologia empregada na construção do presente estudo foi realizada através de pesquisa descritiva, desse modo, foram coletadas informações contábeis junto ao Setor de Contabilidade do município em questão, estes são apresentados em formato de gráficos. A análise realizada permite conceber o ISSQN como importante na arrecadação tributária, tendo em vista que no ano de 2014, este é responsável por 92% de toda a receita proveniente de tributos no município em questão. Conclui-se que a falta estruturação nas projeções de receitas, o baixo contingente de servidores na fiscalização tributária, e a ausência de um planejamento adequado por parte da gestão, tornam a arrecadação tributária do município ineficiente.

Palavras-chaves: Tributos. Arrecadação. Eficiência.

ABSTRACT

The present work intends to carry out an analysis regarding the collection of the ISSQN tax in the city of São Vicente / RN, with the purpose of determining whether this occurs or not, in an efficient way. In order to do so, a brief bibliographical research was carried out, where pertinent contents are studied, such as: tax legislation, tax enforcement, administrative collection and efficiency. The methodology used in the construction of the present study was carried out through descriptive research, thus, accounting information was collected from the Accounting Department of the municipality in question, these are presented in graph format. The analysis made it possible to conceive the ISSQN as important in tax collection, considering that in 2014, this is responsible for 92% of all income from taxes in the municipality in question. It is concluded that the lack of structure in revenue projections, the low contingent of civil servants in tax inspection, and the absence of adequate planning by the management, render the tax collection of the municipality inefficient.

Keywords: Taxes. Colletion. Efficiency

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	9
1.1. PROBLEMÁTICA	10
1.2. OBJETIVO GERAL	10
1.2.1. Objetivos Específicos	10
1.3. Justificativa	10
2. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA	12
3. TRIBUTOS MUNICIPAIS	14
4. DÍVIDA ATIVA	16
5. LEI DE RESPONSABILIDADE	18
6. EXECUÇÃO FISCAL	20
7. COBRANÇA ADMINISTRATIVA	20
8. EFICIÊNCIA	22
9. METODOLOGIA	23
10. RESULTADOS E DISCUSSÕES	24
11. CONSIDERAÇÕES FINAIS	28
12. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	29

1. INTRODUÇÃO

A arrecadação de tributos tem por finalidade garantir a promoção dos serviços públicos demandados pela sociedade, tais como, saúde, educação e segurança.

Desse modo, na ótica de Amaro (2014), o conceito de tributo, consiste em receitas, arrecadadas pelo Estado para financiar a despesa pública, seja com a guerra, a defesa contra o inimigo externo e a segurança interna, seja com o bem-estar dos cidadãos.

Ao observar a realidade atual dos municípios e o contexto da crise econômica que acomete o país, é notório a relação de dependência financeira da gestão municipal no que diz respeito aos repasses oriundos dos níveis federal e estadual.

De acordo com um estudo publicado pela Firjan (Federação das Indústrias do Estado do Rio), tendo por base informações até o ano de 2010, em 94% dos municípios brasileiros as transferências da união e dos estados correspondem a no mínimo 70% de suas receitas correntes, esse estudo demonstra ainda que 83% não conseguem gerar nem 20% de suas receitas.

Essa estimativa aponta um perigoso caminho trilhado por grande parte dos municípios brasileiros e evidencia a necessidade de repensar a arrecadação dos tributos municipais como alternativa para impulsionar as receitas.

Oliveira e Paula (2014) entendem que no contexto da nova administração pública, a eficiência destaca-se pela necessidade de adequação entre meios e fins, ou seja, recursos financeiros, humanos ou materiais, em relação aos objetivos almejados pelas políticas públicas.

De tal forma, buscar uma gestão equilibrada demanda planejamento adequado, de modo que o critério de eficiência esteja associado a outros princípios, tais como a descentralização e a flexibilização.

Tendo em vista a relevância, para o equilíbrio das contas públicas, das receitas próprias na gestão municipal, o presente trabalho se propôs a questionar: A arrecadação de tributos, de modo particular, o ISSQN, na esfera municipal em São Vicente-RN tem buscado o máximo de eficiência?

1.1. PROBLEMÁTICA

No atual cenário, da economia brasileira, a questão tributária tem obtido destaque, seja no âmbito público ou privado. Com os cortes, cada vez mais constantes, nos repasses de recursos federais e estaduais, o orçamento das prefeituras municipais tem sentido grande impacto.

De tal modo, as fontes de arrecadação própria, os tributos municipais, assumem um papel de maior relevância. Isto posto, o presente trabalho visa sanar o seguinte questionamento: A arrecadação do tributo municipal, ISSQN, em São Vicente-RN é eficiente?

1.2. OBJETIVO GERAL

Determinar se a arrecadação do ISSQN no município de São Vicente ocorre, de forma eficiente.

1.2.1. Objetivos Específicos

- Compreender a evolução na arrecadação tributária no município de São Vicente/RN.
- Identificar o impacto do ISSQN no orçamento do município de São Vicente/RN;
- Apresentar os principais procedimentos quanto arrecadação do tributo ISSQN utilizado no município em questão;

1.3. Justificativa

Diante do atual momento vivenciado pela sociedade brasileira, fácil é perceber a importância de explorar o estudo de temas, tais como, a arrecadação tributária, tendo em vista a necessidade de busca de fontes de receita, outrora, alternativas, para um adequado atendimento das necessidades da população.

O presente estudo pretende, fornecer a Prefeitura de São Vicente-RN, uma análise de seus procedimentos quanto a arrecadação de tributos, com foco no ISSQN, viabilizando assim a identificação de gargalos e indicação de sugestões, com o intuito de maximizar os resultados por esta buscados.

Este trabalho contribui para a sociedade compreender de que maneira a arrecadação tributária municipal pode ser realizada para a obtenção de resultados, com mais eficiência e de modo mais eficaz.

Isto posto, o presente trabalho justifica-se pelo intuito de identificar limites e possibilidades no processo de tributação do ISSQN no município de São Vicente/RN e apresentar alternativas que potencializem a eficiência da gestão deste tributo.

2. LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA

Partindo do pressuposto que o Estado, como provedor das necessidades coletivas, carece, para a manutenção de sua estrutura, da realização de captação de recursos. E, a fim de compreender de que modo ocorre essa arrecadação, importa elencar, preliminarmente algumas considerações quanto a essa disciplina que constitui hoje, um campo específico da ciência jurídica, o direito tributário.

O direito tributário, estabelece relação com demais ramos do direito, tais como, direito financeiro, entendendo este último como sistema normatizador das atividades financeiras do Estado, dentre as quais, engloba as receitas tributárias.

O Código Tributário Nacional, CTN, recepcionado pela Constituição Federal de 1988 com status de lei complementar, em seu art. 96 dispõe:

Art.96 – A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

De tal modo pode ser considerado como legislação tributária o aglomerado de princípios e normas jurídicas, que discorrem sobre tributos e as relações jurídicas a estes referidas.

Segundo o entendimento de Carvalho (2012) Direito Tributário pode ser compreendido como ramo didaticamente autônomo do Direito, composto pelo conjunto de proposições jurídico-normativas, que dizem respeito, de forma direta ou indireta, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos”.

Eduardo Sabbag (2016), apoia-se na visão de Machado, para definir o Direito Tributário como: ramo do direito que abrange as relações entre fisco e as pessoas sujeitas a imposições tributárias de qualquer espécie, restringindo o poder de tributar e fornecendo proteção ao cidadão contra os abusos desse poder.

De acordo com a lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, em seu segundo artigo:

Art. 2 – O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional n. 18, de 1o de dezembro de 1965, em leis

complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais.

O referido texto trata das normas gerais do direito tributário aplicáveis a União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Para a melhor compreensão do tema abordado, a seguir será apresentada a visão de alguns autores quanto a conceituação do vocábulo tributo.

O seguinte conceito, é apresentado por (Carvalho 2012, p.44), destacando tributo como laço jurídico de substância patrimonial, abrangendo, desse modo, o complexo formado pelo direito subjetivo, pelo dever jurídico e pelo objeto da prestação.

Além de utilizar a definição de Rubens Gomes de Sousa, que asseverou ser “ ‘tributo’ a receita derivada que o Estado arrecada mediante o emprego da sua soberania, nos termos fixados em lei...”

Dessa forma, a acepção do termo “tributo”, refere a receita arrecadada pelo estado, em virtude de sua soberania, e sob termos previstos em lei, que objetiva a satisfação das demandas do bem-estar da coletividade.

O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece, para tributo, a seguinte definição:

Art. 3 – Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Nesse sentido, o conceito posto pelo Código Tributário Nacional, apresenta elementos basilares para a compreensão deste termo. Tais elementos são detalhados por Carvalho (2012) remontam a sua natureza obrigatória, pois independem da vontade do sujeito; e sua relevância legislativa, tendo em vista sua expressão na Carta Magna de 1988.

Elali e Machado (2010), qualificam ainda como tributo contribuição a ser paga pelos particulares ao Estado em troca da segurança da obtenção de

vantagens promovidas pela ação pública em forma de serviços essenciais, reiterando assim, a necessidade do Estado transformar o tributo em resposta as demandas sociais da população.

De acordo com Amaro (2014) Tributo é a prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito, instituída em lei e devida ao Estado ou a entidades não estatais de fins de interesse público. Desse modo, importa saber que tal obrigação não deriva de ato ilícito.

A partir dessa definição, importa salientar que o uso do termo “prestação pecuniária não sancionatória de ato ilícito” faz referência a vinculação da obrigação, que não necessariamente deriva de ato ilícito.

3. TRIBUTOS MUNICIPAIS

Em se tratando das receitas de natureza tributária, como evidencia Amaro (2014), optou a Constituição por um sistema misto de partilha de competência e de partilha do produto da arrecadação. Isto é, o poder de criar tributos distribuído entre os vários entes políticos, de modo que cada um tem competência para definir determinados aspectos, tais como a alíquota a ser cobrada, em alguns casos.

Convém ressaltar que essa aptidão está submetida ao que é assinalado pela Constituição. Enquanto a partilha da arrecadação, ao se tratar do caso de dependência estatal está intimamente ligado a pessoa política que o executa. Exemplo disso é a contribuição de melhoria relativa a obra federal, que apresenta competência relativa a União.

Um importante tributo de competência municipal, a ser destacado, neste estudo refere-se ao Imposto Sobre Serviços, ou simplesmente ISS, também denominado ISSQN (Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza), O atual art. 156, III, da Carta Magna de 1988 estabelece ser de competência dos municípios a instituição do ISS. Observe -o:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: (...)

III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar (...).

O ISSQN, compreende serviços de qualquer natureza não inclusos na competência tributária estadual, ou em lei complementar da União. O fato gerador deste tributo, é definido em lei ordinária municipal, respeitando, evidentemente, os limites estabelecidos na norma da Constituição.

A Lei Orgânica do município de São Vicente/RN, de 3 de outubro de 1990, dispõe sobre o ISSQN em seu art. 104:

Art. 104 – São de competência do Município os impostos sobre: (...)

IV – serviços de qualquer natureza, não compreendidos na competência do Estado, definidos na lei complementar prevista no art. 146 da Constituição federal

A Lei Complementar 116/2003 estipulou a respeito do local de incidência do imposto em seu art. 4, como exposto a seguir:

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

De tal modo, é possível entender como estabelecimento prestador o local onde da atividade de prestação de serviço é realizada pelo contribuinte, seja, este: sede, filial, agência, entre outros.

Outro aspecto significativo quanto ao conceito de estabelecimento prestador trata da retenção do ISSQN, uma vez que esta será realizada nos serviços prestados em que o imposto seja devido no local de prestação do serviço, de acordo com as hipóteses contidas na Lei Complementar 116/2003, em seu artigo 3º, incisos de I ao XXII, para casos em que os serviços são prestados em local diferente, outro município, do estabelecimento prestador.

É necessária atenção ao fato que para a aplicação da retenção do ISS deve haver previsão em Lei do município em que foi prestado o serviço. Caso não haja previsão não é devida a retenção

Sabbag (2016) caracteriza alíquota como uma grandeza dimensional do fato gerador. Revela-se por meio de índice de percentagem, que permitirá a aferição do *quantum* tributário a pagar. A respeito da base de cálculo deste imposto, a Lei Complementar 116/2003 dispõe que:

Art. 7º A base de cálculo do imposto é o preço do serviço.

O município tem autonomia para estabelecer alíquotas do ISS, uma vez que não desrespeite a variação de valores da alíquota mínima e máxima fixada através de lei complementar, que são 2% e 5%, respectivamente. Importa saber que por falta de uma estrutura administrativa organizada, alguns municípios não instituem a cobrança de ISS. Este fato ocorre, devido ao porte do município e sua capacidade de arrecadação.

Tal conclusão aproxima-se do que expõem Elali e Machado (2010) ao dizerem que no contexto brasileiro ocorre uma grande submissão econômica dos Estados e Municípios frente à União Federal, visto que esta detém a maior parte da arrecadação tributária e, ainda, condiciona as transferências de recursos financeiros obrigatórios a regras flexíveis por ela própria estabelecidas, ocasionando uma notável transgressão ao princípio federativo e caracterizando-se numa utopia de autonomias.

4. DÍVIDA ATIVA

De acordo com o definido pelo CTN, dívida ativa é caracterizado da seguinte forma:

Art. 201 – Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa 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.

Dessa forma, Dívida ativa é o feito de gestão de legalidade, praticado sobre o crédito tributário já instituído, que se constitui pela análise crítica de profissionais obrigatoriamente especializados.

Por sua vez, Carvalho (2012) entende como Dívida Ativa todo não pagamento pelo contribuinte de impostos, inscritas em setor competente ficando a Fazenda Pública apta a promover a execução fiscal dos inadimplentes.

A respeito da Dívida Ativa, o entendimento de Amaro (2014), aponta:

Uma vez esgotado o prazo para pagamento assinado ao sujeito passivo, compete à Fazenda Pública proceder à inscrição da dívida ativa em livro próprio, baseado no que estabelece o Sistema Tributário Nacional (art. 201), cumprindo os requisitos pleiteados pelo art. 202 e

seu parágrafo único, relativos à identificação do devedor e corresponsáveis, valor devido, fundamento legal, data de inscrição, identificação do processo administrativo que houver, mais a indicação do livro e folha da inscrição.

Entende-se ainda que o crédito tributário, nas palavras de Machado (2012), para este fim, execução da cobrança de dívida ativa, se encontre regular e devidamente constituído, além de que o prazo definido para o seu pagamento tenha se esgotado.

Importa saber, que a dívida deve ser autenticada por autoridade competente, antes de sua inscrição. Assim sendo, o CTN, (art 202) estabelece alguns requisitos a serem abordados pelo termo de inscrição. Observe:

Art. 202 - O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:

I – o nome do devedor e, sendo caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;

II – a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;

III – a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;

IV – a data em que foi inscrita;

V – sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.

O Sistema Tributário Nacional enumera as indicações que devem estar contidas no termo de inscrição da dívida, obrigatoriamente, o nome do devedor, quantia devida e modo de cálculo dos juros, origem e natureza do crédito, data da inscrição e o número do processo de origem do crédito, quando necessário. Outro ponto a se considerar, é a indicação do número do livro e da folha de inscrição.

O lapso ou equívoco quanto a quaisquer dos quesitos previstos no (Art. 202, CTN) pode ser utilizado como motivação para a nulidade, tanto da inscrição, como também do processo de cobrança. Vale salientar que esta nulidade pode ser sanada, mediante a substituição da certidão nula, uma vez que o julgamento em primeira instância, ainda não tenha se concretizado.

O CTN, em seu art. 204, termina por afirmar que a inscrição da dívida ativa confere-lhe presunção relativa de liquidez e certeza, dando-lhe o efeito de prova pré-constituída. Entretanto, esta presunção relativa pode ser refutada por prova manifesta em contrário, a cargo do sujeito passivo.

5. LEI DE RESPONSABILIDADE

A ideia de responsabilidade, como posta por Machado (2012), está relacionada a dever de um indivíduo responder em face do descumprimento de uma obrigação jurídica.

O Sistema Tributário Nacional caracteriza em seu art. 128, sua concepção quanto a Responsabilidade Tributária, da seguinte maneira:

Art. 128 – Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

O Código Tributário Nacional, apresenta em seu capítulo V, Responsabilidade tributária, o entendimento jurídico de que em alguns casos, especificados, mais adiante no capítulo em questão, a responsabilidade tributária, pode ser transmitida a terceiro, tendo este vínculo com o fato gerador.

O CTN, indicou e classificou as espécies de responsabilidade tributária em três grupos intitulados “Responsabilidade dos sucessores”, “Responsabilidade de terceiros”, e “Responsabilidade por infrações”, tutelados pelos arts. 129 a 147.

Entretanto, uma atualização na legislação, quanto ao âmbito administrativo e fiscal, constituiu-se pelo projeto enviado ao Congresso Nacional, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) regido pela Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, apresenta uma série de diretrizes gerais que devem auxiliar e definir limites a respeito da atuação das autoridades, na administração das finanças públicas dos níveis de Federação, Estados, e Distrito Federal e municípios.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, dispõe em seu primeiro art., inciso 1º, quanto a importância do planejamento e transparência na gestão das contas públicas. Observe:

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem

desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Com base nisso, um do ponto pertinente na compreensão da Lei de Responsabilidade Fiscal está concentrada no aspecto de que para uma gestão fiscal mais eficiente, é necessário um planejamento adequado e transparência no desenvolvimento desta atividade fiscal.

Guedes (2001) enumera as seguintes diretrizes como, princípios norteadores para a execução da responsabilidade na gestão fiscal: Gestão planejada e transparente, equilíbrio das contas públicas, obediência a limites e condições referentes a renúncia de receita, geração de despesas, dívidas consolidadas e imobiliária, além de inscrição em restos a pagar.

Semeghini (2011), trata como relevantes as contribuições trazidas pela LRF – o estabelecimento de teto para despesa com pessoal, a limitação ao endividamento público, eliminação de riscos quanto a repasses de dívidas não honradas à União, bem como o ato de prever sanções ao descumprimento das normas da lei.

Bruno (2010) salienta um fator imprescindível de mudança a partir da LRF, foi o entendimento do Supremo Tribunal Federal que a utilização de verbas públicas em contrariedade ao previsto em orçamento público, passou a constituir crime, e não mais, apenas irregularidade administrativa. Tornando tal conduta passível de abertura de processo de impeachment ou cassação de mandato, por exemplo.

No prisma de (Guedes, 2001, pág. 17), o objetivo da política fiscal estará mais próximo das aspirações e necessidades sociais a medida que apoiada na percepção da realidade socioeconômica alcançado por meio de diagnósticos tecnicamente aceitáveis.

Esta colocação permite uma reflexão, pois embora muito tenha sido os avanços permitidos pela instituição deste novo conjunto de normatização quanto a responsabilidade da gestão fiscal, um aspecto é visto ainda latente em nossa da legislação, está relacionado ao distanciamento do conhecimento da realidade local, neste país de tanta heterogeneidade.

A lei em questão, simboliza um marco, em busca do equilíbrio fiscal, ao tornar mais rígidas as penalidades para os casos de desvios de recursos públicos, e cobrar maior transparência dos gestores.

6. EXECUÇÃO FISCAL

A cobrança de créditos, tributários ou não, por intermédio da Fazenda Pública, sob a condição de estar inscrito em dívida ativa, recebe a nomenclatura de execução fiscal.

Machado (2012), dispõe que a certidão de inscrição do crédito como dívida ativa, perante a Fazenda Pública apresenta por objetivo que sejam tomadas medidas para tornar efetivo o seu crédito, não havendo questionamento quanto ao direito deste.

Tendo em vista a presunção da dívida ativa como líquida e certa, o objetivo da execução fiscal é a efetivação do direito pressuposto por esta. No entanto, como visto em capítulo anterior, tal presunção é relativa, permitindo ao executado, por meio de apresentação de provas, ser afastada.

Ao tratar dos embargos à execução fiscal, (MACHADO, 2012, p. 480), diz que, se estes não tiverem efeito suspensivo, poderemos ver consumadas graves injustiças, especialmente contra pequenos contribuintes.

Este acontecimento se dá, nas palavras do autor, pois, ao executar a cobrança de títulos indevidos, pode ocorrer a alienação judicial por valores muito baixos.

Machado (2012) caracteriza a execução fiscal como instrumento que o ordenamento jurídico oferta à Fazenda Pública para haver seus créditos. Levando em conta uma regular apuração e inscrição na Dívida Ativa.

A execução fiscal constitui instrumento único e específico, objetivando o recebimento de créditos cujo título não é instituído pela Fazenda Pública.

7. COBRANÇA ADMINISTRATIVA

Ao definir ato administrativo, Prudente (2001) apoia-se na concepção de Lopes Meireles, que compreende este, como toda manifestação de vontade da Administração Pública que, atuando nesse sentido, apresente por objetivo adquirir, resguardar, transferir, modificar, extinguir, declarar direitos ou impor

obrigações aos administrados ou a si própria. Esse conceito é restrito ao ato administrativo unilateral.

Por outro lado, o ato administrativo típico, como denomina o referido autor independe da iniciativa do interessado. Partindo do princípio que ocorre em razão de um impulso, nada tendo a ver com a provocação da parte. Caracteriza assim uma atividade que satisfaz interesse próprio, que, neste caso, é o interesse público.

De acordo com o prisma de (Szklarowsky, 2001, p. 62) a cobrança dos créditos tributários tem despertado tanto os estudiosos quanto a própria comunidade e induzido a debates dos mais oportunos e profícuos.

Compreendendo, na visão do autor, que há um forte dilema, pois enquanto a Justiça deve ser ágil e dinâmica, se faz necessário, também, assimilar a importância dos direitos fundamentais do homem não virem a ser postergados, ante o pesar de se perder os relevantes avanços conquistados arduamente, após milhares de anos.

Diante disso, há um impasse permeando essa questão, no que se refere a: garantia e presteza – segurança para o administrado e agilidade para o Estado-fisco.

Prudente (2001) propõe uma reflexão quanto ao entendimento da cobrança administrativa, ao pontuar um dilema resultante do desdobramento da mesma. Trata-se dos seguintes questionamentos: Primeiramente, é possível a administração realizar o próprio crédito? Em segundo lugar, é possível ao Congresso Nacional legislar sobre cobrança administrativa do crédito fazendário diante da rigidez do princípio federativo?

Posteriormente, o autor responde tais questões, ao lembrar que a Constituição Federal de 1988 diz, em seu art. 24, inc. XI, que compete a União, os Estados e o Distrito Federal legislar sobre procedimentos em matéria processual.

Em sua busca pela ampliação de receitas, o governo federal brasileiro tem se utilizado de uma prática de modo recorrente, o parcelamento de dívidas tributárias. A lógica para tais parcelamentos consiste na dificuldade em transformar os valores das dívidas em recursos propriamente ditos, por parte do governo.

Entretanto, na visão de Paes (2012) o uso desse instrumento pode trazer problemas para a arrecadação federal ao longo do tempo. Tendo em vista, o enfraquecimento na disposição de cumprimento da obrigação tributária, por parte do contribuinte, uma vez que na esperança de encontrar condições mais favoráveis, a partir do lançamento de um novo programa.

De modo geral, é ofertado como atrativo para os contribuintes inadimplentes, um conjunto de benefícios, tais como desconto nas multas aplicadas, redução na taxa de juros acumulada, além de taxas mais baixas para as parcelas vincendas e aumento na quantidade de parcelas para a quitação da dívida.

Em contra partida, cumpridos os requisitos para ingresso no parcelamento, o contribuinte que ingressar não poderá mais discutir a dívida tributária objeto do parcelamento, seja em sede administrativa ou judicial e se porventura não honrar o pagamento das parcelas, este será excluído e terá a dívida cobrada de uma vez como medida de penalização.

Paes (2012) afirma que é recorrente após a criação do parcelamento, grande adesão por parte dos contribuintes, o que enseja um relativo aumento na arrecadação. No entanto, esse aumento não se sustenta, e de modo geral, após pouco tempo, o número de inscritos e a arrecadação cai de forma substancial.

8. EFICIÊNCIA

Sob o prisma de Sano e Montenegro Filho (2013), a necessidade de eficiência em ações governamentais está intimamente ligada a questões de cunho social, por considerar a ocorrência, em muitas ocasiões, de falta de comprometimento dos atores envolvidos na gestão pública.

Oliveira e Paula (2014) entendem que no contexto da nova administração pública, a eficiência destaca-se pela necessidade de adequação entre meios e fins, ou seja, recursos financeiros, humanos ou materiais, em relação aos objetivos almejados pelas políticas públicas. De tal forma, é buscado uma boa prática de gestão, de modo que o critério de eficiência se associa a outros princípios, tais como a descentralização, a gestão por resultados e a flexibilização.

O modelo da administração pública gerencial busca contemplar o valor da eficiência, pois compreende a necessidade de definição de metas e sua operacionalização destes em resultados. Outro fator a ser considerado trata da flexibilidade em relação aos recursos e processos, permitindo uma adequação maior aos resultados objetivados.

Trata-se, portanto, de uma relação entre meios e fins, entre recursos utilizados em determinada ação e fins pretendidos com ela. Nas organizações privadas, esse critério é mais facilmente compreendido, pois se refere ao lucro, ou seja, a eficiência nessas organizações significa a escolha da alternativa que gera a maior receita líquida (em termos monetários) para a organização,

Considerando as organizações públicas, nas quais os fatores não devem ser exclusivamente mensurados em termos monetários, a tomada de decisões torna-se um dilema devido à intangibilidade dos serviços públicos

A administração pública configura-se, de acordo com Oliveira & Paula (2014), como aparelhamento do Estado, pre-ordenado à realização de seus serviços e políticas públicas que visa à satisfação das necessidades coletivas. Destarte, o significado de administração está relacionado a gestão de recursos públicos, abrangendo a realização de políticas públicas além de dirigir, governar e cumprir a vontade da sociedade com o objetivo de obter resultados úteis.

9. METODOLOGIA

O presente estudo se caracteriza, quanto aos fins como pesquisa descritiva, uma vez que Vergara (2005) menciona que a pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou determinado fenômeno.

Quanto aos procedimentos técnicos, ou seja, a forma pela qual os dados são obtidos, esta pesquisa se classifica em bibliográfica e documental. De acordo com Marconi e Lakatos, considera-se bibliográfica, ou de fontes secundárias a pesquisa que abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, tendo por base em material publicado em livros, jornais, revistas, sites na internet, e que sejam disponibilizados ao público em geral.

Segundo Vergara (2009) é definido como pesquisa documental, o estudo que utiliza análises em documentos encontrados em órgãos públicos ou privados, ou com pessoas que detenham a guarda destes documentos.

A pesquisa documental vale-se de “materiais” que não receberam ainda um tratamento analítico.

Como descreve Gil (2010) estudo de caso consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento.

Quanto a abordagem o presente trabalho qualifica-se como quantitativo e qualitativo, tendo em vista que a pesquisa qualitativa apresenta relação com a compreensão de aspectos da realidade que não podem ser quantificados, salienta a explicação da dinâmica das relações sociais. Por sua vez, os resultados da pesquisa quantitativa podem ser quantificados, tanto no modo de coleta de informações, quanto a utilização de métodos estatísticos para a realização da análise dos dados.

De tal modo, os métodos utilizados devem ser vistos como complementares, aplicando aquele que apresente maior afinidade com o tema e os objetivos do estudo proposto.

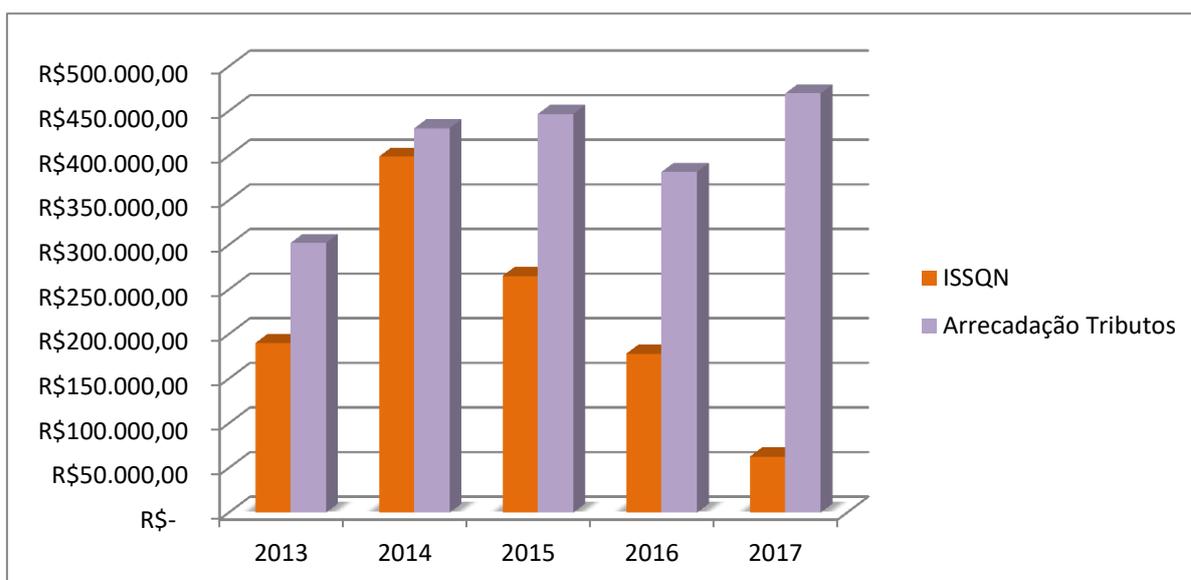
10. RESULTADOS E DISCUSSÕES

O presente trabalho englobou uma análise da arrecadação tributária realizada no município de São Vicente/RN, com foco no Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza, ISSQN, no período de 2013 a 2017, e apresentando como objetivo norteador identificar se esta arrecadação ocorre em sua capacidade máxima.

Para tanto, foram utilizados gráficos que apontam os valores recolhidos a partir da cobrança de ISSQN, no município de São Vicente/RN, entre os anos de 2013 a 2017, bem como, os montantes previstos no orçamento anual do respectivo lapso temporal.

O seguinte gráfico aponta a relevância do ISSQN para a arrecadação tributária em São Vicente/RN, uma vez que este corresponde, no período analisado 54% de toda a arrecadação tributária do município. Esse dado se torna ainda mais expressivo, quando considerado que no ano de 2014, especificamente, o mesmo corresponde a 92% da receita com tributos.

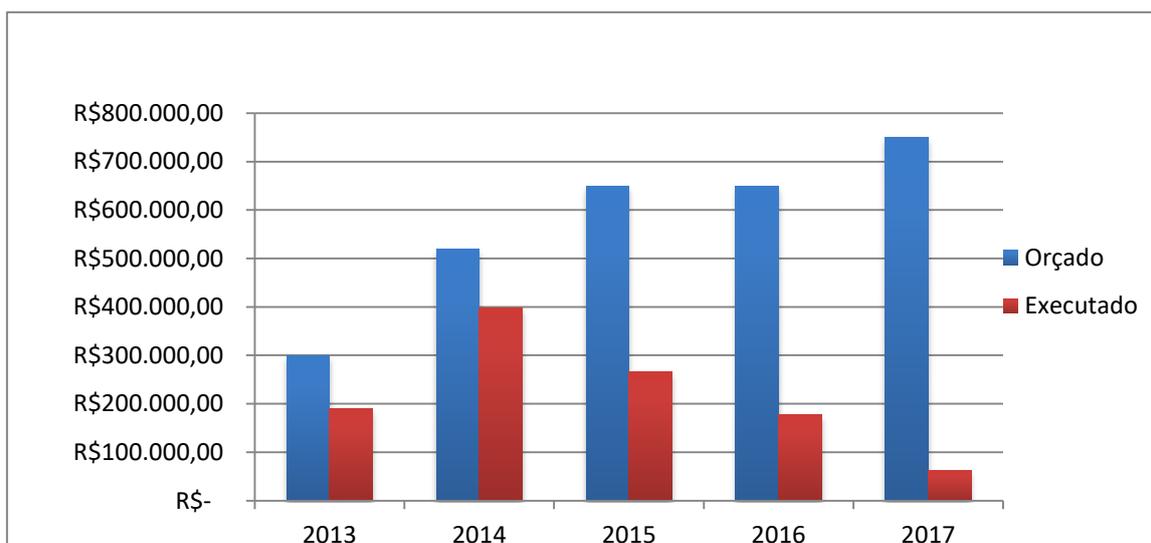
Gráfico 1 – Impacto do ISSQN na arrecadação tributária.



Fonte: Elaborado pelo autor.

O gráfico a seguir expõe a discrepância entre o valor orçado, ou seja, a projeção de receita, para o ISSQN, e o executado, isto é, a quantia arrecadada.

Gráfico 2 — Arrecadação ISSQN do município de São Vicente/RN (em Reais).



Fonte: Elaborado pelo autor.

É possível observar que a arrecadação apresenta um aumento considerável do ano de 2013 para 2014, quando a mesma passa de R\$ 189.943,31 para R\$ 398.917,09, um crescimento de 110%, aproximadamente.

No ano seguinte, 2015, ocorre uma queda na receita sendo arrecadado um montante de R\$ 265.222,03, o equivalente a uma variação em torno de 33,5%. Em 2016, verifica-se que persiste uma variação negativa por volta de 32,8%, tendo em vista que foi auferido uma arrecadação na importância de R\$

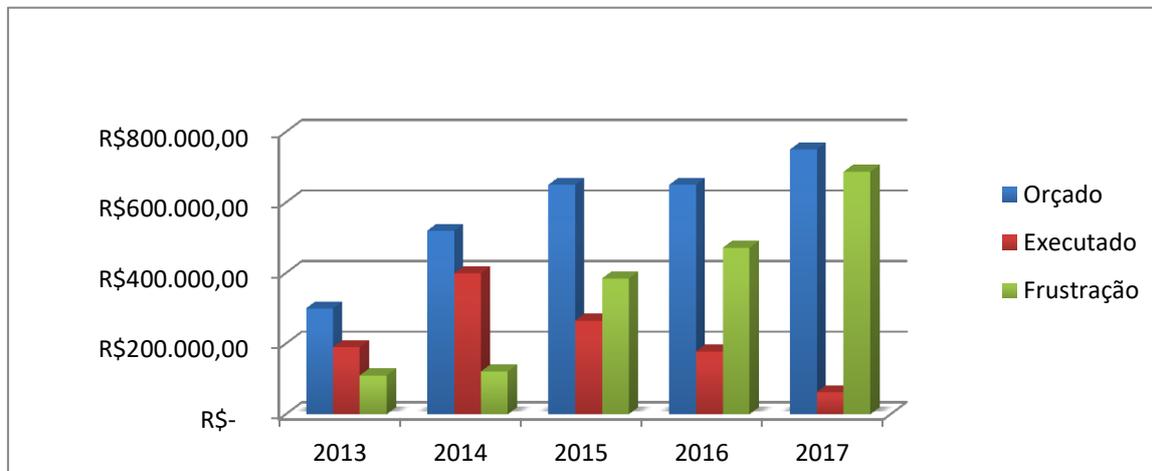
178.033,98. O ano de 2017 apresenta a maior queda do período analisado, com uma receita de apenas R\$ 62.860,91, isto corresponde a uma variação de 64,6%, aproximadamente.

Quanto a expectativa de receita, é importante perceber que estava fixada em 2013 em R\$ 300.000,00 assinala, no ano seguinte, 2014 um aumento da ordem de 73,33%, aproximadamente. Em 2015, essa variação obtém um acréscimo de 25%, chegando a apontar uma projeção de receita no montante de R\$ 650.000,00, tal valor se mantêm em 2016. No ano de 2017 o valor orçado chega a R\$ 700.000,00, um aumento de 15,38%, em relação a projeção do ano anterior.

Tais dados, evidenciam que apesar de apresentar uma variação crescente nos valores de receita projetados, pode ser observado que a arrecadação demonstra um constante declive, desde 2014 até 2017.

O seguinte gráfico aponta a evolução da frustração da receita do ISSQN no período de 2013 a 2017. Observe:

Gráfico 3 — Frustração da receita ISSQN em São Vicente/RN (Em Reais).



Fonte: Elaborado pelo autor.

Quanto a frustração de receita, pode ser notado, durante o período analisado, um aumento de forma constante, nesse quesito que apresenta a diferença entre o esperado e aquilo que foi arrecadado.

Essa variação em 2014, tem um crescimento de 10%, em relação a frustração obtida em 2013. No entanto, é o aumento ocorrido em 2015 que chama atenção, um crescimento, por volta de, 217% em referência ao ano

anterior, Além disso, é a primeira vez que a frustração da receita ultrapassa a arrecadação.

Esse aumento permanece, embora de forma mais tímida em 2016, atingindo 22%. No ano de 2017 há, novamente, uma variação, dessa vez de 45,5%, aproximadamente. Em todo o período, a frustração média é da ordem de 74%.

A arrecadação do ISSQN no município de São Vicente, no período estudado, demonstra uma diminuição relevante, em parte, seu início, no ano de 2014, coincide com os primeiros momentos da crise econômica que ainda, embora de modo mais brando, reflete em todo o país. Outro aspecto expressivo, nesse sentido, trata de falta de profissionais designados para a fiscalização e cobrança deste tributo.

É lícito salientar também, que parte da frustração de receitas referentes ao ISSQN neste período, encontra-se aguardando o julgamento do mérito a respeito do que se considera estabelecimento do prestador, ou seja onde deve ser tributado o imposto, no município onde ocorre a prestação do serviço, fato gerador do tributo, ou em outra localidade.

É pertinente dizer, no que tange as previsões de receita, isto é, aos valores orçados, uma falta de planejamento e métodos estruturados para realizar tais projeções, pois uma vez que não há embasamento técnico para tal, dificilmente será possível ver um resultado eficaz.

11. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Cada vez mais, as receitas oriundas de tributos municipais obtêm relevância nos resultados financeiros dos municípios. Esse fato ocorre, em parte, devido a situação de dependência, de repasses dos recursos federais, um problema que afeta, cerca de 80% dos municípios brasileiros, segundo dados do Firjan (2015).

Diante do estudo realizada, foi possível constatar que o ISSQN correspondeu, no lapso temporal considerado, 54% da arrecadação tributária de São Vicente/RN.

Conforme a observação dos balanços financeiros do município demonstra, parece claro afirmar, que ocorre uma falta de planejamento no dimensionamento das previsões de receita, causando uma frustração de receita da ordem de 74% no período analisado.

É pertinente ressaltar ainda, a fiscalização tributária, levando em conta o baixo contingente de profissionais, atualmente, desempenhando essa função, uma vez que a atuação dos mesmo é de importância fundamental para o aumento da arrecadação.

Uma vez que a gestão não se proponha com a adequação de seu planejamento, tornando este mais estruturado, e, as projeções mais próximas da realidade, permitindo assim, a aplicação de esforços de modo a se obter resultados mais concretos quanto a arrecadação de tributos, será praticamente, impossível verificar um desempenho eficiente.

Este trabalho não tem pretensão de esgotar a discussão do tema. Portanto, sugere-se que novos estudos sejam realizados, possibilitando avanços, nessa linha de pesquisa que trata da arrecadação de tributos.

12. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro** – 20. ed. – São Paulo : Saraiva, 2014.

BATISTA, Lucas Marcelo Ramos. **As fases do planejamento tributário**. 26f. Monografia (Bacharelado em Direito) - Universidade Católica de Brasília. Brasília, 2015.

BRASIL. **Constituição Federal de 1988**. Promulgada em 5 de outubro de 1988.

BRASIL. **Lei complementar nº101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 26 nov. 2017.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Denominado Código Tributário Nacional pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13.3.1967. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Acesso em: 29 nov. 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 24. ed. – São Paulo : Saraiva, 2012.

CAVALCANTE, R. **Estudo Exploratório Acerca da Influência do Parcelamento de Débitos sobre a Arrecadação Tributária da União**. Monografia (Especialização em orçamento Público do Instituto Serzedello Corrêa) – ISC/TCU, 2010. Disponível em <http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/2293025.PDF>. Acesso em 29 de outubro de 2017.

CHICOLI, Rai da Silva. **Sustentabilidade da dívida pública brasileira: uma análise sob diversos conceitos de superávit primário e endividamento**. 2015. Dissertação (Mestrado em Teoria Econômica) - Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2015.

ELALI, André; MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito; **Direito Tributário: Homenagem a Hugo de Brito Machado**. São Paulo: Quartier Latin, 2010.

FIRJAN – Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro. **IFGF 2015 – Índice FIRJAN de gestão fiscal: ano base 2013 – recorte municipal; abrangência nacional**. Disponível em: <<http://publicacoes.firjan.org.br/ifgf/2015/#1/z>>. Acesso em: 11 de março de 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. - 5. ed. - São Paulo: Atlas, 2010.

LEITE FILHO, Geraldo Alemandro; FIALHO, Tânia Marta Maia. Relação entre indicadores de gestão pública e de desenvolvimento dos municípios brasileiros. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, [S.I.], v. 20, n. 67, jul. 2015. ISSN 2236-5710. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/cgpc/article/view/52080/56632>>.

Acesso em: 19 Out. 2017.

LIMA, Fernanda Telles de; CRAVEIRO, Silvia. Tributação e política fiscal no nível municipal um estudo de caso: o programa de fortalecimento financeiro do município de Vitória da Conquista - BA. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, [S.I.], v. 8, n. 29, jul. 2003. ISSN 2236-5710. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/cgpc/article/view/43849/42710>>.

Acesso em: 19 Out. 2017.

OLIVEIRA, K. P.; PAULA, Ana Paula P. Herbert Simon e os limites do critério de eficiência na nova administração pública. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, São Paulo, v. 19, n. 64, jan./jun. 2014. Disponível em: <<http://www.repositorio.fjp.mg.gov.br>>. Acesso em 04 de novembro de 2017.

PAES, N. O Parcelamento Tributário e seus Efeitos sobre o Comportamento do Contribuinte. **Revista Economia - ANPEC**, v.13, n.2, p.345-363, 2012.

PAES, Nelson Leitão. Os efeitos dos parcelamentos sobre uma arrecadação tributária. *Estud. Econ.*, São Paulo, v. 44, n. 2, p. 323-350, junho de 2014. Disponível em <http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0101-41612014000200004&lng=pt_BR&nrm=iso>. Acesso em 27 de outubro de 2017.

PAULA, Leonardo Nascimento de. **A tributação como instrumento de proteção ambiental no Brasil**. 171f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2014. Disponível em <<https://repositorio.ufrn.br/jspui/handle/123456789/19502>>. Acesso em 21 de outubro de 2017.

PRUDENTE, A.. Cobrança administrativa do crédito da Fazenda Pública. **Revista CEJ**, América do Norte, 516 04 2001. Disponível em <<http://www.cjf.jus.br/ojs2/index.php/revcej/article/view/402/583>>. Acesso em 20 de outubro de 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. – 8. ed. – São Paulo : Saraiva, 2016.

SANO, Hironobu; FRANÇA Montenegro Filho, Mário Jorge. As Técnicas de Avaliação da Eficiência, Eficácia e Efetividade na Gestão Pública e sua Relevância para o Desenvolvimento Social e das Ações Públicas. **Desenvolvimento em Questão**, vol. 11, núm. 22, enero-abril, 2013, pp. 35-61 Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul Ijuí, Brasil. Disponível em:<
<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=75225787003>>. Acesso em 23 de outubro de 2017.

SANTOS, Sayonara Duailibe. **Da competência municipal na instituição de uma tributação ambiental no Brasil**. 86f. Monografia (Bacharelado em Direito) - Universidade Católica de Brasília. Brasília, 2009. Disponível em:<
<https://repositorio.ucb.br/jspui/handle/10869/4212>>. Acesso em 20 de outubro de 2017.

Vicente, São. **Lei Orgânica do Município de São Vicente**. Promulgada em 3 de outubro de 1990.

SEIXAS, Luiz Felipe Monteiro. **Tributação, Finanças Públicas e Política Fiscal: uma análise sob a óptica do direito e economia**. 175f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade Federal do Rio Grande do Norte, Natal, 2012.

SEMEGHINI, Uirá Sorbo. **Política Fiscal nos Estados Brasileiros e a Lei de Responsabilidade Fiscal: uma análise do tipo de ajuste e da composição do gasto público**. 119f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública e Governo) – São Paulo, 2011.

SOARES, Maurélio; SCARPIN, José Eduardo. Controle Interno na Administração Pública: Avaliando sua Eficiência na Gestão Municipal. **UNOPAR Cient., Ciênc. Juríd. Empres.**, Londrina, v. 14, n. 1, p. 5-15, Mar. 2013.

SOUSA, Rubens Gomes de. **Compêndio de legislação tributária**. 2. ed. Rio de Janeiro, Ed. Financeiras, 1954.

Szklarowsky, L.. Cobrança administrativa do crédito da Fazenda Pública. **Revista CEJ**, América do Norte, 516 04 2001.