



**XVII CONVENÇÃO DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL
14 a 16 de agosto de 2019 – Bento Gonçalves-RS**

ÁREA TEMÁTICA 5 – CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO

Uma investigação sobre a cobrança do ISS (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) nos serviços cartoriais dos municípios do litoral norte do RS: controle da renúncia da Receita Municipal

**Ana Paula Batista da Silva – CRCRS nº 70.894
Cleber José Nascimento – CRCRS nº 75.453
Saulo Adão Pinheiro Moura
Iago Ribeiro Bitencourt**

Iago Ribeiro Bitencourt, graduando do curso de Ciências Contábeis na Unicnec. Participante do projeto de iniciação científica da instituição.

Saulo Adão Pinheiro Moura, graduado do curso de Ciências Contábeis na Unicnec

Ana Paula Batista da Silva, Mestre em Ciências Contábeis - UNISINOS; MBA em Controladoria- UNISINOS; Graduada em Ciências Contábeis - UNISC, Professora da UNICNEC, Coordenadora de Projeto de Iniciação Científica. Perita Contábil e Consultora Empresarial.

Cleber José Nascimento, graduação em Administração pela Faculdade Porto Alegre de Ciências Contábeis e Administração (1990) e segunda formação em Ciências Contábeis pela Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul (2004). Lecionou no Complexo de Ensino Superior de Cachoeirinha - CESUCA, Lecionou no Centro Universitário Cenecista de Osório UNICNEC. Atualmente é Professor da Faculdade Estácio do Rio Grande do Sul. Servidor concursado do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, há 17 anos. Desenvolvi atividades por 10 anos na Assessoria da Ouvidoria do TCE-RS e atualmente está com lotação na Assessoria da Auditoria em gabinete de Conselheiro Substituto.

UMA INVESTIGAÇÃO SOBRE A COBRANÇA DO ISS (IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA) NOS SERVIÇOS CARTORIAIS DOS MUNICÍPIOS DO LITORAL NORTE DO RS: CONTROLE DA RENÚNCIA DA RECEITA MUNICIPAL

Resumo

A presente pesquisa aborda o tema renúncia da receita na gestão pública, e seu objetivo é analisar as receitas públicas dos municípios do Litoral Norte do Rio Grande do Sul, e demonstrar a formação da base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), sobre os serviços cartoriais, bem como o comportamento da existência ou não da renúncia desta receita aos cofres dos municípios da amostra. Para isso, foram coletados os dados disponíveis nos sites dos vinte e três municípios pertencentes ao Litoral Norte, referente ao exercício de 2015. A metodologia utilizada na pesquisa é qualitativa, descritiva, onde utilizou-se de estudo de casos, e pesquisa documental, contatando por telefone e e-mail os órgãos pesquisados, utilizando um questionário aplicado aos responsáveis pelo setor competente ao recolhimento e apuração do ISS. Para cruzamento de dados foram utilizadas informações disponíveis na internet, dados do Conselho Nacional de Justiça (CNJ), onde são verificadas comunicações dos cartórios, como: denominação, responsável, atribuições, endereço, telefone e e-mail, atos praticados e arrecadação. Os resultados demonstraram a deficiência na formação da base de cálculo do imposto em pesquisa. Percebe-se à fragilidade na formação da Base de cálculo, pois 90% dos municípios pesquisados não utilizam os dados da CNJ, para a formação da base de cálculo, por isso, sugere-se a padronização da formação da base de cálculo por parte do ente municipal, criação de regras normativas como resoluções e instrução normativa por parte do Tribunal de Contas do Estado do RS, órgão de controle externo na esfera municipal, com objetivo de evitar a renúncia de receita. A conclusão mais significativa revela que gestores, servidores desconhecem que o Conselho Nacional de Justiça (CNJ) fornece dados fidedignos para a formação da Base de Cálculo, disponível na internet.

Palavras-chave: Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS). Código Tributário Municipal. Órgão de Controle Externo.

1 INTRODUÇÃO

Na visão de Perez e Famá (2006), a contabilidade tem influência significativa para os usuários da informação contábil, uma vez que promove informações fidedignas, transparentes e, de certa forma, confiáveis e, por conta disso, é considerada a linguagem universal dos negócios tanto na área privada quanto na iniciativa pública.

Quanto a Receita Pública, de que adianta registrar informações, de forma fidedigna se na apuração do imposto municipal, no caso, do ISS, Impostos Sobre Serviços de Qualquer Natureza, não há confiabilidade na formação da base de cálculo, porquanto, esse é um dos impostos que os entes públicos municipais têm dificuldades de apurar a base de cálculo do referido imposto.

O regramento do ISS está previsto na Lei Complementar nº 116/2003, precisamente no inciso III, do artigo 156 da Constituição Federal (CF), pois restringe a amplitude da competência tributária municipal.

Dessa forma este tributo está previsto nos itens nº 21 e 21.1 da Lei Complementar nº 116, a qual trata exclusivamente da incidência de ISS sobre serviços de registros públicos, cartoriais e notariais. Tratando-se de uma receita pública é direito e obrigação do município de recolher o referido tributo.

No entanto, o não recolhimento, deste tributo pode ser caracterizado como renúncia de receita, o que fere expressamente artigos da LRF/2000 (Lei da Responsabilidade Fiscal).

Assevera que diariamente acontecem muitos nascimentos, casamentos e óbitos nas cidades que contemplam o Litoral Norte RS, pois os documentos que formalizam tais eventos são emitidos nos cartórios que prestam Serviços de Registro Civil das Pessoas Naturais, e com a previsão legal de tributar estes fatos.

Nesse sentido, o ISS torna-se uma importante fonte de arrecadação dos municípios. Além do mais, a emissão de segunda via destes documentos caracteriza também a prestação de serviços cartoriais, e assim incidindo sobre a arrecadação do ISS.

Por essa razão, o presente estudo busca responder ao seguinte problema de pesquisa: De que forma a cobrança do imposto sobre serviços de qualquer natureza, nos serviços cartoriais por parte das prefeituras, influenciam nos orçamentos quanto a renúncia da receita municipal?

A pesquisa tem como finalidade investigar a influência causada na arrecadação municipal, com tributação do ISS nos Serviços de Registro de Pessoas Naturais do Litoral Norte do RS, que conforme pesquisa do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, o Litoral Gaúcho é a região com maior crescimento populacional do estado, ficando inclusive acima do índice estadual. E também como objetivo deste estudo verificar se os municípios que pertencem a região estão recolhendo adequadamente o referido o tributo.

No resto assevera a importância que circunda as arrecadações dos entes públicos, para a execução dos orçamentos municipais, e na sequência aborda-se as justificativas que motivaram este estudo.

Primeiramente, cabe destacar que O ISS é uma fonte da Receita Tributária Municipal, tendo a função predominante fiscal e como fato gerador a prestação de serviços constante na lista da Lei Complementar 116/2003, que regula o imposto (MACHADO, 2009).

Para o exato entendimento dos fatos, Kohama (2010) ressalta que este tributo pode ter grande relevância no equilíbrio orçamentário dos municípios, uma vez que uma boa gestão deste direito municipal assegurado por lei proporciona à administração municipal, uma condução equilibrada das contas públicas, trazendo benefícios à população.

É importante ressaltar que os cartórios entendem que não deveria ter incidência de ISS sobre seus serviços, já que existe uma tabela para a cobrança dos serviços por eles prestados. Assim consideram-se diferentes dos demais profissionais prestadores serviços, o que levou os cartórios, através da Associação de Notários e Registradores do Brasil (Anoreg), a serem

autores de uma ação na suprema corte federal, buscando a revisão sobre a obrigatoriedade do recolhimento pelos cartórios, do ISS.

Do exposto, considerando-se o entendimento do STJ (Superior Tribunal de Justiça) após julgar o pedido, negou aos cartórios o direito do não recolhimento do imposto, e oficializou através da inclusão dos serviços cartoriais na listada lei complementar nº 116/2003, lista que compõe os serviços que são tributados pelo ISS.

Dessa forma, confirma-se a importância deste tributo para a arrecadação do município, e consequentemente relevância para a população bem como ao mundo acadêmico.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade Pública e Impostos Municipais

A pesquisa de Kohama (2010), evidencia que o objeto da contabilidade é o patrimônio. Assim, na contabilidade pública o objeto corresponde ao patrimônio do estado, registrando e controlando os atos, fatos e suas variações, e também acompanhando e demonstrando a execução do orçamento.

Neste contexto, é o ramo da Ciência Contábil que aplica na Administração Pública técnicas de registros dos atos e fatos administrativos, apurando resultados e elaborando relatórios periódicos, levando em conta as normas do Direito Financeiro (Lei 4320/1964), os princípios gerais de finanças públicas e os princípios de contabilidade (HADDAD, 2010).

Por isso que a contabilidade pública tem suas diretrizes regulamentadas para cada ente federativo, nestas diretrizes são determinados os direitos e obrigações de cada ente em sua esfera de responsabilidade.

Os impostos municipais participam de forma relevante no cumprimento do orçamento do município, como pode ser verificado a seguir.

Conforme a Constituição Federal conjugado com o Código Tributário Nacional, competem aos municípios os seguintes Impostos: Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza (ISS).

No entendimento de Machado (2009), o imposto de competência municipal possui função fiscal, ou seja, seu objetivo primordial é reger recursos para os municípios. Entende que o referido imposto deverá em sua essência, ter uma gestão moderna para não perder recursos importante, para investimento na comunidade local.

Diante disso, Impostos sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), é a principal fonte de Receita Municipal, e com função predominante fiscal e seu fato gerador é a prestação de serviços constante na lista anexada na Lei Complementar 116/2003, que regula o imposto.

Assevera que o imposto em questão, tem como definição prevista em legislação própria definida como a prestação de serviços por empresas ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços constantes da Lista anexa à Lei complementar 116/2003, que enumera, aproximadamente, 230 serviços, divididos em 40 itens.

Neste contexto o raciocínio de Slomski (2010), especifica que uma gestão pública adequada e eficiente, participará de forma eficaz no cumprimento do orçamento municipal, e atenderá as premissas da gestão pública.

2.2 Controle Externo da Administração Pública

Os estudos de Mileski (2003) traz uma reflexão importante sobre a administração pública nos tempos modernos, registrando que a Administração Pública sempre atua visando o interesse público, explicando de forma singela a existência de mecanismos que possibilitem a verificação da regularidade da atuação e por conta disso, impedindo a prática de atos ilegítimos, lesivos tanto ao indivíduo como à coletividade.

Nessa linha Slomski (2010, p.30), informa que a entidade pública, como também, nas entidades privadas, existe o controle externo, que é exercido de várias formas, diretamente pela sociedade, por meio de acompanhamento de obras e serviços, e/ou indiretamente, pela promotória pública ou poder legislativo.

Ainda, o autor adua que a fiscalização contábil, financeira ou orçamentária será exercida pelo Congresso Nacional; na União, terá como órgão auxiliar, quando da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, o Tribunal de Contas da união, nos termos da Carta Constitucional e também por simetria aos Tribunais de Contas Estaduais.

Desta Forma, Mileski (2003) com uma visão Constitucionalista, registra que os Estados e Municípios, sofrem a fiscalização dos poderes legislativos, e contam especificamente, com o auxílio dos Tribunais de Contas, e estes, contando evidentemente com um corpo técnico de auditores com nível superior de diversas áreas de formação, com ingresso previsto nos termos do artigo 37, caput, da Constituição Federal do Brasil.

Corroborando com a reflexão, Mello (2009) registra que os Tribunais de Contas é o órgão responsável pela fiscalização dos gastos públicos. No âmbito federal, a responsabilidade é do Tribunal de Contas da União (TCU) e, nos âmbitos municipais e estaduais, geralmente a responsabilidade é dos tribunais de Contas dos Estados (TCE's), por essa razão, esta forma de fiscalização é chamada de controle externo.

2.3 Controle Interno da Administração Pública

Conforme Slomski (2010, p30) o controle interno nas entidades de direito público, ressalvada as competências dos Tribunais de Contas ou órgãos equivalentes, e a tomada de contas dos agentes responsáveis por bens ou dinheiros públicos, é realizado ou superintendido pelos serviços de contabilidade.

Para Almeida (1996, p 89) o controle interno estabelece referenciais, e serve como suporte do sistema de informação contábil, no sentido de minimizar riscos e dar efetividade às informações da contabilidade, visando contribuir para o alcance dos objetivos da entidade do setor público. O controle interno sob o enfoque contábil compreende um conjunto de recursos, métodos, procedimentos e processos adotados pela entidade do setor público.

Nestes termos a NBC 16.8, aprovada pela Resolução CFC nº. 1,135/08, amplia as regras do controle interno, e por isso deve ser exercido em todos os níveis da administração pública.

2.4 Receita Pública

A receita pública distingue-se em receita orçamentária e receita extra-orçamentária. A receita extra-orçamentária é representada no balanço patrimonial como passivo financeiro, ou seja, são recursos de terceiros que transitam nos cofres públicos. Já a receita orçamentária é aquela que pertence de fato à entidade e se classifica economicamente em Receitas Correntes e Receitas de Capital.

São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, indústria, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender a despesas classificáveis em Despesas Correntes. (SLOMSKI, 2010).

São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas, da conversão, em espécie, de bens e direitos; recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender as despesas classificáveis em Despesa de Capital e, ainda, o superávit do orçamento corrente. O superávit do Orçamento corrente resulta do balanceamento dos totais das receitas e despesas correntes, apurado na demonstração da receita e despesa segundo as categorias econômicas. (SLOMSKI, 2010).

Pode-se destacar como uma receita corrente, o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), que é administrado na esfera pública municipal.

2.5 Impostos Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS)

Entende-se que os impostos pertencem ao grupo de receitas que é uma arrecadação de direito do ente público, este direito é formalizado por Lei e a gestão desta arrecadação pode ser da União, Estados ou Municípios, os quais também por força de Lei destinam os valores recebidos ao cumprimento do orçamento, ou seja, os impostos arrecadados não tem uma destinação específica, são destinados ao cumprimento do orçamento

Fundamentado no art. 156 da Constituição Federal e na Lei 116/2003 o ISS é um imposto de competência municipal, incide sobre a prestação de serviços de qualquer natureza constantes na lista anexa da lei. A Lei complementar 116/03 veio para atualizar o defasado e também bastante criticado Decreto-Lei 406/68 que norteava as regras da tributação do ISS. Essa lei foi criada com a missão de buscar unificar as diversas leis municipais que legalizavam o ISS (SABBAG, 2011).

Segundo Sabbag (2011) o fato gerador do ISS é a prestação por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviços constantes da Lista anexa Lei complementar nº 116/2003, que enumera aproximadamente, 230 serviços, divididos em 40 itens.

Para uma correta adequação do fato gerador do ISS, é preciso saber diferenciar produtos industrializados, mercadorias e serviços (FABRETTI, 2009).

O ISS é uma das fontes de receita exclusiva dos municípios, este por deter a gestão do recebimento dos valores, também arbitra quanto ao percentual que será aplicado como alíquota para o município, mas respeitando os limites, que tem seu mínimo fixado em 2% e o seu máximo em 5%. Na Lista anexa a Lei 116/2003 estão fixados os serviços tributados pelo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Esta pesquisa, quanto a seu estudo, caracteriza-se como qualitativa pois a pesquisa qualitativa não visa contabilizar quantidades como resultados, e sim compreender o comportamento de determinado grupo, sendo, no estudo em questão, os 23 Municípios do litoral norte do Rio Grande do Sul, amostra desta pesquisa.

No que circunda seus objetivos, trata-se de uma pesquisa descritiva, onde está a caracterização inicial do problema, sua classificação e definição. Pois o tema do ISS nos registros civis de pessoas naturais é descrito a partir dos dados verificados e dos resultados apurados. Gil (2010) afirma que esse tipo de pesquisa pode ser entendida como um estudo de caso onde, após a coleta de dados, é realizada uma análise das relações entre as variáveis para uma posterior determinação dos efeitos resultantes em uma empresa, sistema de produção ou produto.

Quanto ao procedimento para coleta dos dados, utilizou-se de questionário para entender os processos internos de gestão dos entes públicos na cobrança do imposto do ISS sobre os serviços cartoriais.

Considerando que este trabalho é destinado a análise de dados do setor público, e sabendo-se, do amparo legal da disponibilização das informações contábeis deste setor, são utilizados os dados disponíveis nos sites, além de contatos com os órgãos público por telefone e e-mail, assim como a utilização de um questionário aplicado aos responsáveis pelo setor competente ao recolhimento e apuração do ISS, visando ter informações mais específicas para contribuição desta pesquisa, sendo, portanto, uma pesquisa documental. E nas buscas via site,

foram utilizadas as informações do Conselho Nacional de Justiça(CNJ), onde foram verificadas informações dos cartórios, como: denominação, responsável, atribuições, endereço, telefone e e-mail, atos praticados e arrecadação.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Os dados a seguir apresentados foram coletados e analisados a partir do que se estabeleceu nos procedimentos metodológicos e em conformidade com o objetivo proposto neste trabalho. O primeiro tópico refere-se a análise descritiva dos dados coletados por meio dos sites das prefeituras e órgãos reguladores e o segundo tópico contempla a análise do questionário aplicado.

Tabela 1 - Arrecadação anual dos cartórios por município

Ordem	Município	Cartório	Atos praticados 2015 (fonte CNJ)	Arrecadação 2015 (Fonte CNJ)	Alíquota a ISS	Imposto a recolher (base na arrecadação)	Receitas do ISS (fonte TCE)	% particip. do ISS s/ serviços cartoriais
*1	Arroio do Sal	SIM	43.657	793.238	5%	39.661,95	657.307,46	6,03%
2	Balneário Pinhal	Não			3%	R\$ -	R\$308.651,46	
3	Capão da Canoa	SIM	24.174	12.905.973,00	5%	645.298,66	6.207.295,34	10,40%
4	Capivari do Sul	Não			3%	R\$ -	560.586,92	
5	Caraá	SIM	9.283	93.308,70	3%	2.799,26	71.277,62	3,93%
6	Cidreira	SIM	22.434	1.507.493,84	5%	75.374,69	762.102,32	9,89%
7	Dom P. de Alcantará	Não				R\$ -	28.719,10	
8	Imbé	SIM	119.468	2.298.270,25	3%	68.948,11	2.104.681,84	3,28%
*9	Itati	SIM	1.782	21.038,40	5%	1.051,92	88.923,31	1,18%
10	Mampituba	Não			4%	R\$ -	46.322,83	
*11	Maquiné	SIM	8.867	158.060,36	5%	R\$7.903,02	193.810,30	4,08%
12	Morrinhos do sul	SIM	6.120	176.751,45	3%	R\$5.302,54	37.312,53	14,21%
13	Mostardas	SIM	57.623	945.633,50	5%	47.281,68	509.411,25	9,28%
14	Osório	SIM	137.422	1.429.262,56	2%	28.585,25	8.538.053,78	

15	Palmares do Sul	SIM	17.942	1.542.583,56	3%	46.277,51	887.462,72	5,21%
*16	Santo Ant. Patrulha	SIM	125.638	1.331.547,33	5%	66.577,37	6.571.348,33	1,01%
17	Tavares	Não			5%	R\$ -	155.195,24	
18	Terra de Areia	SIM	34.378	519.546,50	5%	25.977,33	454.011,25	5,72%
19	Torres	SIM	31.763	1.348.012,65	3%	40.440,38	4.427.413,01	0,91%
20	Tramandaí	SIM	102.220	1.699.939,30	3%	50.998,18	4.064.762,28	1,25%
21	Três Cachoeira	SIM	40.851	505.235,00	3%	15.157,05	472.547,76	3,21%
22	Três Forquilhas	SIM	2.475	110.995,35	5%	5.549,77	45.310,36	12,25%
23	Xangrilá	Não			3%	R\$ -	3.206.534,08	

Fonte: Elaborado pelos Autores, com base nos dados da pesquisa.

Com base nas informações coletadas no site do CNJ (Conselho Nacional de Justiça), mesma fonte utilizada pelo TCE (Tribunal de Contas do Estado), para apurar as receitas dos municípios com serviços cartoriais, foi possível verificar o valor total das receitas com serviços, aplicando a alíquota do ISS de cada município, com base no Código tributário Municipal de cada ente público. Assim, observa-se percentualmente o quanto representa o valor arrecadado com ISS sobre os serviços cartoriais, em relação ao total arrecadado por cada município com o Imposto Sobre Serviços.

Pode-se observar por meio da tabela 1, a importância do imposto ISS para os municípios no cumprimento dos orçamentos. No município de Morrinhos do Sul, o valor arrecadado do ISS sobre serviços cartoriais é de R\$ 5.302,54, enquanto que o montante total do imposto recolhido pelo ente público, é de R\$ 37.312,53, representando, portanto, 14,21% do total, o recolhimento do ISS sobre os serviços cartoriais, em relação a arrecadação municipal.

O município de Três Forquilhas arrecada com ISS sobre estes mesmos serviços o valor de R\$ 5.549,77, sendo o total recolhido de R\$ 45.310,36, assim, o ISS sobre estes serviços representa 12,25% do imposto angariado. Já em Capão da Canoa, o ISS tem um conluio de 10,40% do total arrecadado pelo município com serviços cartoriais, que soma R\$ 645.298,66. O município de Cidreira angaria com ISS sobre os serviços cartoriais o total de R\$ 75.374,69, de uma soma do imposto recolhido de R\$ 762.102,32, tendo uma representatividade de 9,89% do imposto recolhido pelo município. Em Mostardas, o valor arrecadado do ISS sobre os serviços cartoriais é de R\$ 75.374,69, de um montante de R\$ 762.102,32 total do imposto recolhido pelo ente, o que percentualmente representa 9,28%. Arroio do Sal tem uma arrecadação com o imposto de R\$ 39.661,95, de um valor total do imposto recolhido pelo município que é de R\$ 657.307,46, assim, o ISS sobre estes serviços representa 6,03% do imposto recolhido pelo município.

Destacou-se, desta forma, alguns dos percentuais mais relevantes dentre os municípios verificados, no que se refere ao valor total de ISS arrecadado, bem como do montante resultante da arrecadação referente aos serviços cartoriais. Podem ser mencionados, neste

contexto, os municípios de: Balneário Pinhal, Capivari do Sul, Dom Pedro de Alcântara, Mampituba, Tavares, e, Xangrilá.

Percebe-se, no entanto, que em alguns municípios, não é apresentado valor arrecadado referente ao ISS sobre serviços cartoriais. Esse fato justifica-se em razão da não existência de cartórios nestes. Sendo assim, a demanda de tais municípios é suprida naqueles mais próximos que oferecem serviços cartoriais, e a arrecadação e utilização dos recursos proveniente da prestação destes serviços fica a critério do município onde o cartório está sediado.

Tabela 2 - Estimativa per capita por habitante

Ordem	Município	População 2010	População estimativa 2014	Imposto a recolher (base na arrecadação)	Receitas do ISS (fonte TCE)	Estimativa de recolhimento do ISS com base na população	% Estimativa de recolhimento do ISS s/receita bruta	Cartório
1	Arroio do Sal	7.744	8.785	39.661,95	657.307,46			SIM
2	Balneário Pinhal	10.855	12.305	R\$ -	308.651,46	38.931,09	12,61%	Não
3	Capão da Canoa	42.047	47.148	645.298,66	6.207.295,34			SIM
4	Capivari do Sul	3.890	4.275	R\$ -	560.586,92	13.525,43	2,41%	Não
5	Caraá	7.313	7.863	2.799,26	71.277,62			SIM
6	Cidreira	12.654	14.301	75.374,69	762.102,32			SIM
7	Dom Pedro de Alcântara	2.550	2.619	R\$ -	28.719,10	8.286,10	28,85%	Não
8	Imbé	17.667	19.993	68.948,11	2.104.681,84			SIM
9	Itati	2.589	2.602	1.051,92	88.923,31			SIM
10	Mampituba	2.997	3.083	R\$ -	46.322,83	9.754,13	21,06%	Não
11	Maquiné	6.908	7.040	7.903,02	193.810,30			SIM
12	Morrinhos do sul	3.185	3.193	5.302,54	37.312,53			SIM
13	Mostardas	12.130	12.720	47.281,68	509.411,25			SIM
14	Osório	40.941	43.897	28.585,25	8.538.053,78			SIM
15	Palmares do	10.971	11.413	46.277,51	887.462,72			SIM

Sul								
16	Santo Antônio da Patrulha	39.679	41.977	66.577,37	6.571.348,33			SIM
17	Tavares	5.351	5.554	R\$ -	155.195,24	17.571,98	11,32%	Não
18	Terra de Areia	9.878	10.634	25.977,33	454.011,25			SIM
19	Torres	34.646	37.107	40.440,38	4.427.413,01			SIM
20	Tramandaí	41.655	46.369	50.998,18	4.064.762,28			SIM
21	Três Cachoeira	10.239	10.811	15.157,05	472.547,76			SIM
22	Três Forquilhas	2.912	2.924	5.549,77	45.310,36			SIM
23	Xangrilá	12.405	14.197	R\$ -	3.206.534,08	44.917,08	1,40%	Não
População Litoral Norte		341.206	370.810	1.173.184,64		132.985,82		R\$3,16

Fonte: Elaborado pelos Autores, com base nos dados da pesquisa

Na Tabela 2 foi considerado o total arrecadado com serviços cartoriais nos 23 municípios do litoral, utilizando a seguinte metodologia: valor arrecadado com os serviços nos 23 municípios do Litoral norte, dividido pela quantidade da população do ano de 2015, resultando no valor de R\$ 3,16 arrecadado em média por pessoa. Assim, observam-se os valores expressivos que cada município que não possui cartórios está deixando de arrecadar.

Neste contexto, verifica-se que o município de Xangrilá deixa de agregar, em média, R\$44.917,08 o que representa 1,40% do total do ISS arrecadado no município; Balneário Pinhal, R\$38.931,09 o que representa 12,61% do total do ISS arrecadado no município; Tavares R\$17.571,98 representando 11,32% do valor do ISS arrecadado; Capivari do Sul, R\$13.525,43 sendo 2,41% do valor arrecadado com ISS no município; Mampituba, R\$9.754,13 o que representa 21,06% do valor total do ISS arrecadado no município; e, Dom Pedro de Alcântara, R\$ 8,286,10 representando 28,85% do valor total arrecadado com ISS.

Considerando a estimativa com base na população de cada município, observa-se que os valores deixados de recolher pelas prefeituras que não possuem cartórios, tem uma representatividade maior para estas, do que para cidades vizinhas que absorvem esta receita.

Assim, destacam-se: Balneário Pinhal que não possui cartório, o ISS estimado representa 12,61% do total do imposto arrecadado pelo município. Já para sua vizinha Cidreira, representa 5,11%. Em Xangrila, o ISS estimado representa 1,40%, enquanto em sua vizinha, Capão da Canoa, o percentual é a metade: 0,72%. Seguindo a mesma lógica, Capivari do Sul tem uma representação de 2,41%, enquanto para Palmares do Sul que se estima absorver esta receita, representa 1,52%. A maior representatividade percentual desta amostra é no município de Dom Pedro de Alcântara que não possui cartório e a importância do ISS estimado é de 28,85%, enquanto para sua cidade vizinha, Itati, a importância é de 17,77%. Porém, maior desequilíbrio está nos municípios de Mampituba e Torres, onde, respectivamente, são representados 21,06% contra 0,22%. Concluindo a amostra, os

municípios de Tavares e Mostardas, onde o primeiro não possui cartórios, o imposto estimado representa 11,32% sobre sua receita total do ISS. Para Mostardas a importação desta receita representa 3,45%.

4.2 Análise das Respostas ao Questionário

Aqui são apresentadas as respostas ao questionário aplicado às 23 prefeituras do Litoral Norte do RS, bem como as análises realizadas a partir dos dados coletados. Dentre as 23 prefeituras, 11 enviaram o questionário respondido, representando 11% da população analisada.

Tabela 3 – Questões 2, 3, 4 e 5

Qual o valor que o município arrecadou em 2015 com a receita do ISS sobre os serviços cartoriais?		Qual a alíquota aplicada sobre ISS na sua prefeitura?	O município recolhe ISS dos serviços cartoriais?	Se a resposta for positiva, desde de que ano iniciou o recolhimento deste imposto?	
Município	Respostas	Respostas	Respostas	Respostas	
3	Capão da Canoa	R\$ 7.000.000,00 ISS cartórios R\$ 445.426,88	5%	SIM	2000
4	Capivari do Sul	R\$622.500,46	3%	NÃO	N
6	Cidreira	Aguardando	3%	SIM	2007
12	Morrinhos do sul	Não Informou	3%	SIM	2010
14	Osório	R\$6.511.149,40		SIM	
15	Palmares do Sul	R\$46.000,00	3%	SIM	2014
16	Santo Antônio da Patrulha	R\$6.351.470,00	5%	SIM	2006
17	Tavares	R\$170.800,19	5%	NÃO	N
18	Terra de Areia	R\$454.011,24	3%	NÃO	N
21	Três Cachoeira	R\$11.909,53	2%	SIM	2015
22	Três Forquilhas	R\$571,32	3%	SIM	2008

Fonte: Elaborado pelos Autores, com base nos dados da pesquisa

Na resposta à pergunta número 2, onde é questionado sobre o valor do imposto arrecadado com ISS sobre serviços cartoriais, a prefeitura que mais arrecadou é a de Capão da Canoa, que angariou um valor de R\$ 445.426,88, enquanto que a de menor arrecadação é a de Três Forquilhas, com arrecadação de R\$ 571,32. Percebe-se que as que mais arrecadam correspondem aquelas que acumulam arrecadação de mais de um município, ou seja, absorvem os serviços cartoriais das cidades que não possuem esta prestação de serviços.

Na resposta a questão número 3, se questiona qual o percentual do ISS sobre serviços cartoriais do município, no qual amparados legalmente pela Lei complementar 116/ 2003 e

artigo 156 da CF, em que os municípios podem através do seu Código Tributário Municipal, estabelecer a alíquota do ISS do seu município. As prefeituras, dentre as verificadas, com maior percentual de ISS são, Capão da Canoa e Santo Antônio da Patrulha. As menores são, Osório e Três Cachoeira. E de acordo com a previsão legal as alíquotas devem estar entre 2% e 5%.

Na resposta a questão 4, onde é perguntado se a prefeitura recolhe ou não ISS sobre os serviços cartoriais, das prefeituras respondentes, 8 (oito) recolhem e uma não recolhe. Importante mencionar que a não cobrança de impostos por um ente público, é caracterizado como renúncia de receita, conforme previsto na Lei complementar 101/2000.

Dentre as que recolhem ISS sobre serviços cartoriais, todas são relativamente recentes, destaque para o município de Capão da Canoa, que iniciou no ano de 2000 sua cobrança, e seguindo a ordem, o município de Santo Antônio em 2006, Cidreira em 2007, Três Forquilhas em 2008, Morrinhos do Sul em 2010 e mais recente Palmares do Sul em 2014.

Tabela 4 – Questões 6, 7 e 8

	Houve alguma resistência dos contribuintes dos serviços cartoriais para o pagamento do imposto?	Há inadimplência dos contribuintes deste imposto?	O Sistema de Controle Interno (UCCI) conferem o cálculo do recolhimento do ISS dos serviços cartoriais?	
	Município	Respostas	Respostas	Respostas
3	Capão da Canoa	NÃO	Não	Não
4	Capivari do Sul	sem resposta	sem resposta	sem resposta
6	Cidreira	SIM	Sim	Não
12	Morrinhos do sul	sem resposta	Não	sem resposta
14	Osório	SIM	Sim	Não
15	Palmares do Sul	SIM	Não	Não
16	Santo Antônio da Patrulha	SIM	Não	Sim
17	Tavares	NÃO	Não	Não
18	Terra de Areia	NÃO	Não	Não
21	Três Cachoeira	NÃO	Sim	Não
22	Três Forquilhas	NÃO	Sim	Não

Fonte: Elaborado pelo Autor, com base nos dados da pesquisa

Percebe-se que em 9 (nove) das prefeituras respondentes do Litoral Norte do RS, existiu resistência por parte dos cartórios referente a arrecadação de ISS sobre os serviços prestados pelos cartórios, os municípios que registraram resistência por parte dos contribuintes são: Cidreira, Osório, Palmares do Sul e, Santo Antônio da Patrulha. Considerando a questão anterior, onde é mencionada a resistência na arrecadação do ISS sobre os serviços cartoriais, percebe-se que as prefeituras de Cidreira e Osório, tiveram a resistência no recolhimento do tributo, e segundo os respondentes, os contribuintes destes dois municípios também estão

inadimplentes, acompanhados de Três Cachoeira e Três Forquilhas, onde também há inadimplência. A Resposta a questão 8 chama atenção em relação a conferência dos valores referentes ao ISS sobre serviços cartoriais, pois apenas a prefeitura de Santo Antônio da Patrulha, dentre os respondentes, afirmou conferir os valores, os demais mencionaram não conferir, e Capivari do Sul e Morrinhos do Sul não responderam esta questão.

Tabela 5 – Questões 9 e 10

Qual a base de cálculo para a incidência do imposto dos serviços cartoriais?		Como a secretária da fazenda confere a informação da receita de serviços cartoriais para a incidência do imposto (ISS)?
Município	Respostas	Respostas
3 Capão da Canoa	Os emolumentos dos atos praticados pelos registradores	Através do portal do CNJ.
4 Capivari do Sul	Percentual sobre o faturamento	Sem resposta
6 Cidreira	É o preço dos serviços prestados, no qual irá incidir alíquota de 3%.	Mediante Documento de Informação e Apuração - DIA.
12 Morrinhos do sul	Percentual sobre o faturamento	Através de Suas Movimentações Mensal
14 Osório	É o preço do serviço enquadrado no item 21.01 da lista anexa à LC 116/2003.	Vistorias nos livros-caixa e relatórios apresentados à Corregedoria Geral do Estado.
15 Palmares do Sul	É o preço do serviço, descontado parte pertencente ao Estado.	Vistorias nos livros-caixa e relatórios apresentados à Corregedoria Geral do Estado.
16 Santo Antônio da Patrulha	ISS - 3% sobre o faturamento	Declaração do contribuinte, emissão de NFS-e de serviços e dados de outros entes governamentais controladores.
17 Tavares	Não existe porque não é cobrado até a presente data.	Ainda não é cobrado este imposto.
18 Terra de Areia	sem resposta	Sem resposta
21 Três Cachoeira	3% (três por cento)	Através de planilha informada pelo Cartório, referente os serviços prestados.
22 Três Forquilhas	A taxa, diferenciada em função da natureza do documento ou ato administrativo que lhe der origem, é calculada com base nas alíquotas da Anexo de incidência que constitui o Anexo I, da Lei 1212/2011	Com a apresentação do Extrato do Livro de Receita e Despesa.
23 Xangrilá		

Fonte: Elaborado pelo Autor, com base nos dados da pesquisa

Em relação a base de cálculo, percebe-se que para a maioria das prefeituras, quando questionado sobre a base para aplicação do percentual de ISS, a resposta foi o próprio

percentual aplicado sobre o faturamento sobre os serviços praticados. Portanto, não foi possível esclarecer qual é a metodologia aplicada nos municípios para apuração do montante sobre o qual aplica-se o percentual de ISS sobre serviços cartoriais.

Nas respostas a questão 10 percebe-se que a fonte da informação sobre os valores dos serviços prestados pelos contribuintes dos serviços cartoriais, é diversificada. As prefeituras de Cidreira, Morrinhos do Sul, Três Cachoeiras e Três Forquilhas, usam as informações prestadas pelos cartórios, e apenas a prefeitura de Capão da Canoa usa o CNJ (Conselho Nacional de Justiça) como fonte para a conferência dos valores.

Considerando o total de respondentes, em sete prefeituras o setor responsável é o Tributário, em duas, o setor responsável é a Arrecadação, em uma, o setor de ISS, e também em uma resposta, o setor econômico.

Tabela 6 – Questões 12 a 15

	Qual o setor responsável pela apuração da base de cálculo do ISS?	Qual o órgão fiscalizador para verificação dos valores apurados?	É realizado auditoria dos valores apurados do ISS?	Se a resposta for sim, qual a frequência desta auditoria?
	Município	Respostas	Respostas	Respostas
3	Capão da Canoa	Setor de ISSQN.	Conselho Nacional de Justiça.	Sim Não possui prazo definido
4	Capivari do Sul	Setor Tributário	UCCI - Contabilidade	Não Sem resposta
6	Cidreira	Departamento de Fiscalização Tributária.	Departamento de Fiscalização Tributária.	Não Sem resposta
12	Morrinhos do sul	Arrecadação	Setor de fiscalização	Sim semestralmente
14	Osório	Fiscalização Tributária	Secretaria de Finanças	Sim Período de tempo não superior a cinco anos.
15	Palmares do Sul	Departamento de Fiscalização Tributária	Departamento de fiscalização Tributária	Sim Eventual
16	Santo Antônio da Patrulha	Cadastro Econômico.	Fiscalização de ISS -Setor de Cadastro Econômico	sim Não possui prazo definido
17	Tavares	Setor Tributário Municipal	Não tem órgão fiscalizador	Não Não existe
18	Terra de Areia	Setor de Tributos da Secretaria da Fazenda	Secretaria da Fazenda	Não Sem resposta

21	Três Cachoeira	Setor de Tributos	Fiscalização de Tributos	Não	Sem resposta
22	Três Forquilhas	Setor de Arrecadação.	TCE	Sim	Anual

Fonte: Elaborado pelo Autor, com base nos dados da pesquisa

Sobre o conhecimento dos questionados quanto ao órgão fiscalizador do ISS sobre os serviços cartoriais, percebe-se divergência de informações, assim como verificado nas respostas às questões anteriores. Essa situação sugere a falta de conhecimento dos entes públicos tanto para controle quanto para a apuração dos valores a serem arrecadados pelos municípios.

As informações fornecidas pela resposta a questão 12, justificam-se nas respostas a esta questão, pois das 11 prefeituras respondentes, 5 afirmam que não realizam auditoria dos valores apurados referente ao ISS sobre os serviços cartoriais. A divergência nas respostas em relação a frequência em que é realizada auditoria na arrecadação de ISS nas prefeituras questionadas, permanece nas respostas a questão 14, onde são apresentadas diversas respostas. As prefeituras de Capivari do Sul, Cidreira, Terra de Areia e Três Cachoeiras, não responderam. Já para as prefeituras de Capão da Canoa e Santo Antônio da Patrulha, não há um prazo definido. Eventualmente as prefeituras de Osório e Palmares do Sul afirmam realizarem auditorias. Morrinhos do Sul realiza a verificação semestralmente e, Três Forquilhas, anualmente

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Na investigação das receitas públicas dos municípios do Litoral Norte, especificamente no exercício de 2015, verificou-se o comportamento da cobrança do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, especificamente, se nos serviços cartoriais foram arrecadadas adequadamente.

Buscou-se, também, evidenciar nos estudos propostos, como os municípios compõem a base de cálculo para a incidência para a aplicação do percentual do ISS-Serviços Cartoriais, e o comportamento das receitas originárias deste Tributo.

Percebe-se através das pesquisas, incluindo informações dos entes públicos objeto deste estudo, que há uma grande deficiência na gestão da cobrança do referido imposto.

Sendo obrigação dos entes públicos em fazer sua arrecadação, percebeu-se que a maioria dos municípios tem em sua norma legal a previsão para recolhimento do ISS sobre os serviços cartoriais, porém, os resultados demonstraram a deficiência na formação da base de cálculo do imposto em pesquisa. Percebeu-se que 90% dos municípios pesquisados não utilizam os dados da CNJ para a formação da base de cálculo. Sugere-se, portanto, a padronização da formação da base de cálculo por parte do ente municipal, criação de regras normativas por parte do órgão de controle externo, Tribunal de Contas do Estado do RS, com objetivo de evitar a Renúncia de Receita e conseqüentemente ter um resultado adequado em aplicação destes recursos em áreas deficitárias da municipalidade.

Entende-se que esta é uma fonte importante de receitas que deve ser uniformizada, e com controle obrigatório dos municípios, para que não aconteça a renúncia de receita prevista na Lei de Responsabilidade Fiscal, uma vez que o Órgão de Controle Interno municipal deverá realizar uma auditoria prévia concomitante e subsequente nesta receita.

Tal argumentação é fundamentada porque mesmo existindo obrigatoriedade na divulgação das informações contábeis dos entes públicos, as mesmas estão disponíveis de forma muito branda, o que dificulta as consultas e atende de forma parcial a Lei da Transparência, Lei Complementar nº 131/2009.

De qualquer forma a pesquisa evidencia as dificuldades de grande parte dos municípios no acesso das informações por conta da precariedade. Pode-se citar como exemplo, este estudo, no qual foram muitas as dificuldades em acessar as informações que determinariam um maior sucesso da pesquisa.

Seguindo na mesma linha das dificuldades, na aplicação do questionário identificam-se vários setores e cargos diferentes tendo como atribuição controlar, fiscalizar e apurar os valores dos impostos, especificamente do ISS sobre serviços cartoriais. Tais afirmações ficam alicerçadas pela pesquisa realizada através do questionário aplicado, onde várias respostas vieram fora do contexto estudado.

Tal estudo foi importante em razão de oportunidades de controles e arrecadação de forma correta nas gestões públicas.

Assim, conclui-se que estudar o comportamento das Receitas Públicas, contribui significativamente para conhecer a participação e adequação das receitas próprias com objetivo de atender as necessidades da população local.

Por conta disso, apresenta-se como sugestão, o aprofundamento do assunto em trabalhos futuros analisando os Estados do Brasileiros com o IDH de cada Município.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Maria Lúcia Pacheco de. **Tipos de pesquisa**. In: ALMEIDA, Maria Lúcia Pacheco de. Como elaborar monografias. 4. ed. rev. e atual. Belém: Cejup, 1996. p. 89.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil (1988)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em 08 jul. 2016.
- _____. **Lei Complementar Nº 116**, de 31 de Julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em 30 jun. 2016.
- CONSELHO NACIONAL DE JUSTIÇA. Disponível em: <<http://www.cnj.jus.br/sobre-o-cnj/quem-somos-visitas-e-contatos>>. Acesso em 21 abr. 2017.
- FABRETTI, Laudio Camargo. **Direito Tributário para os cursos de administração e Ciências Contábeis**. São Paulo: Atlas, 2009.
- GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 2010.
- HADDAD, Rosaura Conceição; MOTA, Francisco Glauber Lima. **Contabilidade Pública**. Florianópolis: CAPES: UAB, 2010.
- IBGE. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/v4/brasil/pb/joao-pessoa/panorama>>. Acesso em 04 jun. 2017.
- SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: Um enfoque na contabilidade municipal**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2009.
- KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2010.
- _____. **Contabilidade Pública: teoria e prática**. 10. ed. 5 reimpr. São Paulo: Atlas, 2009.
- MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito tributário**. São Paulo: Malheiros 2009.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 26ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.
- MILESKI, Hélio Saul, O Controle da Gestão Pública. São Paulo. Editora Revista dos Tribunais, 2003.
- PEREZ, M. M. & FAMÁ, R. (2006). Ativos intangíveis e o desempenho empresarial. Revista contabilidade & finanças, 17 (40), 7-24.
- Portal do Tribunal de Contas. Disponível em: <www.tce.rr.leg.br/portal/index.php/institucional/conheca-o-tce>. Acesso em 27 ago. 2016.
- SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2011.