



Contemporânea

Contemporary Journal

3(8): 12316-12338, 2023

ISSN: 2447-0961

Artigo

ANÁLISE DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO DA PREFEITURA MUNICIPAL DE COIMBRA NA ARRECADAÇÃO DO IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA- ISSQN

ANALYSIS OF THE INTERNAL CONTROL SYSTEM OF COIMBRA CITY HALL IN THE COLLECTION OF THE TAX ON SERVICES OF ANY NATURE – ISSQN

DOI: 10.56083/RCV3N8-133

Recebimento do original: 18/07/2023

Aceitação para publicação: 18/08/2023

Myriam Marta Soares de Mello

Mestre em Administração

Instituição: Centro Universitário de Viçosa

Endereço: Av. Maria de Paula Santana, 3815, Silvestre, Viçosa - MG, CEP: 36576-340

E-mail: myriam.mello@univicoso.com.br

Suellen Aparecida Alves

Graduanda em Ciências Contábeis

Instituição: Centro Universitário de Viçosa (UNIVIÇOSA)

Endereço: Av. Maria de Paula Santana, 3815, Silvestre, Viçosa - MG, CEP: 36576-340

E-mail: suelleaalves@gmail.com

RESUMO: Em decorrência da atual realidade de recursos escassos, nota-se a necessidade da incrementação das receitas próprias municipais, sobretudo o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), objeto deste estudo. Observa-se baixo recolhimento deste imposto na Prefeitura Municipal de Coimbra. Desta forma, esta pesquisa buscou analisar os procedimentos de Controle Interno da Prefeitura de Coimbra no que diz respeito à arrecadação do ISSQN. O presente trabalho baseia-se na premissa de que um eficiente Sistema de Controle Interno é de suma importância para uma cobrança eficiente do imposto, maximizando assim as receitas próprias e diminuindo a dependência das transferências correntes. Para se alcançar este objetivo, buscou-se descrever e analisar os procedimentos do Sistema



de Controle Interno adotados no processo de arrecadação do ISSQN pela Prefeitura Municipal de Coimbra e verificar se os procedimentos estabelecidos são implementados. Constatou-se uma ineficiência do Sistema de Controle Interno da Entidade, que foi implantado principalmente para atender à exigência legal da institucionalização de Sistemas de Controle Interno no âmbito de cada Poder, não sendo atuante e desconsiderando sua real finalidade que é realizar atividades de suporte ao Sistema de Gestão de Qualidade. O resultado desse estudo irá contribuir para implantação de um atuante e eficiente Sistema de Controle Interno pela Prefeitura de Coimbra no processo da arrecadação do ISSQN.

PALAVRAS-CHAVE: Administração Pública, Recursos Públicos, Sistema de Gestão de Qualidade.

ABSTRACT: Deu to the current reality of scarce resources, there is a need to increase municipal own revenues, especially the Tax on Services of Any Nature (ISSQN), object of the study. There is low collection of this tax in the Municipality of Coimbra. In this way, it sought to analyze the Internal Control procedures of the Municipality of Coimbra with regard to the collection of ISSQN. The present work is based on the premise that an efficient Internal Control System is of paramount importance for an efficient tax collection, thus maximizing own revenues and decreasing the dependence on current transfers. In order to achieve this objective, it sought to describe and analyze the procedures of the Internal Control System adopted in the collection process of ISSQN by the Municipality of Coimbra and to verify if the established procedures are implemented. Inefficiency of the Entity's Internal Control System was found, which was implemented more to meet the legal requirement for the institutionalization of Internal Control Systems within the scope of each Power, not being active and disregarding its real purpose, which is to carry out activities to support the Quality Management System. The result of this study will contribute to the implantation of an active and efficient Internal Control System by the City of Coimbra in the ISSQN collection process.

KEYWORDS: Public Administration, Public Resources, Quality Management System.



Artigo está licenciado sob forma de uma licença
Creative Commons Atribuição 4.0 Internacional.



1. Introdução

A grande maioria dos municípios, principalmente em pequenas cidades, é dependente dos repasses constitucionais realizados. Isso dificulta aos gestores investir em sua estrutura administrativa tributária, aumentando dessa forma, a vulnerabilidade dos municípios, primordialmente, no atual cenário de crise financeira mundial.

Desse modo, o Sistema de Controle Interno (SCI) possui uma função essencial na administração pública, servindo como base para maximizar a arrecadação das receitas próprias, sobretudo Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), objeto deste estudo. Observa-se então, baixo recolhimento desse imposto na Prefeitura Municipal de Coimbra, conforme pesquisa documental.

Diante da realidade apresentada são indispensáveis ações consistentes focadas no fortalecimento de receitas próprias, a exemplo a arrecadação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Neste contexto levanta-se o seguinte questionamento: quais são os procedimentos de Controle Interno adotados pela Prefeitura de Coimbra no processo de arrecadação do ISSQN?

Essa pesquisa se justifica, portanto, pela essencialidade de um bom Sistema de Controle Interno na Prefeitura Municipal de Coimbra para a cobrança eficiente do ISSQN, de forma a cumprir os preceitos constitucionais e otimizar a arrecadação, maximizando assim as receitas próprias, diminuindo a dependência das transferências correntes e evitando ter que contrair empréstimos para complementar suas receitas. A gestão eficaz do recurso proveniente da arrecadação deste imposto pela Prefeitura poderá retornar para a população coimbreense em forma de melhorias em escolas, iluminação pública, manutenção de vias públicas, melhoramento de estradas vicinais, projetos sociais, auxílios financeiros a pessoas carentes para custear



tratamento fora do município (TFD) e incentivo a desporto (aula de ritmos, ballet, funcional, escolinha de futebol, entre outros).

Assim, teve-se como objetivo analisar os procedimentos de Controle Interno da Prefeitura de Coimbra no que diz respeito à arrecadação do ISSQN. Como objetivo específico, pretendeu-se: a) identificar os procedimentos do Sistema de Controle Interno adotados na arrecadação do ISSQN pela Prefeitura Municipal de Coimbra; b) verificar se os procedimentos estabelecidos são realmente implementados.

2. Pressupostos Teóricos e Conceituais

2.1 Controle Interno

A literatura em geral converge que existe uma relação de complementariedade entre Controle e planejamento, ou seja, o Controle representa o processo destinado a assegurar que as ações estejam sendo executadas de acordo com o planejado. A partir dessa compreensão, fica evidenciado que o Controle é instrumento essencial para garantir que os objetivos planejados sejam atingidos.

A Instrução Normativa nº 16, de 20.12.91, do Departamento de Tesouro Nacional, conceitua Controle Interno como sendo:

O conjunto de atividades, planos, métodos e procedimentos interligados utilizado com vistas a assegurar que o objetivo dos órgãos e entidades da Administração Pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público (BRASIL, 1991, p.67).

O Controle Interno não é apenas um instrumento de verificação da gestão e das práticas boas ou más do gestor, mas, sim, e principalmente, uma ferramenta eficaz de governança e de colaboração, fortalecimento e segurança ao gestor (SANTOS, 2019).



A Constituição Federal de 1988, no seu artigo 31, define indiretamente o que é Controle Interno, quando alega que se trata de um órgão responsável pela fiscalização do Município. E, no artigo 70, ao especificar as áreas e o campo de sua atuação fiscalizatória, a saber: contábil, orçamentaria, financeira, patrimonial e operacional, levando-se em consideração a legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncias de receitas (SANTOS, 2019). O Controle permite ao gestor identificar a realidade da Administração, compará-la com o que deveria ser e como está sendo, para obter informações tempestivas antes que ela perca a sua capacidade de ser útil para fins de prestação de contas e responsabilização (accountability) e tomada de decisão (NBC TG ESTRUTURA CONCEITUAL, 2019). Ou seja, o Controle Interno permite conhecer de forma rápida as divergências e suas origens em um processo em andamento ou finalizado, para assim, efetuar a tempo às devidas correções.

O controlador do município, no exercício de suas atribuições, terá livre acesso a todas as dependências do órgão ou entidade, bem como a documentos, valores e livros considerados indispensáveis ao cumprimento de suas funções, não devendo ser negado, sob qualquer pretexto, nenhum processo, documento ou informação, contudo deve o servidor guardar o sigilo das informações caso elas estejam protegidas legalmente (TRIBUNAL DE CONTAS, 2012).

É preciso também a revisão e avaliação constante das operações e dos registros da entidade, que podem ser feitas pelo controlador ou por meio de uma auditoria interna e que a entidade sustente sistemas de autorização e procedimentos de registro (INTOSAI apud SILVA, 2011).

Os autores Santos e Tres (2012), Soares (2012), Teixeira e Spinelli (2012) e Sippert (2013) afirmam que a maioria dos gestores públicos desconhecem a real utilidade desse Controle e as vantagens que ele pode proporcionar ao município, o que dificulta sua atuação efetiva, principalmente por parte de municípios de pequeno porte.



Segundo Oliveira e Rocha (2012), os gestores acabam criando o cargo de controlador interno e colocando uma pessoa para responder por esse cargo apenas para cumprir a lei deixando de trazer benefícios para o município, o que ocasiona a ausência de um Sistema de Controle Interno eficiente nos municípios.

A ineficiência do Sistema de Controle Interno se dá por várias razões, entre elas: erros de julgamento, falhas, custos versus benefícios, obsolescência dos sistemas de controle, falta de interesse e iniciativa do administrador, planejamento inadequado, estrutura organizacional desatualizada, falta de recursos humanos, conluio de agentes, "atropelamento" pela administração, ausência de procedimentos e rotinas, remuneração não condizente com as responsabilidades e resistência às mudanças e inovações por parte dos servidores (BOTELHO 2007, p. 259 apud OLIVEIRA; ROCHA, 2012).

Portanto, o Controle Interno pode oferecer apenas segurança razoável, não segurança absoluta para a Administração, devido às limitações inerentes. Pode-se listar algumas consequências ocorridas provenientes da deficiência no Sistema de Controle Interno, dentre outras: planejamento de atuações em desacordo com a realidade; comprometimento à transparência da gestão pública; menor qualificação e valorização dos servidores em geral; insegurança na tomada de decisão; desperdícios causados pelo mau uso dos recursos públicos; ocorrência de erros, desvios e fraudes; e gestão ineficiente e ineficaz.

Teixeira e Spinesi (2012) acrescentam que o gestor público enfrenta dificuldades na implementação efetiva do Controle Interno devido à ausência do discernimento e capacitação necessários à boa gestão.

Diante do exposto, conclui-se que o Controle Interno no âmbito municipal se constitui como um importante mecanismo de auxílio para o administrador público, tendo por finalidade, corrigir distorções administrativas, alterar condições indesejáveis para a coletividade e



assegurar a viabilização de objetivos e metas que se pretende alcançar. Desse modo, um controle interno funcional e bem estruturado de forma realista cria condições para que orçamento municipal cumpra o papel que de fato deve ter numa sociedade: que é ser ferramenta de controle do gasto público e de definição das prioridades da sociedade.

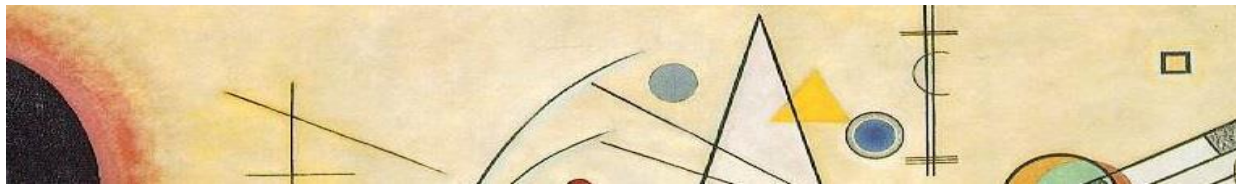
2.2 Objetivos do Controle Interno

Segundo a Cartilha de Orientações sobre Controle Interno do Tribunal de Contas de Minas Gerais (2012) tanto a manutenção do Controle Interno como seu adequado funcionamento obedecem aos seguintes propósitos em uma Administração Municipal, dentre outros:

- Realizar operações ordenadas, éticas, econômicas, eficientes e eficazes: Operações executadas de modo a alcançar uma gestão mais transparente e atender de forma satisfatória as exigências da LRF, capazes de gerar melhor retorno aos tributos arrecadados e de agregar, efetivamente, mais valor para a sociedade (TRIBUNAL DE CONTAS DE MINAS GERAIS, 2012).
- Racionalizar a aplicação dos recursos públicos: Não planejar adequadamente enseja gastar mal o dinheiro público, em prioridades imediatistas e muitas vezes subjetivas ou de conveniência circunstancial (eleitoreira ou em troca de apoio político), e também com projetos que sequer serão concluídos (TRIBUNAL DE CONTAS DE MINAS GERAIS, 2012).
- Gerar serviços em consonância com os objetivos da Administração Pública: Para gerar serviços em conformidade com os objetivos da Administração é necessário planejamento, onde o governante terá a oportunidade de apresentar à sociedade os planos de seu governo que se materializam, anualmente, através do orçamento (TRIBUNAL DE CONTAS DE MINAS GERAIS, 2012).



- Avaliar as providências tomadas pelo Prefeito perante aos danos causados ao erário: As providências tomadas em casos de danos ao erário, especificando, em casos que forem necessários, as sindicâncias, inquéritos, processos administrativos ou tomadas de contas especiais, instaurados no período e aos respectivos resultados, especificando números, causas, datas de instauração e de comunicação ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária, nos termos do artigo 74 da CF.
- Desenvolver e manter dados financeiros e gerenciais fidedigno: Através de dados financeiros e gerenciais fidedignos que se obtêm informações necessárias para o planejamento, avaliação e controle de todas as operações gerenciais, financeiras e operacionais (TRIBUNAL DE CONTAS DE MINAS GERAIS, 2012).
- Oferecer tranquilidade ao prefeito: O Controle interno faz constante acompanhamento sobre as ações executadas, dando ciência da legalidade e legitimidade dos atos de administração que estão sendo praticados, da viabilidade ou não dos cumprimentos das diretrizes e metas estabelecidas, permitindo a correção em casos de eventuais desvios ou rumos de seu plano de governo (SANTOS, 2019).
- Proteger os ativos: Para proteção dos ativos de riscos, erros, fraudes ou desperdícios os requisitos básicos de Controle Interno; entre outros, são: sistema de autorização e aprovação; determinação de funções e responsabilidades; uniformidade de procedimentos e correção das falhas cometidas; rotação de funcionários; manutenção de seguros; contagens físicas independentes; confronto da existência física com os registros contábeis; e pessoal qualificado (TRIBUNAL DE CONTAS DE MINAS GERAIS, 2012).
- Contribuir para a eficácia do controle externo: A controladoria deve possuir provas escritas do exercício do controle interno, elencando seus objetivos e todos seus procedimentos de rotinas, e



aspectos pertinentes das transações e fatos significativos Os requisitos básicos de Controle Interno para alcançar esse objetivo são: sistema de informações atualizado e corretamente escriturado; riqueza de detalhes das informações; alto grau de confiabilidade das anotações; informações idôneas e qualificadas (BOTELHO, 2018).

- Disponibilizar um fluxo de informações adequadas e tempestivas: O fluxo de informações adequadas e oportunas que propiciam ao gestor melhoraria de seu desempenho. Os requisitos básicos de Controle Interno para alcançar esse objetivo são: documentação hábil e fidedigna; elaboração de conciliações e análises; manutenção de um plano descritivo contendo a função e o funcionamento das contas e utilização de equipamentos de processamentos eletrônicos de dados (TRIBUNAL DE CONTAS DE MINAS GERAIS, 2012).
- Comprovar a veracidade dos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais: Para comprovação da veracidade dos informes e relatórios os requisitos básicos de Controle Interno são: clareza na execução dos relatórios e excelente estado de conservação dos documentos comprobatórios dos dados epigrafados nos documentos (TRIBUNAL DE CONTAS DE MINAS GERAIS, 2012).
- Promover a eficiência operacional: Esse objetivo está diretamente relacionado com a otimização do desempenho das funções de planejamento, programação e execução orçamentária. Os requisitos básicos de Controle Interno para alcançar esse objetivo são: seleção e treinamento de pessoal; implantação de um plano de carreira; sistema de avaliação de desempenho; programas de controle de qualidade; manuais de normas e procedimentos, adoção de custo padrão, entre outros (TRIBUNAL DE CONTAS DE MINAS GERAIS, 2012).
- Estimular a obediência e o respeito às políticas da Administração: Para que esse objetivo seja alcançado em plenitude, a entidade deve



possuir uma Administração e um corpo funcional comprometido com as finalidades sociais da organização. Os requisitos básicos de Controle Interno para alcançar esse objetivo são: supervisão adequada; sistema de aprovação e revisão dos procedimentos e auditoria interna (TRIBUNAL DE CONTAS DE MINAS GERAIS, 2012).

2.3 Princípios do Controle Interno

Os princípios constituem disposições fundamentais que devem orientar todo o Sistema de Controle Interno, impondo-lhe uma abrangência que se aplica a diversas situações, alcançando todos os setores integrantes da Administração. São eles: Responsabilidade, Rotinas Internas, Acesso Restrito, Segregação das Funções, Confronto do Ativo com os Registros e Amarração do Sistema (ALMEIDA, 1996).

O Princípio da Responsabilidade refere-se às atribuições dos funcionários ou setores internos da empresa que devem ser definidas de forma clara, de preferência por escrito, por meio do estabelecimento de manuais internos, em instruções normativas, fluxogramas e orientações técnicas (ALMEIDA, 1996).

O motivo para definição das atribuições é garantir que todos os procedimentos de controles sejam executados pelos funcionários responsáveis, assinalar erros e irregularidades e apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das operações da Entidade (ATTIE, 1992).

De acordo com o Princípio das Rotinas Internas, a empresa deve definir por meio de manual de políticas e procedimentos, sistemas e formulários da organização todas as suas rotinas internas, para que o funcionário, quando for desempenhar sua função, ou em casos de um afastamento inesperado, tenha um parâmetro de como proceder (ALMEIDA, 1996). Essas rotinas correspondem a formulários internos e externos (fichas de lançamento



contábil, requisição de aquisição de material ou serviços); evidências das execuções dos procedimentos internos de controle (assinaturas, carimbo); entre outras (ALMEIDA, 1996).

O Princípio do Acesso Restrito determina que a entidade deve limitar o acesso a recursos, registros e determinados locais a pessoas autorizadas, responsáveis por custódia ou uso, como as do almoxarifado e as da tesouraria. Deve também estabelecer controles sobre esses recursos e registros (CAVALHEIRO; FLORES, 2007). Sendo assim, as transações e fatos relevantes devem ser autorizados e executados por pessoas que operem dentro do âmbito de suas competências (BOTELHO, 2018).

Segundo o Princípio da Confrontação do Ativo com os Registros Contábeis, a Entidade deve determinar procedimentos de forma que seus ativos, sob a responsabilidade de alguns funcionários, sejam periodicamente confrontados com os registros de contabilidade, para garantir a responsabilidade e analisar a sua compatibilidade, isto é, verificar se o que existe fisicamente está devidamente registrado pelo setor contábil (ALMEIDA, 1996).

Esse procedimento tem por finalidade detectar o desfalque de bens ou até mesmo registro contábil inadequado de ativos. Os valores arrecadados e baixados pelo sistema tributário são exemplos desse confronto. Estes devem ser comparados com a arrecadação lançada na contabilidade. Também são exemplos, as conciliações bancárias (reconciliação, em determinada data-base, do saldo da conta corrente bancária segundo a razão da contabilidade, com saldo pelo extrato enviado pelo banco (ALMEIDA, 1996).

De acordo com o Princípio da Segregação das Funções, citado por Botelho (2018) e Cavalcante, Peter e Machado (2007), as tarefas e responsabilidades primordiais relacionadas à autorização, tratamento, registro e revisão das transações e fatos devem ser designadas a pessoas diferentes. Isto é, as atividades da organização devem ser desmembradas ocorrendo a separação entre as funções de autorização e de execução;



controle e contabilização das operações; autorização/execução/ controle/ contabilização e aferição das regularidades de seus procedimentos. Isso implica que um mesmo funcionário não pode ter acesso aos ativos e os registros contábeis, pelo fato dessas funções serem incompatíveis dentro do Sistema de Controle Interno (CAVALCANTE; PETER; MACHADO, 2007).

Segundo Botelho (2018) e Almeida (1996), o Princípio da Amarração do Sistema determina que o Sistema de Controle Interno deve ser arquitetado de modo que sejam registradas apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência, ou seja, as transações e fatos significativos carecem registra-se de forma imediata e ser devidamente classificados. Que a entidade possua um sistema informatizado, de forma que os setores estejam interligados (ALMEIDA, 1996).

A Constituição Federal de 1988 traz em seu art. 37, alguns novos princípios que devem ser entendidos como princípios gerais de um Sistema de Controle Interno, a saber: princípio da Economicidade, Eficiência, Eficácia e Efetividade.

O Princípio da Economicidade é a redução dos custos dos recursos utilizados na realização de uma atividade, sem comprometer os padrões de qualidade. Referese à capacidade de um município gerir adequadamente os recursos financeiros que estão a sua disposição, isto é, atribui ao administrador público municipal realizar suas operações, previamente planejadas, dentro da melhor relação custo/benefício possível (SANTOS, 2019). Tem ainda por fim garantir que o que está sendo executado justifique o custo da operação (BRASIL, 1998).

A Eficiência trata do dever da boa gestão da coisa Pública, a partir da rapidez, perfeição e rendimento. Constitui-se no dever que todo administrador tem de realizar a maior quantidade de bens públicos, com a melhor qualidade possível ao menor custo empregado, ou seja, é a utilização



dos meios adequados para a obtenção de resultados de interesse público. Implica em uma relação direta de custo/benefício (BRASIL, 1998).

Eficácia consiste no dever de todo administrador municipal operar com base 29 em ações planejadas. Ela é definida como o grau de alcance das metas programadas, seja em relação a produtos ou serviços, em determinado período de tempo, independentemente dos custos envolvidos. O conceito de eficácia refere-se à capacidade da gestão de alcançar objetivos imediatos retratados em metas de produção ou de atendimento (SANTOS, 2019). Deste modo, empregando o Princípio da Eficácia, mede-se o grau de atingimento dos objetivos e das metas estabelecidas pela Administração.

A Efetividade, na área pública, diz respeito à relação entre os resultados de uma intervenção ou programa, em termos de efeito sobre a população – alvo (impactos observados) e os objetivos almejados (impactos esperados), isto é, determina em que medida os resultados de uma ação beneficia à população (SANTOS, 2019). Logo, ela é mais abrangente que a Eficácia, já que esta verifica se o objetivo foi alcançado, enquanto que a Efetividade evidencia se aquele objetivo trouxe melhorias para a população visada.

Pode-se medir a Eficiência, Eficácia e a Economicidade isoladamente ou no conjunto de uma gestão da Administração Pública, mais precisamente, em uma Prefeitura, por meio de procedimentos de auditoria de gestão ou de análises e avaliações realizadas pelo Sistema de Controle Interno. Deve haver uma supervisão competente para garantir o atendimento aos objetivos e princípios de Controle Interno (BOTELHO, 2018).

A institucionalização formal do Sistema de Controle Interno em todos os municípios brasileiros deriva-se desse novo dinamismo nos serviços públicos constituído pela Carta Maior, voltada à Administração Pública (NASCIMENTO, 2003). Deste modo, além dos conceitos de Economicidade, Eficiência, Eficácia e Efetividade já vistos, cabe, ainda, e no mesmo grau de importância, abordar outros princípios referenciados na Constituição Federal



(CF) norteadores do Controle Interno. São os princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade e Publicidade.

O Princípio da Legalidade atribui ao administrador público só agir com base naquilo que está autorizado em lei, ou seja, o que não for proibido por lei, é permitido (DESCHAMPS, 2009 apud SOARES, 2012). É aplicação dos recursos em conformidade ao ordenamento jurídico, qual seja: Constituição, leis, decretos, normas e Tribunal de Conta (SANTOS, 2019).

O Princípio da Impessoalidade ordena que os atos administrativos exercidos pelos gestores públicos se destinem a fins públicos e coletivos, sem o objetivo de privilegiar pessoas específicas, ou seja, devem ser dirigidos a todos, indistintamente (DESCHAMPS, 2009 apud SOARES, 2012). Significa dizer que a Administração deve adotar critérios objetivos e pré-estabelecidos para suas decisões e ações.

Segundo Princípio da Moralidade os agentes da Administração Municipal devem agir em conformidade com os preceitos éticos, uma vez que tal violação implica em transgressão do próprio Direito, o que traduz um ato ilícito (DESCHAMPS, 2009 apud SOARES, 2012).

A Moralidade da Administração Pública não se limita ao bem e ao mal, devendo observar a ideia de que o objetivo é sempre o bem da coletividade. Isto implica que, os atos da Administração Pública devem ser, não em conformidade com a lei, mas a própria moral, visto que, nem tudo que é legal é honesto, justo e do interesse social (DESCHAMPS, 2009 apud SOARES, 2012).

Por último e, traduzindo-se num dos pilares da LRF, o princípio da publicidade, torna obrigatória a divulgação dos atos, contratos e outros instrumentos celebrados pela Administração Pública que os pratica, não devendo haver nada sigiloso (BRASIL, 2000).

A partir da publicação de atos oficiais da Prefeitura, os cidadãos conhecem a razão das decisões da administração, podendo ser averiguar se outros Princípios foram respeitados ou violados. Isso significa que o cidadão



pode questionar a administração e esta deve responder motivadamente as razões que levam aquela decisão. Tal publicação deve ser realizada através do órgão oficial definido pelo próprio município (TRIBUNAL DE CONTAS, 2016).

Conforme Decisão Normativa n. 02/2016 do Tribunal de Contas de Minas Gerais, a unidade central do Sistema de Controle Interno deve possuir um espaço no site da prefeitura ou no portal de transparência para divulgar suas funções e ações, as áreas e âmbito de sua atuação tanto fiscalizatória como correccionais, o nome dos servidores que a compõe, assim como a forma de acesso a unidade pelos servidores e pela sociedade.

Os procedimentos de controle inseridos e distribuídos ao longo da estrutura organizacional de uma prefeitura municipal não podem deixar de cumprir, tanto pelos agentes políticos como pelos funcionários públicos, os dispositivos constitucionais elucidados

2.4 Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza é um tributo aplicado pelos municípios aos prestadores de serviços, sejam estes serviços prestados por empresas ou profissionais autônomos, com atividades descritas na lista de serviços da Lei Complementar n. 116 de 31 de julho de 2003.

O ISSQN tem como fator gerador a prestação de serviços constantes na lista supracitada, ainda que esses não se constituem atividade preponderante do prestador. Imposto é devido no local do estabelecimento do prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos itens I a XXV do art. 3 da Lei Complementar 116/2003, observando as alterações trazidas pela Lei Complementar 157/2016, quando o imposto será devido no local.

A regra geral instituída pela união é que o contribuinte determine o imposto com o cálculo base e faça o recolhimento no município em que se



encontra seu estabelecimento. A única exceção é quando o serviço for prestado junto à residência ou estabelecimento do cliente. Nesse caso, a alíquota é determinada pelo município do cliente, caso seja diferente do seu.

O fato gerador ocorre no momento da execução do serviço, estando compreendida neste conceito a mera disponibilidade jurídica da prestação a que faz jus o tomador (LEI COMPLEMENTAR N. 116, 2003).

Sujeito ativo da obrigação é a Fazenda Pública do Município. Contribuinte é o prestador do serviço (LEI COMPLEMENTAR N. 116, 2003).

A alíquota do ISSQN varia conforme atividade exercida pelo Prestador de Serviço. Sendo 2% a alíquota mínima conforme artigo 88, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da constituição Federal, e não pode ultrapassar aos 5% máximos, valores determinados pela União.

O contribuinte pode usar a alíquota determinada pelo município para o seu serviço, ou seja, além das determinadas pelo Governo Nacional, é importante, também, conhecer os pontos incluídos pelos municípios e as alíquotas de cada serviço.

A base de cálculo do ISSQN é o próprio preço do serviço prestado. Para o cálculo do imposto, multiplicar-se-á o valor do preço do serviço pela alíquota 32 correspondente à atividade praticada (LEI COMPLEMENTAR N. 116, 2003).

Existem três formas comuns de recolhimento para o ISS, que depende da situação do prestador de serviço e, ainda, da lei municipal do imposto: guia própria do município, retenção na fonte e Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS). Guia própria para empresas e profissionais que devem recolher o imposto a partir de uma nota fiscal própria fornecida pela prefeitura; no caso, de retenção na fonte, o ISS é recolhido pelo tomador do serviço e declarado, posteriormente, por quem realizou a prestação; o DAS é utilizado pelos MEIs ou pelas empresas que atuam sob o Simples Nacional, serve para um recolhimento único, que inclui o ISS e todos os outros impostos devidos.



Em casos de inadimplência do ISSQN é o município que determina tanto o valor da multa, quanto os juros de mora, quando houver. Ou seja, assim como nos casos das alíquotas, é importante consultar as regras aplicadas pela prefeitura para inadimplência (LEI COMPLEMENTAR N. 116, 2003).

É importante também que o Sistema de Controle Interno esteja sempre atento a todas as questões tributárias que permeiam a Prefeitura. Assim como o ISSQN, existem diversos outros impostos para o município que devem ser tratados seriamente. Diante da obrigatoriedade e da cobrança da população pela efetividade em cenário de recursos cada vez mais escassos, o Sistema Integrado de Administração Tributária do ente precisa estar sempre se atualizando com as regras nacionais e do município para evitar inadimplência e potencializar as arrecadações.

3. Material e Métodos

Para desenvolver o trabalho e alcançar o objetivo estabelecido, a metodologia adotada foi a de estudo de caso, com foco na abordagem qualitativa, tendo também adotado como procedimentos de coleta de dados a observação não participante, pesquisa documental e pesquisa bibliográfica. Tais procedimentos são empregados de forma que se complementem, a fim de se obter maior proveito das fontes pesquisadas. As informações obtidas neste trabalho referem-se ao ano de 2020.

Como já foi mencionado, a coleta de dados também foi realizada por meio de observação não participante. Na observação não participante o pesquisador vivencia pessoalmente cada etapa de sua análise para melhor entendê-la, examinando as atuações dos funcionários dentro do âmbito de suas competências. Assim, quanto mais familiarizado estiver o observador com o grupo em análise, mais próxima da realidade poderão ser as suas interpretações, ou seja, maiores adequações e possibilidades de



interpretação serão alcançadas, com suas respectivas caracterizações e especificidades (PROENÇA, 2007).

O estudo em questão foi realizado no setor tributário de determinado ente público, neste caso, na Prefeitura Municipal de Coimbra/MG, o que caracterizou uma unidade-caso, que é uma das atribuições fundamentais do estudo de caso.

Para a verificação das observações realizadas pelo pesquisador, documentos e normativos utilizou-se o método de análise de conteúdo (SILVA; FOSSÁ, 2015). Na presente pesquisa, para realização da análise de conteúdo seguiu-se os seguintes passos: fundamentação teórica: realização de uma revisão bibliográfica relacionada às obras que se dedicam ao Controle Interno e ISSQN. Além dos mandamentos constitucionais e legais, bem como legislação municipal aplicável; análise do material utilizado nas pesquisas documentais para melhor entendimento do objeto estudado; mapeamento do campo; realização das observações: redigindo imediatamente o relatório de campo com descrição objetiva, sistemática e quantitativa do conteúdo manifesto das comunicações, para análise posterior (PROENÇA, 2007); seleção do material e leitura flutuante; agrupamento de informações, constituindo assim categorias para análise e discussão dos dados.

4. Resultados e Discussão

Para a análise dos dados foram identificados os procedimentos de Controle Interno adotados pela Prefeitura Municipal de Coimbra no processo de arrecadação do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, da ocorrência do fato o gerador até o recolhimento do ISSQN. Esta análise foi elaborada de acordo com as fundamentações teóricas já citadas neste estudo considerando cada processo de controle e analisando se atendem aos princípios do Controle Interno. A seguir estão descritos os processos de arrecadação do ISSQN e identificação dos princípios de Controle Interno no



setor tributário, contabilidade, tesouraria, procuradoria e controladoria. Verificando-se quais princípios estão identificados cabíveis e não cabíveis, não identificados cabíveis e não cabíveis a cada processo do setor analisado.

Tabela 1

Categoria	Descrição	Análise
Setor tributário	O setor tributário é composto por uma funcionária. Nele foram analisados os processos de cadastramento dos contribuintes; emissão de Nota Fiscal de Serviços Eletrônica; alíquotas e cálculo do imposto; geração de guias próprias do Município para recolhimento do ISSQN; pagamento do ISSQN e inscrição dos inadimplentes na dívida ativa do Município; notificação administrativa.	Foram identificados os Princípio de Controle Interno, visto que o setor possui Código Tributário Municipal atualizado; formulário para b solicitações de revisão do cálculo do imposto; manual; procedimentos para notificações administrativas.
Setor de contabilidade	No setor de contabilidade foi analisada a previsão da receita e o processo de retenções na fonte, com as diferentes modalidades de tributação: MEI, Simples Nacional, autônomo e as demais empresas, que optam por outros regimes tributários, o Lucro Real ou Lucro Presumido. A contabilidade é composta por três funcionários, a saber: Contador, Diretora Contábil e uma Estagiária. A previsão da receita é realizada pelo Contador e as retenções na fonte são operacionalizadas pelos três funcionários	Identificaram os Princípio de Controle Interno, pois as retenções operacionalizadas na fonte devem ser transferidas para conta específica de tributos e devidamente lançada a receita.
Setor de tesouraria	No setor de tesouraria foi analisado o processo de lançamento, arrecadação, recolhimento e estorno da receita tributária advinda do ISSQN que é realizada por uma funcionária intitulada tesoureira. A tesouraria é composta exclusivamente por esta funcionária. Este setor, entre outras funções, tem o dever de informar ao Tribunal de Contas as origens da entrada de crédito para	Foram verificados os Princípio de Controle Interno, de forma que atende a exigência do Tribunal de Contas, a de prestar conta da entrada de crédito para a Prefeitura.



	o Município discriminando todas as receitas que entram.	
Setor jurídico	O setor é composto por dois advogados sendo apenas um envolvido no processo referente às arrecadações do ISSQN. O advogado auxilia os setores envolvidos no processo de arrecadação do imposto tendo como função orientar, acompanhar e fiscalizar as arrecadações do ISSQN. Administra também os trâmites legais em casos de recolhimentos indevidos, no qual cabe ressarcimento ao contribuinte ou compensação do valor, em conformidade com Código Tributário do Município. E também em casos de sonegação do imposto.	Constataram os Princípio de Controle Interno, sendo que os procedimentos realizados estão previstos no CTM. Além disso, o setor possui um manual de procedimentos com descrição detalhada de como proceder em casos de não quitação da dívida ativa.
Controladoria	O papel da controladoria como órgão administrativo é realizar atividades de suporte ao Sistema de Gestão da Qualidade, envolvendo a análise de norma, preparação de treinamentos, organização de documentos e outras atividades de apoio administrativo, visando contribuir para o alcance dos objetivos estabelecidos pela Prefeitura, em conformidade com a Lei Municipal n. 10/2014 que dispõe sobre as atribuições de cada cargo. A comissão de Controle Interno da Prefeitura de Coimbra foi instituída pela Portaria nº 30/2019, com base na Lei Municipal n. 711/2001. São três membros que compõe o SCI.	Não atende aos Princípio de Controle Interno, porque trata-se de um SCI não atuante, sendo necessário que haja rotinas de verificação e acompanhamento constante. . Nota-se que a Prefeitura de Coimbra possui um ineficiente SCI que deveria fazer avaliações e revisões constantes das atividades executadas pelo funcionário para que atitudes irresponsáveis fossem detectadas e corrigidas 75 a tempo, antes de causar qualquer dano à entidade como punições, endividamento e não realização de metas predeterminadas (BOTELHO, 2018)

Fonte: Autores



5. Considerações Finais

Um dos objetivos atuais da Administração Pública moderna é estimular a transparência da gestão pública e ser eficaz e eficiente nos processos de arrecadação para incrementar as receitas municipais.

A Prefeitura de Coimbra mantém a dívida ativa tributária do Município atualizada com inscrição tempestiva dos devedores, porém a cobrança em instância judicial ocorre esporadicamente, constatando uma ausência de um eficiente Sistema de Controle Interno da Entidade, com negligência dos funcionários envolvidos. A institucionalização do SCI na Prefeitura de Coimbra foi feita para cumprir determinações legais.

Desta forma, esta pesquisa contribui para implantação de um eficiente Sistema de Controle Interno pela Prefeitura de Coimbra no processo da arrecadação do ISSQN.

Sugere-se uma análise *swot* fazendo levantamento dos pontos fracos, fortes, ameaças e oportunidades dos sistemas de controle de outras prefeituras vizinhas, para implantação de um eficiente Sistema de Controle Interno pela Prefeitura de Coimbra no processo da arrecadação do ISSQN, bem como na arrecadação de outras receitas próprias.

A limitação desta investigação foi em termos de obtenção de informações referentes as atuações do SCI da Prefeitura de Coimbra, pois trata-se de um Sistema não atuante. Assim, recomenda-se novos estudos em outros processos de arrecadação de receitas próprias da Prefeitura de Coimbra de forma que seu Sistema de Controle Interno no geral funcione de maneira eficiente e contribua para incrementação de receitas para o Município.

Recomenda-se novos estudos em outros processos de arrecadação de receitas próprias da Prefeitura de Coimbra de forma que seu Sistema de Controle Interno no geral funcione de maneira eficiente e contribua para incrementação de receitas para o Município



Referências

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: Um Curso Moderno e Completo**. São Paulo: Atlas, 1996.

ATTIE, William. **Auditoria interna**. São Paulo: Atlas, 302 p. 1992.

BRASIL. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/lei_comp_101_00.pdf>. Acesso em 19 de fevereiro de 2020.

_____. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília DF, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em 19 de fevereiro de 2020.

_____. **Lei Complementar n. 116/2003**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/lcp116.htm> Acesso em 01 de maio de 2020.

BOTELHO, Milton Mendes. **Controle Interno na Administração Pública. Material de Apoio conteúdo à distância**, 2018.

CAVALCANTE, Danival Sousa; PETER; Maria Glória Arrais; MACHADO, Marcus Vinícius Veras. **Organização dos órgãos de controle interno municipal no estado do Ceará: um estudo na região metropolitana de Fortaleza**. 2007.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo Cesar. **A Organização do Sistema de Controle Interno Municipal**. 4. ed. Porto Alegre: CRC/RS, 2001.

NASCIMENTO, Miguel Ângelo. **Controle Interno Governamental: Uma visão de qualidade e serviço na administração pública estadual**. 2003

OLIVEIRA, Lígia Olímpio de. **O Uso do Controle Interno como Meio de Prevenção da Improbidade Administrativa na Administração Pública Municipal**. 44f. Monografia (Especialização em Gestão Pública Municipal). Universidade Tecnológica Federal do Paraná, Telêmaco Borba, 2011.

OLIVEIRA, Telma Ferreira de; ROCHA, Daiana Francieli da. **A contribuição do controle interno para uma gestão pública municipal eficiente**. (Unespar/Fecilcam). 2012. vii Encontro de Produção Científica e Tecnológica.

PROENÇA, Wander de Lara. **O Método da Observação Participante**:



Contribuições e aplicabilidade para pesquisas no campo religioso brasileiro. Revista Aulas, 2007. Disponível em: https://www.unicamp.br/~aulas/Conjunto%20III/4_23.pdf. Acessado em 08 de junho de 2020.

SANTOS, Gloria Aparecida Rodrigues dos. **Controle Interno e Externo na Administração Pública.** Agosto/2019.

SAUNDERS, M.; LEWIS, P.; THORNHILL, A. Research methods for business students. Harlow, England: Pearson Education, 2000.

SILVA, Andressa Hennig; FOSSÁ, Maria Ivete Trevisan. **Análise de conteúdo: exemplo de aplicação da técnica para análise de dados qualitativos.** Qualitas Revista Eletrônica ISSN 1677 4280 Vol.17. No 1 (2015). Disponível em <http://revista.uepb.edu.br/index.php/qualitas/article/view/2113/1403>. Acessado em 22 de junho de 2020.

SOARES, Alessandra do Valle Abrahão. **Inovação No Setor Público: Obstáculos E Alternativas. 2012.** Disponível em:

TRIBUNAL DE CONTA DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Instrução Normativa Nº 04 de 29 de novembro de 2017.** Disponível em: <http://tclegis.tce.mg.gov.br/Home/DownloadPDF/1139067>. Acesso em 20 de março de 2020.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS. **Cartilha de orientações sobre Controle Interno.** Julho/2012.