Brazilian Journal of Development

# Os impactos da nota fiscal de serviço eletrônica nos municípios do Oeste do Paraná

# The impact of electronic invoices for services on the municipalities of the West of Paraná

Recebimento dos originais: 02/02/2019
Aceitação para publicação: 07/03/2019

**Kamila Elzer**
Graduada do Curso de Ciências Contábeis pela Faculdade Luterana Rui Barbosa
Faculdade Luterana Rui Barbosa – FALURB
Rua Dom Pedro I, 1151 – Centro
85960-000 – Marechal Cândido Rondon, PR – Brasil
Telefone: +55(45)3254-2175 - Fax: +55(45)3254-2175
e-mail: kamilaelzer@hotmail.com

**Danieli Cristina Hoelscher**
Graduada do Curso de Ciências Contábeis pela Faculdade Luterana Rui Barbosa
Faculdade Luterana Rui Barbosa – FALURB
Rua Dom Pedro I, 1151 – Centro
85960-000 – Marechal Cândido Rondon, PR – Brasil
Telefone: +55(45)3254-2175 - Fax: +55(45)3254-2175
e-mail: danielijeder@hotmail.com

**Anderson Giovane Sontag**
Mestre em Administração pela Universidade Estadual do Oeste do Paraná – UNIOESTE
Professor da União de Ensino Superior do Paraná – UESPAR
Rua Santa Catarina, 147 – Sala 01 – Centro
85960-000 – Marechal Cândido Rondon, PR – Brasil
Telefone: +55(45)3284-1608 - Fax: +55(45)3284-1608
e-mail: andersonsontag@hotmail.com

**RESUMO**

O uso da tecnologiatornou-se essencial tanto para o setor privado como público, assim, a presente pesquisa abordou como tema a nota fiscal de serviço eletrônica na região oeste do Paraná, buscando identificar os impactos da mesma nas organizações. A pesquisa classifica-se como aplicada, quali-quantitativa, descritiva, bibliográfica e de campo.Os dados foram coletados por meio de questionários enviados aos usuários edepartamentos de fiscalização municipais.Para os contribuintes os impactos positivos do processo de implantaçãoforam a agilidade na emissão, facilidade de acesso, praticidade, redução de custos e de erros, segurança, confiabilidade, controle empresarial, diminuição dos arquivos físicos e parametrizações. Como pontos negativos tem-se a falta de suporte, dependência da internet, problemas de integração com o sistema online, falta de padrão dos sistemas integrados de gestão empresarial, falta de estrutura das empresas, mão de obra qualificada e conhecimento sobre o assunto. Nos municípios, a fiscalização tornou-se mais efetiva com o cruzamento das informações, facilitando o acompanhamento da arrecadação ediminuindo a sonegação fiscal. Por fim, a análise da evolução da arrecadação nos últimos 8 anos, evidenciou que mesmo

Brazilian Journal of Development

com a implantação da NFS-e, em alguns casos a arrecadação diminuiu, não sendopossível estabelecer uma relação direta coma nota fiscal de serviço eletrônica.

**Palavras-chave:**Arrecadação. Contribuintes. Fisco. Tributação.

**ABSTRACT**

The use of technology was essential for both the private and public sectors. Thus, the present study addressed the electronic invoice of the electronic service in the western region of Paraná, seeking to identify the impacts of the same in organizations. The survey was classified as applied, qualitative-quantitative, descriptive, bibliographical and field. Data were collected through questionnaires sent to users and municipal inspection departments. For taxpayers, the positive impacts of the implementation process were agility in the issue, ease of access, practicality, reduction of costs and errors, security, reliability, business control, reduction of physical files and parametrization. The negative aspects include lack of support, internet dependence, integration problems with the online system, lack of standard of integrated business management systems, lack of business structure, skilled workforce and knowledge on the subject. In the municipalities, the fiscalization became more effective with the crossing of the information, facilitating the monitoring of the collection and reducing tax evasion. Finally, the analysis of the evolution of collection in the last 8 years, showed that even with the implementation of NFS-e, in some cases the collection has decreased, it is not possible to establish a direct relationship with the invoice of electronic service.

**Keywords:**taxrevenues, taxpayers, taxauthorities, taxation.

## 1 INTRODUÇÃO

Com o advento da informatização, para que as empresas atendam às exigências do fisco, o uso da tecnologia é essencial, uma vez queno Brasil, o uso dos sistemas de automação torna-secada vez mais obrigatório(Angeli Neto & Martinez, 2016). Os tradicionais blocos fiscais gradativamente deixam de existir, abrindo espaço para a nota fiscal eletrônica (NF-e), nota fiscal de consumidor eletrônica (NFC-e) e a nota fiscal de serviços eletrônica (NFS-e).

Neste sentido, o tema da pesquisaé a nota fiscal de serviço eletrônica (NFS-e)na regiãooeste do Paraná.O problema de pesquisa consisteem:verificarquais foram os impactos causados pelo uso da NFS-e nos municípios da região, sob o enfoque do fisco e do contribuinte?O objetivo geral é identificarquais foram os impactos da NFS-e nas empresasenas prefeituras, enquanto que os objetivos específicos se subdividem em: verificarquais foram os aspectos apontados como positivos e negativos sob o enfoque do sujeitopassivo, ou seja, o contribuinte; e, sob o enfoque do sujeito ativo, o municípioarrecadador, em relação ao uso da NFS-e.Busca-se ainda comparar a arrecadação dos municípios em relação ao imposto sobre serviços (ISS).

Apesquisajustifica-senarelação da NFS-e com oISS,sendo este uma das principais fontes de recursospróprias do município, já que sua cobrança visa a manutenção dos serviçospúblicos.Também, justifica-se devido as constantes mudanças ocorridas na legislação federal, estadual e municipal, as quais o profissional contábil deve estar em constante atualização para que possa executar sua função de forma correta.Finalmente, a contribuição científica pretendida reside no fato do sistema de notas fiscais de serviço eletrônicas nos municípios ser recente e não há uma padronização nacional.

O Sistema Público de Escrituração Digital (SPED),instituído pelo Decreto n°6.022, de 22 de janeiro de 2007, integra o Programa de Aceleração do Crescimento (PAC) do governo federal e estabeleceuumavanço da informatização entre o fisco e o contribuinte. Conforme Young (2009: 15),

> Consiste na modernização da sistemática atual do cumprimento das obrigações acessórias, transmitidas pelos contribuintes às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

O objetivo da informatização através do SPED é de unificar e cruzar as informações contábeis e fiscais das empresas, aumentar a arrecadação e diminuir as fraudes (Sistema Público de Escrituração Digital [SPED], 2016).Além do aumento da arrecadação e a redução das práticas fraudulentas o sistemavisa a redução dos custos com arquivamento de documentos em papel, simplificação das obrigações acessórias, padronização das informações prestadas às unidades federadas, rapidez no acesso às informações, redução dos custos administrativos, combate àsonegação e preservação do meio ambiente por meio da redução do consumo de papel.

Integram o projeto SPED: Sped Contábil (ECD), Sped Fiscal (ECF), Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e),FCONT, EFD- Contribuições, e-Financeira e EFD-Reinf. O Sped Contábil tem como objetivo substituir a escrituração em papel pela escrituração por arquivo, a obrigação passa a ser transmitir em versão digital os livros diário/razão, balancetes diários, balanços e fichas de lançamento. A ECD tornou-se obrigatória a partir do ano calendário de 2009 para as empresas tributadas pelo Lucro Real, mesmo sem movimentação durante o período (Young, 2009).

A Escrituração Fiscal Digital (EFD),conforme dispõe Convênio ICMS n° 143 (2006), é um arquivo digital constituído pela escrituração de documentos fiscais e informações como a apuração de tributos, que é transmitido via internet ao fisco. A geração desse arquivo tem como base o banco de dados da empresa, no qual são informados os documentos fiscais e apurações de impostos sobre produtos industrializados, circulação de mercadorias, comunicação e de transporte interestadual e intermunicipal.

Conforme Ajuste Siniefn. 2 (2009), o contribuinte deverá utilizar a EFD para efetuar a escrituração dos livros,registro de entradas,registro de saídas, registro de inventário, registro de apuração do IPI, registro de apuração do ICMS, documento controle de crédito de ICMS do ativo permanente – CIAP, registro de controle da produção e do estoque.

A nota fiscal eletrônica (NF-e) é um documento eletrônico que substituiu a nota fiscal em papel, sua criação foi em 2005 e faz parte do primeiro subprojeto do SPED colocado em prática(Geron, Finatelli, Faria, & Romeiro2011).Conforme Ajuste Siniefn. 07 (2005), aNF-efoi instituída para substituir as notas modelo 1 ou 1-A, a nota fiscal de produtor,cupom fiscal e nota fiscal ao consumidor modelo 2. A NF-e possibilita ao fisco o acompanhamento em tempo real das operações comercias realizadas pelas empresas(Pereira, Locks, Matos, & Costa, 2008).

A nota fiscal de serviço eletrônica (NFS-e) é um documento digital gerado e armazenado de forma eletrônica em ambiente nacional pela Receita Federal Brasileira[RFB], prefeituras e entidades conveniadas para documentar as operações com prestação de serviço. O projeto NFS-e visa beneficiar a administração através da padronização das informações melhorando a qualidade das mesmase reduzindo os custos (Angeli Neto & Martinez, 2016).

Aemissão da NFS-e é feita de forma automática através de serviço informatizado e fornecida ao contribuinte. A validação do documento só pode ser confirmada após os dados serem informados, analisados, processados, validados e se corretos então será gerado o documento eletrônico.Na NFS-e são reproduzidos campos com informações enviadas pelo contribuinte e demais informações de responsabilidades do fisco, após a geração da NFS-e ela não pode ser alterada, somente o contribuinte poderá cancelar ou substituir um documento já emitido (SPED, 2016).

ANFS-e deve conter a identificação dos serviços, conforme Lei complementar n° 116 (2003), é possível serem descritos vários serviços em uma única NFS-e, desde que, estejam relacionadosa um único item da lista com a mesma alíquota e para o mesmo tomador de serviço.A informação do CNPJ do tomador do serviço é obrigatória para pessoa jurídica. O

valor do ISS é definido de acordo com a natureza da operação,se a natureza da operação for tributada fora do município, os campos alíquota e valor o ISS ficam em aberto para o prestador indicar os valores, se a natureza da operação for imune ou isenta, o ISS será calculado com alíquota zero.As alíquotas do ISS são instituídas através de lei municipal e quando o serviço for devido onde é prestado a alíquotaserá informada pelo contribuinte(SPED, 2016).

Os tributos que incidem sobreanota fiscal de serviço eletrônica são o programa de integração social (PIS), a contribuição social sobre o faturamento (COFINS), oimposto de renda pessoa jurídica (IRPJ), a contribuição sobre o lucro líquido (CSLL),de competência da união, e oImposto Sobre Serviço(ISS), sendo este último imposto direto de competência municipal.

De acordo com a Constituição Federal (1988), no seu art. 195, PIS e o COFINS, incidem sobre a receita auferida pelas empresas, sendo de competência da União a instituição e o recolhimento, que pode ser de duas formas: cumulativo e não cumulativo (Rezende, Alencar, & Pereira, 2010).

Já o IRPJ "[...] é um imposto direto, de natureza basicamente fiscal, ou seja, arrecadação de competência da União, que tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda" (Rezende, Alencar, & Pereira, 2010: 122). O IRPJ pode ser apurado de três formas lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado, de forma trimestral ou anual. ACSLL é considerada uma fonte de recursos prevista no art. 195 da Constituição Federal (1988) e foi instituída pela lei n° 7.689, de 15/12/1988.O contribuinte é a pessoa jurídica domiciliada no país, que tem como fato gerador o lucro obtido no exercício (Oliveira, Chieregato, Peres Júnior, & Gomes, 2013).

OISS é imposto direto de competência municipal, que tem como fato gerador a prestação de serviço por empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo (Oliveira, 2009).A competência tributária está estabelecida pela Constituição Federal (1988), que determina quais entes políticos tem o poder de instituir tributos em relação a determinados fatos econômicos.

O poder de instituir tributos é uma característica de toda pessoa política, União, Estados, Municípios e Distrito Federal, para evitar conflitos entre os entes federados a Constituição Federal disciplinou o exercício da competência tributária (Pazello, 2008).Aos municípios compete instituir por meio de lei, Imposto Sobre Serviço (ISS), Imposto Predial

Territorial Urbano (IPTU)e o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Inter-Vivos(ITBI), conforme art. 156 da Constituição Federal (1988).

Conforme Rezende, Alencar e Pereira (2010: 109), "O IPTU é um imposto direto, de competência municipal, que incide sobre a propriedade, posse ou domínio útil de prédio e terreno localizado na zona urbana do município, caracterizando-se um fato gerador do tipo permanente". A alíquota para o cálculo é instituída através de lei municipal e aplicada sobre o valor do imóvel.Já (ITBI) tem como baseo valor venal do imóvel, sendo o valor pelo qual o bem seria negociado no mercado, para compra e venda, conforme o art. 156 da Constituição Federal(1988).OISSé um tributo direto de competência dos Municípios e do Distrito Federal, incide sobre a prestação de serviço conforme lista anexa àLei Complementar n° 116 (2003):

> Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado.

A lei complementar deixaclaroa não incidência do ISS sobre a circulação de mercadorias, serviços e transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação, os quais são tributados pelo ICMS.O imposto poderá ser retido na fonte desde que esteja previsto pela legislação do município no qual foi prestado, se não houver esta previsão a retenção não será devida conforme art. 6° da Lei Complementar 116 (2003),

> Art. 6º Os Municípios e o Distrito Federal, mediante lei, poderão atribuir de modo expresso 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, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

Quando ocorre retenção do ISS os municípios poderão atribuir a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, acréscimos e multas vinculadas ao mesmo, ao tomador do serviço, dessa forma o contribuinte é excluído da responsabilidade de recolhimento do tributo quando o mesmo for retido na fonte.ConformeLunelli (2016), o ISS será retido na fonte quando devido no local onde foi prestado, ou seja, outro município onde não esteja o estabelecimento do prestador, de acordo com a Lei Complementar 116 (2003),

> Art. 3º O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local.

Ainda, é necessário o conhecimento da legislação do município no qual prestará serviço,devendo observar a lei municipal especifica, analisando as alíquotas especificas e eventuais obrigações acessórias.As retenções serão realizadas quando o imposto for devido no local onde foi prestado o serviço, conforme serviços descritos nos incisos I ao XXII art. 3° da Lei Complementar 116 (2003).

## 2 METODOLOGIA

Em relação a tipologia do estudo a pesquisa é classificada quanto a sua natureza como aplicada; do ponto de vista de sua abordagem, como quantitativa, pois trabalha com a mensuração das características do fenômeno pesquisado, o que é feito normalmente a partir da definição de uma amostra, ou seja, uma parte da população que pode ser considerada representativa e que permite conhecer as características de toda a população sem a necessidade de pesquisar todos os seus componentes (Trujillo, 2003). Ao mesmo tempo ela é classificada como qualitativa pois os dados são coletados através de questionário e observação empírica e transformados em números, informações e opiniões (Silva &Menezes, 2005).

No que diz respeito aos objetivos a pesquisa é classificada como descritiva. ParaVergara (2000), a pesquisa descritiva trabalha com as características de uma população

ou de um fenômeno, podendo estabelecer correlações entre variáveis, definindo também a natureza de tais correlações, sem se comprometer com a explicação dos fenômenos descritos.

Os procedimentos técnicos utilizados para a realização desta pesquisa são bibliográficos, e de campo. A pesquisa é classificada como bibliográfica, pois é elaborada a partir de material já publicado, livros artigos e material disponibilizado na internet (Lakatos & Marconi, 2001). Em relação aos meios de investigação, é classificada como pesquisa de campo, pois os dados foram coletados no local onde aconteceram por meio de entrevistas, questionários, testes ou observação empírica participativa (Vergara, 2000).

É classificada também como de levantamento ou *Survey*, feita por meio de dois questionários estruturados. O primeiro com vinte e duas questões, aplicadas aos contribuintes. O segundo com doze questões aplicadas ao fisco, sendo que o método é muito utilizado em pesquisas descritivas, pois envolve a interrogação direta das pessoas cuja opinião ou comportamento se deseja conhecer. A pesquisa descritiva tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno (Gil, 1999).

Os dados da pesquisa foram coletados por meio de questionários enviados aos usuários da NFS-e, e aos departamentos de fiscalização dos municípios pesquisados, no período de 16/08/2016 a 30/09/2016. Em relação ao questionário enviado aos contribuintes composto por 22 questões, sendo “18” fechadas e “4” abertas, com o intuito de identificar os prós e contras da NFS-e. Já o questionário do fisco é composto por 12 questões, destas “4” fechadas e “7” abertas, buscando compreender a visão do sujeito ativo em relação NFS-e.

No questionário enviado aos usuários, buscou-se abordar o ramo de serviço da empresa, o município em que está localizada, enquadramento (porte), tempo de atuação no mercado, meio utilizado para emissão das notas e os aspectos positivos e negativos do processo de implantação e emissão da nota fiscal.

Já o questionário enviado ao fisco abordou o município dos respondentes, a escolaridade, cargo ocupado, tempo de atuação no cargo, as mudanças ocorridas no setor de fiscalização com a instituição da NFS-e, os aspectos positivos e negativos da instituição da NFS-e, as dificuldades percebidas em relação aos usuários (contribuintes), acessibilidade a tecnologia nas dependências das prefeituras e a opinião em relação a obrigatoriedade. Além disso, analisou-se as receitas com ISS nos anos de 2008 a 2015 e a proporção com a receita tributária arrecadada nos municípios de Entre Rios do Oeste, Marechal Cândido Rondon,

Mercedes, Nova Santa Rosa, Pato Bragado e Quatro Pontes, no Oeste do Paraná, sendo estes os municípios abrangidos na pesquisa.

## 3 ANÁLISE DOS DADOS E RESULTADOS

Considerando o objetivo de verificar os pontos positivos e negativos da NFS- e sob a visão do contribuinte, e em relação a população de contribuintes do ISS, foram enviados questionários para 400 usuários de NFS-e por meio de correio eletrônico (e-mail). A Figura 1 mostra o número de contribuintes do ISS, usuários da NFS-e e respostas por município.

| Municípios | Entre Rios | Marechal Cândido Rondon | Mercedes | Nova Santa Rosa | Pato Bragado | Quatro Pontes |
|---|---|---|---|---|---|---|
| N° de Contribuintes | ND | 2.813 | ND | 372 | ND | 215 |
| N° de usuários da NFS-e | 102 | ND | ND | ND | 204 | ND |
| N° de Respostas | 2 | 43 | 7 | 7 | 1 | 10 |

Figura 1. Relação de Municípios, Contribuintes,Usuários da NFS-e e Respostas.

Fonte: Dados da pesquisa. Legenda: ND = Não Disponível.

Nota-se que em alguns dos municípios os dados não foram disponibilizados, dificultando o processo da pesquisa. Na Figura 2, apresenta-se os ramos de serviços dos respondentes:

| Ramo de serviço | | Ramo de serviço | |
|---|---|---|---|
| Prestação de serviços | 6 | Arquitetura e urbanismo | 1 |
| Representação comercial | 5 | Assistência técnica em computadores | 1 |
| Desenvolvimento de Sistemas e Software | 5 | Comunicação Visual | 1 |
| Transporte rodoviário de cargas | 5 | Construção Civil | 1 |
| Instalação e manutenção elétrica | 3 | Fotografia e filmagem | 1 |
| Serviço de manutenção em Automóveis | 3 | Internet e Informática | 1 |
| Veterinária | 3 | Jardinagem e paisagismo | 1 |
| Borracharia | 2 | Livraria e material para escritório. | 1 |
| Contabilidade | 2 | Manutenção e consertos em máquinas | 1 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| | | industriais | |
| Treinamento e desenvolvimento profissional e gerencial | 2 | Manutenção e prestação de serviço | 1 |
| Funilaria e Pintura automotiva | 2 | Manutenção em móveis para escritório | 1 |
| Imobiliária | 2 | Medicina | 1 |
| Serviços de preparação de terreno, cultivo e colheita. | 2 | Metalúrgica e Vidraçaria | 1 |
| Serviços gráficos e propaganda | 2 | Montagens e Construções de Estruturas Metálicas. | 1 |
| Suporte técnico de informática, instalação e manutenção | 2 | Serviços de apoio administrativo | 1 |
| Advocacia | 1 | Serviços de Engenharia | 1 |
| Agenciamento e corretagem de planos de saúde | 1 | Terapia Ocupacional | 1 |

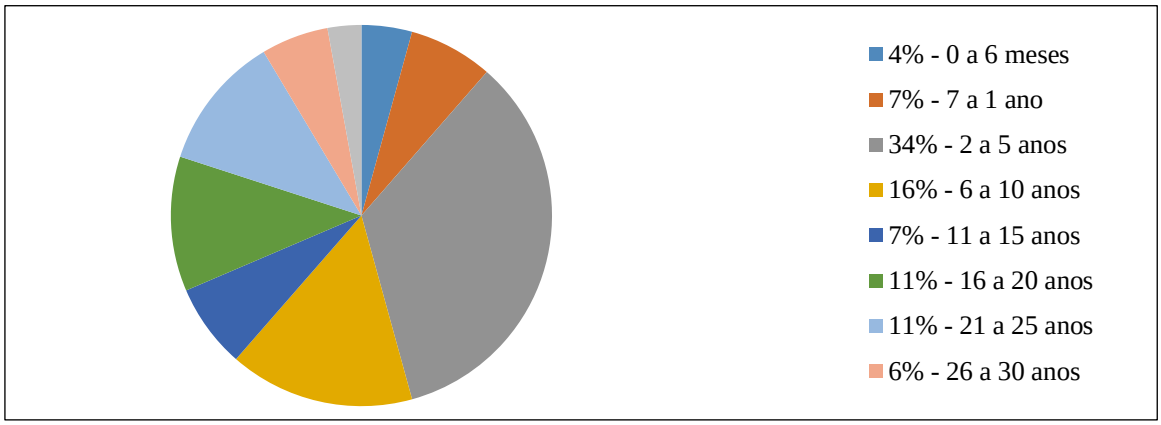
Figura 2. Ramo de Serviço dos contribuintes.

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

Apenas 06 empresas responderam “prestação de serviços”, não detalhando a atividade.A pesquisa foi abrangente em sua aplicação pois possui diversidade nos ramos de serviços, com destaque para representação comercial, desenvolvimento de sistemas e transporte rodoviário de cargas (municipal).Sobre o enquadramento das empresas, 11 são microempreendedores individuais (MEI), 42 microempresas, 12 de pequeno porte e 5 são de médio porte. A Figura 3apresenta o tempo de atuação das empresas no mercado:

Brazilian Journal of Development

Figura 3. Tempo de atuação das empresas no mercado
Fonte: Dados da pesquisa (2016)




Percebe-se que a maioria das empresas respondentes, ou seja, 34%, atua no mercado de 2a5 anos e 11% iniciou suas atividades recentemente, correspondendo a 45% com menos de 5 anos de atuação. Sobre o meio utilizado para emissão das notas fiscais, 31% utilizam o site da prefeitura do municípioem sua empresa, 17%utilizam osite da prefeitura do município pelo escritório de contabilidade, 27% Software/Sistema contratado,23% Software/Sistema gratuito disponibilizado pela prefeitura e apenas 1% utiliza sistema próprio.Se a empresa estaria obrigada a emissão da NFS-e, apenas 16% das empresas afirmaram que "não" estão obrigadas, tendo em vista que em alguns dos municípios é opcional.A nota pode ser emitida em bloco ou eletrônica, no entanto, a partir do momento em queopta-se por eletrônica, esta torna-se obrigatória.

Em relação aos custos de implantação da NFS-e,57% dos contribuintes afirmaram que os custos operacionais diminuíram, 39% que aumentaram e4% não opinaram. Equestionados se a empresa obteve benefícios no uso da NFS-e:63% afirmaram que "sim", 36%"não" e 1% não opinou.Com base nos benefícios, pontos positivos e negativos da implantação percebidos pelos usuários, elaborou-se aFigura 4 (abaixo).

| Benefícios percebidos pelos usuários | | Pontos positivo | | Pontos negativos | |
|---|---|---|---|---|---|
| Agilidade na emissão | 15 | Agilidade na emissão | 22 | Não existem pontos negativos. | 22 |
| Facilidade nos processos | 12 | Facilidade de acesso | 20 | Falta de suporte dos sistemas. | 3 |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Redução de custos | 8 | Praticidade | 12 | Dependência da internet; | 3 |
| Praticidade | 5 | Redução dos custos | 9 | Sobre carga nos sistemas online; | 2 |
| Controle | 3 | Redução dos erros de emissão; | 6 | Falta de padrão ERP | 2 |
| Economia | 3 | Enviar por e-mail | 6 | Falta de estrutura das empresas; | 1 |
| Redução dos erros de emissão | 3 | Segurança | 2 | Requer mão de obra qualificada; | 1 |
| Precisão | 2 | Confiabilidade | 1 | Requer conhecimento, necessidade de ajuda do escritório; | 1 |
| Confiabilidade | 1 | Controle empresarial | 1 | | |
| Importação das Notas Fiscais | 1 | Diminuição dos arquivos | 1 | | |
| Integração com o sistema de gestão | 1 | Parametrizações | 1 | | |

Figura 4. Benefícios dos usuários da NFS-e, Pontos positivos e negativos da implantação da NFS-e.

Fonte: Dados da pesquisa (2016).

O principal benefício percebido pelos usuários, mencionado por 15 dos respondentes, ocorreu por meio da agilidade no processo de emissão. A facilidade foi o segundo mais citado, com 12 respostas, além daredução dos custos, com 8 respostas. O entrevistado de n°2enfatiza que ocorreram “redução de custos, erros, tempo e mão de obra”. Em relação a redução dos custoscom impressão, armazenamento e envio das notas fiscais, 79% dos entrevistados afirmaram que os custos reduziram, 19% consideraram que não ocorreram reduções, 3% não responderam.

Quanto a diminuição dos erros na emissão das notas fiscais com a implantação da NFS-e:81% afirmaram que “sim” reduziram os erros, 16% acreditam que “não” e 3% não opinaram.Em relação a agilidade no processo de emissão:90% afirmaram que com a implantação tornou-se mais ágil o processo de emissão e 10% acreditam que “não”. Ainda, 84% enfatizaram que o processo de emissão ficou mais fácil, para 14% dificultou o processo de emissão e apenas 1% não respondeu.

Brazilian Journal of Development

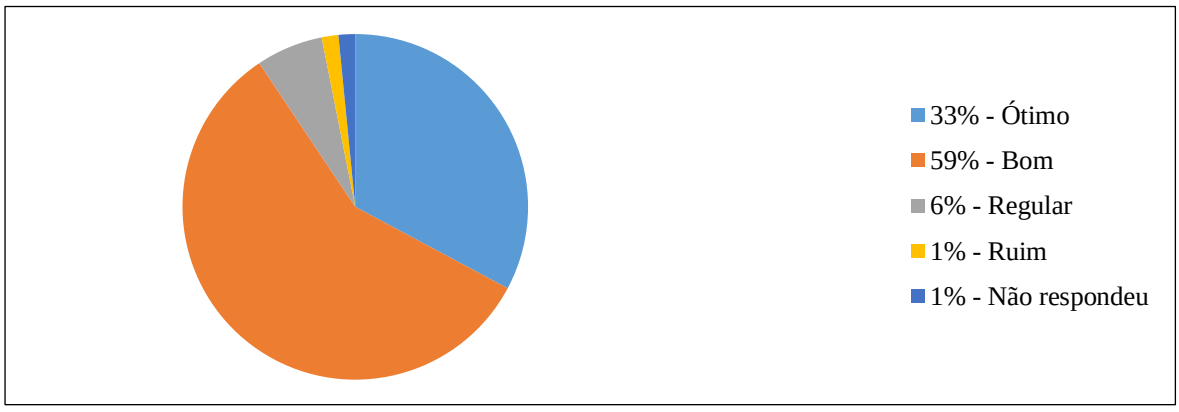
Ao verificar os pontos positivos da NFS-e constatou-seo seguinte: a agilidade na emissão foi o ponto positivo mais citado pelos usuários,seguido pela facilidade de acesso e praticidade, comomencionado pelo entrevistado n°23“ficou mais prático fazer junto com o sistema operacional pago”.Aredução de custos e redução de erros também foram citadas. Outro entrevistado enfatiza a possibilidade de enviar por e-mail a nota fiscal, mencionando “a facilidade de remessa ao cliente por correspondência eletrônica”. Outros pontos como segurança, confiabilidade, controle empresarial, diminuição dos arquivos e parametrizações também foram citados.

Para 31% dos respondentes não existem pontos negativos no processo de implantação da NFS-e, para 3 dos respondentes a falta de suporte e a dependência da internet são considerados pontos negativos, e 2 dos entrevistados citaram a integração com o sistema online e a falta de padrão dosSistemas Integrados de Gestão Empresarial (ERP) como pontos negativos do processo de implantação da NFS-e.

Constata-setambém a falta de estrutura das empresas, mão de obra qualificada e conhecimento sobre o assunto da NFS-e, como pontos negativos do processo citados por alguns dos usuários dos sistemas. A Figura 5 demonstra a opinião dos respondentes em relação aos processos internos das empresas com a implantação da NFS-e:

Figura5. Processos internos das empresas.

Fonte: Dados da pesquisa (2016)




Já em relação asdificuldades na implantação e emissão da NFS-e:90% dos contribuintes afirmaram que “não” tiveram dificuldades, 9% “sim”e 1% não opinou. Ainda, 11%atribuem faltade conhecimento sobre o assuntoe de treinamento como dificuldades que a

empresa obteve na implantação da NFS-e, sendo que 89% não opinaram nestasduas questões.

Constata-seque56%dos contribuintes entrevistados afirmam que a implantação da NFS-e não contribuiu para o aumento no número de notas emitidas, já 40% das empresas acreditam ter contribuído e 4% não opinaram. Ainda, 96% dos usuários da NFS-e afirmaramque os clientes aprovam o uso da mesma, 3%"não" aprovame 1% não opinou. Ainda, em 79% das empresas, os clientes solicitam o envio das notas fiscais por e-mail e 21%"não".

Para que o segundo objetivo específico fosse alcançado, foianalisado o sujeito ativo, enviado assimao fisco dos seis municípios pesquisados um questionário, do qual, retornaram cinco.Em relação a qualificação dos funcionários do setor de fiscalização das prefeituras constata-se que dois dos respondentes possuem o ensino superior completo, outros dois possuem especialização e apenas um ainda não concluiu o ensino superior. Quanto ao cargo ocupado, três ocupam o cargo de fiscal de tributos, em período que compreende de 9 meses a 4 anos. Outro respondente é diretor de departamento de tributação há9 anos e o último é agente deexecuçãoresponsávelpela tributaçãohá 23 anos.

Questionados sobre as principais mudanças ocorridas no setor de fiscalização a partir da implantação da NFS-e no município, os respondentes destacaram que ocorreram diversas mudanças, no cadastro dos contribuintes, por exemplo, os dadossão mais detalhados, e com a emissãodos documentos eletrônicos ficou mais fácil a verificação *online*, além de ocorrer reduções nos gastos com papel. Por fim, a fiscalização tornou-se mais efetiva devido ao cruzamento das informações, facilitando o acompanhamento da arrecadação do tributo, consequentemente diminuindo a sonegação fiscal.

Todos os sujeitos ativos afirmaram que a NFS-e trouxe melhorias para os municípios, que ocorreram tanto para as empresas/contribuintes, quanto para o município, pois facilitou a emissão e o envio da nota fiscal, dispensando a impressão de blocos de notas. Já para os tomadores de serviços, as informações ficam disponíveis no Portal do Município, para verificar a autenticidade das notas.

Para os municípios reduziu o tempo necessário na fiscalização, acompanhado de mais confiabilidade e transparência nas informações lançadas, melhor acompanhamento da arrecadação atual, permitindo projeções futura e menor sonegação.

Em relação asmelhorias nos processos internos e de fiscalização com a implantação da NFS-e,todos afirmaram que "sim", enfatizando os seguintes pontos: menos

sonegação,redução de custos no processo de controle fiscal, ou seja, o fiscal não precisa visitar a empresa ou contador, pois as informações estão disponíveis eletronicamente no momento da emissão do documento fiscal, permitindo a confrontação com o valor recolhido.Permite ainda a verificação de ausência de declaração de serviços em determinados meses, maior veracidade nas informações prestadas, com o detalhamento do tomador do serviço e vinculação das informações com outros órgãos fiscais.

Em relação ao aumento da arrecadação do ISS com a implantação da NFS-e: três respondentes afirmaram que "sim" aumentou, um não opinou e um considerou estável. Ainda, com relação as maiores dificuldades enfrentadas pelos contribuintes, os municípios destacaram que, apesar de ser via *web*, existe a falta de acesso à internet em muitos estabelecimentos comerciais, sendo que os empresários, por vezes, não possuem condição financeira ou não acompanham a evolução tecnológica para a emissão do documento eletrônico. Também, por vezes o local da prestação de serviço não oferece condições, por exemplo, nas prestações de serviços externos, como jardinagem, manutenção elétrica e de encanamento ou gás, sendo nestes casos, o bloco manual mais conveniente.

Além disso, muitos empresários não possuem conhecimento em informática e tão pouco do sistema de informação ou gestão, não compreendendo como se dá o processo de cadastramento e a autorização das NFS-e, necessitando ainda, do auxílio dos contadores para emissão. Ao serem questionados sobre a acessibilidade a tecnologia necessária para emissão dasNFS-e nas dependências das prefeituras, apenas um dos municípios disse que não disponibiliza acesso.

Por fim, com o propósito de atender ao último objetivo específico analisou-se as receitas com ISS nos anos de 2008 a 2015 e a proporção com a receita tributária arrecadada.A Tabela 1 mostra um comparativo das arrecadações do Imposto sobre Serviço nos municípios pesquisados durante os anos de 2008 a 2015.

Tabela1 - Receitas ISS dos municípios pesquisados de 2008 - 2015.

| Municípios Pesquisados | Entre Rios do Oeste | Marechal Cândido Rondon | Mercedes | Nova Santa Rosa | Pato Bragado | Quatro Pontes |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 2008 | 130.735,10 | 2.121.833,02 | 99.258,54 | 120.204,03 | 111.904,77 | 139.642,99 |
| 2009 | 118.316,10 | 2.401.510,94 | 150.164,13 | 149.386,14 | 121.477,84 | 164.370,90 |
| 2010 | 150.997,16 | 3.005.651,02 | ND | 153.987,99 | ND | 178.585,28 |

| | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 2011 | 186.331,34 | 3.748.487,03 | 247.276,87 | 243.448,17 | ND | 220.633,22 |
| 2012 | 247.871,61 | 4.789.459,18 | 338.630,16 | 324.618,52 | ND | 227.771,56 |
| 2013 | 290.195,59 | 5.090.671,18 | 272.872,20 | 308.253,85 | 236.568,45 | 194.339,33 |
| 2014 | 365.401,61 | 7.295.528,59 | 240.273,48 | 469.538,79 | 305.006,90 | 330.307,65 |
| 2015 | 413.213,32 | 7.514.278,21 | 291.198,68 | 455.607,38 | 296.920,67 | 331.988,82 |

Fonte: Meu Município (2016); Portal da Transparência (2016); IBGE(2016).Legenda: ND = Não Disponível.

Na Tabela 1, percebe-sea evolução da arrecadação do ISS nos últimos 8 anos, sendo que mesmo com a implantação da NFS-e, em alguns dos municípios a arrecadação não aumentou, ou seja, se manteve estável ou diminuiu.Assim,o fato de implantar anota fiscal serviço eletrônica não significa necessariamente um aumento de arrecadação.

A Tabela 2,apresentaa proporção da receita tributária em relação a receita corrente, e a proporção do ISS em relação a receita tributária de cada um dos municípios pesquisados.

Tabela 2 – Proporção da Receita Tributária / Receita Corrente e ISS / Receita Tributária;

| Período | Entre Rios do Oeste | | Marechal Cândido Rondon | | Mercedes | | Nova Santa Rosa | | Pato Bragado | | Quatro Pontes | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | % RT/RC | % ISS/RT | % RT/RC | % ISS/RT | % RT/RC | % ISS/RT | % RT/RC | % ISS/RT | % RT/RC | % ISS/RT | % RT/RC | % ISS/RT |
| 2008 | 3% | 28% | 11% | 28% | 3% | 26% | 6% | 15% | 3% | 27% | 5% | 29% |
| 2009 | 3% | 26% | 12% | 31% | 3% | 33% | 6% | 17% | 2% | 30% | 7% | 23% |
| 2010 | ND | ND | 11% | 37% | ND | ND | 7% | 15% | ND | ND | 6% | 28% |
| 2011 | ND | ND | 14% | 32% | 4% | 35% | 7% | 17% | ND | ND | 6% | 31% |
| 2012 | ND | ND | 14% | 36% | 5% | 39% | 8% | 20% | ND | ND | 6% | 29% |
| 2013 | 4% | 32% | 14% | 31% | 4% | 31% | 8% | 18% | 4% | 30% | 7% | 17% |

| | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 2014 | 6% | 25% | 15% | 37% | 4% | 24% | 8% | 22% | 5% | 24% | 7% | 29% |
| 2015 | 5% | 26% | 15% | 33% | 5% | 22% | 8% | 20% | 4% | 23% | 6% | 27% |

Fonte:Meu Município (2016); Portal da Transparência (2016); IBGE (2016). Legenda: ND – Não Disponível. RT – Receita tributária. RC – Receita Corrente. ISS – Impostos sobre Serviços.

Percebe-se que a receita tributária corresponde a um pequeno percentual da receita corrente dos municípios e que o ISS pode ser considerado uma das principais fontes de arrecadação própria do município. Nota-se que mesmo com a implantação da NFS-eo percentual do ISS em relação a receita tributária não teve uma evolução expressiva.

## 4 CONCLUSÕES

A pesquisa teve objetivo de identificar quais foram os impactos causados com a implantação da NFS-e nas empresas e nas prefeituras da região oeste do Paraná, por meio de questionários enviados aos contribuintes e aos setores de fiscalização dos municípios, verificou-se que ocorrerambenefíciostanto para o contribuinte quanto para o fisco. Para os contribuintes os impactos positivos forama agilidade na emissão, facilidade de acesso, praticidade, redução de custos e de erros, segurança, confiabilidade, controle empresarial, diminuição dos arquivos físicos e parametrizações.

Percebeu-se que paraamaioria dos respondentes não existem pontos negativos no processo de implantação da NFS-e, no entanto, alguns dos respondentes citama falta desuporte, dependência da internet, problemas de integração com o sistema online, falta de padrão dos sistemas integrados de gestão empresarial, falta de estrutura física das empresas, mão de obra qualificada e conhecimento sobre o assunto como pontos negativos do processo.

Para os municípios a fiscalização tornou-se mais efetiva com o cruzamento das informações, facilitando o acompanhamento da arrecadação do tributo, consequentemente diminuindo a sonegação fiscal. Os fiscais destacaram como ponto negativo o fato que muitos dos contribuintes não possuem condição financeira ou não acompanham a evolução tecnológica para a emissão do documento eletrônico.

Observando a evolução da arrecadação do ISS nos últimos 8 anos, evidenciou-se que mesmo com a implantação da NFS-e, em alguns dos municípios a arrecadação não aumentou, se manteve estável ou ainda diminuiu.Neste momento, não é possível relacionar a nota fiscal serviço eletrônica com um aumento de arrecadação, pois para tanto seria

necessária uma análise de correlação de dados ou aplicação de testes de média, não sendo o foco deste estudo. Por fim, a resistência dos municípios em fornecer dados limitou e dificultou a realização da pesquisa.

Recomenda-separa futurostrabalhos aplicação de um maior número de questionários em cada um dos municípios, bem como, uma análise quantitativa de correlação com variáveis econômicas e fiscais para estabelecer uma relação entre arrecadação e o uso de notas fiscais eletrônicas. Sugere-se ainda a elaboração de um padrão nacional para emissão das notas de serviços eletrônica, pois este apenas acontece nas notas fiscais no âmbito estadual.

## REFERÊNCIAS

*Ajuste Sinief07, de 30 de setembro de 2005.*(2005). Institui a Nota Fiscal Eletrônica e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica.Diário Oficial da União, Brasília, DF.Recuperado em 20 de maio, 2016, dehttp://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2005/AJ_007_05.htm.

*Ajuste Sinief02, de 3 de abril de 2009.*(2009). Dispõe sobre a Escrituração Fiscal Digital – EFD.Diário Oficial da União, Brasília, DF.Recuperado em 21 de maio, 2015, dehttps://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/ajustes/2009/AJ_002_09.htm.

Angeli Neto, H. D., & Martinez, A. L. (2016). Nota fiscal de serviços eletrônica: uma análise dos impactos na arrecadação em municípios brasileiros. *Revista de Contabilidade e Organizações*, *10*(26), 49-62. Recuperado em 05 de junho, 2016, de http://www.revistas.usp.br/rco/article/view/107117/113241.

*Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.* (1988). Diário Oficial da União. Brasília, DF. Recuperado em 20 de abril, 2016, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ constituicao/constituicaocompilado.htm.

*Convênio ICMS n. 143, de 15 de dezembro de 2006*.(2006). Institui a Escrituração Fiscal Digital–EFD.Diário Oficial da União, Brasília, DF, 20 dez. 2006.Recuperado em 20 de maio, 2016, dehttp://www1.fazenda.gov.br/confaz/confaz/Convenios/ICMS/2006/CV143_06.htm

Geron, C. M. S., Finatelli, J. R., de Faria, A. C., & Romeiro, M. C. (2011). SPED–Sistema Público de Escrituração Digital: Percepção dos contribuintes em relação os impactos de sua adoção. *Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade (REPeC)*, *5*(2), 44-67. Recuperado em 15 de maio, 2016, dehttp://www.repec.org.br/index.php/repec/article/viewFile/343/128.

Gil, A. C. (1999).*Métodos e técnicas de pesquisa social.*São Paulo: Atlas.

Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística [IBGE]. (2016).*Finanças Públicas.* Recuperado em 02 de setembro, 2016, dehttp://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=4119806.

Lakatos, E. M.; Marconi, M. A. (2001).*Fundamentos de metodologia científica.* (4a. ed.). São Paulo: Atlas.

*Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003*. Dispõe sobre o Imposto de serviços de qualquer natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Recuperado em 20 de abril, 2016, de http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp116.htm.

Lunelli, R. L**.** (2016). *Responsabilidade tributária e retenção do ISS*.Recuperado em 19 de maio, 2016, dehttp://www.portaltributario.com.br/artigos/tomadoriss.htm.

Meu Município. (2016).*Perfil do Município.*Recuperado em 02 de setembro, 2016, de https://meumunicipio.org.br.

Município de Entre Rios do Oeste. (2016).*Portal da Transparência, Arrecadação Anual de Receitas.*Recuperado em 06 de Agosto, 2016, de https://meumunicipio.org.br. http://www.entreriosdooeste.pr.gov.br.

Município de Marechal Cândido Rondon. (2016).*Contas Públicas, Tributos Arrecadados.*Recuperado em 06 de Agosto, 2016, de http://www.mcr.pr.gov.br/arquivos/71.

Município de Marechal Cândido Rondon.(2016). *Portal da transparência.*Recuperado em 06 de Agosto, 2016, de https://marechalcandidorondon.atende.net.

Município de Mercedes. (2016).*Portal da Transparência, Receitas.*Recuperado em 06 de Agosto, 2016, de http://www.mercedes.pr.gov.br.

Município de Nova Santa Rosa. (2016).*Contas Públicas, Tributos Arrecadados, Execução Orçamentária, Receitas.* Recuperado em 06 de Agosto, 2016, de http://www.novasantarosa.pr.gov.br/antigo.

Município de Pato Bragado.(2016). *Portal da Transparência, Execução Orçamentária, Receitas.* Recuperado em 07 de Agosto, 2016, de http://www.patobragado.pr.gov.br.

Município de Quatro Pontes. (2016). *Portal da Transparência,Receitas.*Recuperado em 07 de Agosto, 2016, de http://www.quatropontes.pr.gov.br.

Oliveira, G. P. (2009).*Contabilidade tributária.*(3a. ed.). São Paulo: Saraiva, 2009.

Oliveira, L. M. D., Chieregato, R., Peres Júnior, J. H., & Gomes, M. (2013). *Manual de Contabilidade Tributária*.São Paulo: Atlas.

Pazello, F. R. (2008).*Desonerações tributáriasdas operações de exportação: A imunidade das contribuições sociais e a isenção do ISS*.(Dissertação de Mestrado).Programa de Pós-Graduação em Direito, Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, Brasil.

Pereira, S. A., Locks, R., Matos, D. S., & da Costa, G. B. (2008)**.** *Governança Eletrônica na Administração Pública: Estudo de Caso Sobre a Nota Fiscal Eletrônica – NF-E*. In: Congresso Brasileiro de Contabilidade,(Vol. 18, pp. 1-12). Gramado RS. Recuperado em 19 de maio, 2016, de: http://www.ccontabeis.com.br/18cbc/421.pdf.

Rezende, A. J.,Alencar, R. C.,&Pereira, C. A. (2010).*Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas.*(1a. ed.). São Paulo: Atlas.

Silva, E. L., &Menezes, E.M. (2005).*Metodologia da pesquisa e elaboração de Dissertação.*(4a. ed.). Florianópolis: UFSC.

*Sistema Público de Escrituração Digital [SPED].* (2016). Recuperado em 14 de maio, 2016, de http://sped.rfb.gov.br/.

Trujillo, V. (2003).*Pesquisa de mercado qualitativa e quantitativa.* São Paulo: Scortecci.

Vergara, S. C. (2000).*Projetos e relatórios de pesquisa em administração.*(3a. ed.). São Paulo: Atlas.

Young, L. H. B. (2009). *SPED - Sistema Público de Escrituração Digital.*Curitiba: Juruá