

DIRETORIA DE AUDITORIA E FISCALIZAÇÃO - DIAFI  
GRUPO DE AUDITORIA OPERACIONAL - GAOP



**PROCESSO TC Nº 16191/21**  
**AUDITORIA OPERACIONAL COORDENADA EM SISTEMA TRIBUTÁRIO**

**Objetivo geral da Auditoria:** Avaliar, juntamente com os demais Tribunais de Contas brasileiros e sob a coordenação do Tribunal de Contas da União, o Sistema Tributário Nacional, a partir de padrões internacionais que orientam sobre como o sistema tributário poderá contribuir para a criação de uma sociedade justa, com foco nos tributos sobre o consumo e abordando especialmente os aspectos da neutralidade/eficiência e simplicidade, que atualmente são objeto de propostas de reformas em tramitação no Congresso Nacional.

**Relator:** Conselheiro Arnóbio Alves Viana

**Período abrangido pela auditoria:** Exercícios de 2019 a 2021

**Período de realização da auditoria:**

- Planejamento: dezembro/2021 a fevereiro/2022
- Execução: fevereiro a agosto/2022
- Relatório: novembro e dezembro/2022

**Composição da equipe:**

| Matrícula | Auditor de Controle Externo          |
|-----------|--------------------------------------|
| 370.110-7 | Adriana Falcão do Rêgo (Coordenação) |
| 370.715-6 | Chrystiane Mariz Maia Pessoa Vicente |
| 370.568-4 | Lúcia Patrício de Souza Araújo       |
| 370.588-9 | Luiz Henrique dos Santos Fernandes   |

**Unidades envolvidas no âmbito da jurisdição do TCE-PB:** Secretaria de Estado da Fazenda (SEFAZ) / Secretaria Executiva da Receita (SER), Secretaria de Fazenda de João Pessoa / Secretaria Executiva da Receita e Secretaria de Finanças de Campina Grande (SEFIN-CG)

## Agradecimentos

Em um processo de Auditoria Operacional, em que o foco da fiscalização é o desempenho da gestão e a governança, o engajamento dos atores envolvidos é essencial, possibilitando à equipe técnica do TCE-PB maior entendimento do objeto auditado, além de servir de oportunidade de avaliação para os próprios gestores. Pela receptividade e substancial colaboração, expressamos nossos agradecimentos ao/à:

- Secretário de Estado da Fazenda-Marialvo Laureano dos Santos Filho, Secretário Executivo da Receita da SEFAZ - Bruno de Sousa Frade, Coordenador da Assessoria Técnica Tributária - Ronaldo Raimundo Medeiros, Gerente de Planejamento - Abílio de Medeiros Rodrigues, Gerente Executivo de Fiscalização de Tributos Estaduais - Rômulo Agra Tavares de Sales e Gerente Executivo de Tributação - Alexandre José Lima Sousa;
- Secretário Executivo da Receita Municipal - Sebastião Feitosa Alves, Auditor Fiscal - Adenilson de Oliveira Ferreira e Chefe de Gabinete da SEREM- Leonildo Cavalcanti; e
- Secretário Municipal de Finanças de Campina Grande - Gustavo Braga, Secretário Executivo - Felipe Gadelha e Diretor Administrativo Financeiro - Emanuel Sousa.

**Lista de Figuras**

- 1 -Arrecadação de ICMS (principal) no Estado da Paraíba no período de 2002 a 2020
- 2 -Arrecadação de ISS (principal) no município de João Pessoa no período de 2003 a 2020
- 3 -Arrecadação de ISS (principal) no município de Campina Grande no período de 2003 a 2020
- 4 -Ciclo da Auditoria Operacional
- 5 -Fluxograma do ICMS/PB
- 6 -Fluxograma do ISS/JP
- 7 -Fluxograma do ISS/CG

**Lista de Tabelas**

- 1 -Estatísticas dos valores arrecadados de ICMS (principal) no Estado da Paraíba no período de 2002 a 2020 (em reais)
- 2 -Estatísticas dos valores arrecadados de ISS (principal) no município de João pessoa no período de 2003 a 2020 (em reais)
- 3 -Estatísticas dos valores arrecadados de ISS (principal) no município de Campina Grande no período de 2003 a 2020 (em reais)

## Lista de Abreviaturas e Siglas

|         |  |
|---------|--|
| CF      | Constituição Federal   |
| CG      | Campina Grande   |
| CMAS    | Comitê de Monitoramento e Avaliação de Subsídios da União  |
| COFINS  | Contribuição para Financiamento da Seguridade Social   |
| CONFAZ  | Conselho Nacional de Política Fazendária   |
| CTN     | Código Tributário Nacional   |
| DMS     | Declaração Mensal de Serviços  |
| DSTDA   | Declaração de Substituição Tributária, Diferencial de Alíquota e Antecipação   |
| DTE     | Domicílio Tributário Eletrônico  |
| EFD     | Escrituração Fiscal Digital  |
| FPAT    | Fórum Permanente de Administradores Tributários  |
| GIM     | Guia de Informação Mensal  |
| GIVA    | Guia de Valor Adicionado   |
| ICMS    | Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual, intermunicipal e de comunicação |
| IPI     | Imposto sobre Produtos Industrializados  |
| ISS     | Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza  |
| JP      | João Pessoa  |
| LDO     | Lei de Diretrizes Orçamentárias  |
| LOA     | Lei Orçamentária Anual   |
| MAO     | Manual de Auditoria Operacional do Tribunal de Contas da União   |
| NF-e    | Nota Fiscal Eletrônica   |
| NFC-e   | Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica   |
| NFS-e   | Nota Fiscal de Serviço Eletrônica  |
| OCDE    | Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico  |
| PASEP   | Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público   |
| PB      | Paraíba  |
| PIS     | Programa de Integração Social  |
| Redesim | Rede de sistemas informatizados necessários para registrar e legalizar empresas e negócios no âmbito da União, dos Estados e dos Municípios              |
| RFB     | Receita Federal do Brasil  |
| SECAP   | Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria do Ministério da Economia   |
| SEFAZ   | Secretaria de Estado da Fazenda  |

|          |  |
|----------|--|
| SEFIN-CG | Secretaria de Finanças de Campina Grande       |
| SER      | Secretaria Executiva da Receita                |
| SPED     | Sistema Público de Escrituração Digital        |
| TADAT    | Tax Administrarions Diagnostic Assessment Tool |
| TCE-PB   | Tribunal de Contas do Estado da Paraíba        |
| TCU      | Tribunal de Contas da União                    |

## Sumário

|          |   |           |
|----------|---|-----------|
| <b>1</b> | <b>Introdução.....</b>  | <b>7</b>  |
| 1.1      | Justificativa, objeto e escopo da auditoria.....  | 7         |
| 1.2      | Panorama geral dos impostos sobre o consumo em âmbito estadual e municipal.....   | 8         |
| 1.2.1    | Paraíba.....  | 8         |
| 1.2.2    | João Pessoa.....  | 9         |
| 1.2.3    | Campina Grande.....   | 9         |
| <b>2</b> | <b>Metodologia.....</b>   | <b>10</b> |
| 2.1      | Critérios de auditoria.....   | 11        |
| 2.2      | Informações requeridas e fontes de informações.....   | 15        |
| 2.3      | Hipóteses (o que a análise vai permitir dizer).....   | 17        |
| 2.4      | Limitações.....   | 18        |
| <b>3</b> | <b>Neutralidade e equidade do tributo sobre o consumo no Brasil.....</b>  | <b>19</b> |
| 3.1      | O modelo de tributação brasileiro sobre o consumo não adere ao princípio da neutralidade e gera distorções nas decisões econômicas..... | 19        |
| 3.1.1    | Elevado volume de renúncias tributárias e/ou falta de controle dos valores e dos resultados alcançados.....                             | 19        |
| 3.1.2    | Baixa transparência dos setores beneficiados com renúncias fiscais, bem como dos valores renunciados e dos resultados alcançados.....   | 21        |
| 3.1.3    | Ausência de tratamento tributário isonômico entre setores da economia e agentes econômicos.....   | 23        |
| <b>4</b> | <b>Eficiência da tributação com custos de conformidade e administrativos adequados e regras claras.....</b>                             | <b>24</b> |
| 4.1      | A complexidade da tributação sobre o consumo no Brasil gera elevados custos para empresas e para fiscalização.....                      | 24        |
| 4.1.1    | Elevada complexidade na tributação sobre o consumo.....   | 24        |
| 4.1.2    | Baixa eficiência da tributação sobre o consumo.....   | 26        |
| <b>5</b> | <b>Modernização e simplificação da tributação sobre o consumo.....</b>  | <b>30</b> |
| 5.1      | Dificuldade de aprovação de reformas que simplifiquem a tributação sobre o consumo.....   | 30        |
| <b>6</b> | <b>Proposta de encaminhamento.....</b>  | <b>32</b> |
|          | <b>Referências Bibliográficas.....</b>  | <b>35</b> |
|          | <b>Anexo A - Mapa de processos ICMS/PB.....</b>   | <b>37</b> |
|          | <b>Anexo B - Mapa de processos - ISS/JP.....</b>  | <b>38</b> |
|          | <b>Anexo C - Mapa de processos - ISS/CG.....</b>  | <b>39</b> |

## 1. Introdução

### 1.1. Justificativa, objeto e escopo da auditoria

Além de não ser neutro, o Sistema Tributário Brasileiro é altamente complexo. Essa situação afeta a alocação de investimentos privados e incentiva a guerra fiscal entre os diversos entes federativos, gerando elevados custos de conformidade para os contribuintes e sobrecarregando o contencioso tributário. Tal problema justificou a realização de Auditoria Operacional Coordenada pelo Tribunal de Contas da União (TCU), em conjunto com Tribunais de Contas de estados e municípios, tendo como objeto os tributos sobre o consumo relacionados a seguir.

- Federais: Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Estadual: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); e
- Municipal: Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

A equipe do TCU ficou responsável pela elaboração de relatório sobre os tributos federais (IPI, PIS e COFINS), bem como a consolidação dos dados relativos aos tributos sobre o consumo (ICMS e ISS), coletados pelas Cortes de Contas subnacionais. No âmbito deste Tribunal, foi formalizado o Processo TC Nº 16191/21, no qual é dado enfoque especial ao ICMS (no âmbito do Estado da Paraíba) e ao ISS (em nível municipal, com o município de João Pessoa integrando a consolidação nacional e Campina Grande como complementar, para efeito de análise no processo específico do TCE-PB). O escopo do trabalho foi estruturado em três eixos, definindo-se para cada um deles as questões de auditoria abaixo destacadas.

#### a. Neutralidade e equidade do tributo sobre o consumo no Brasil

- Em que medida as decisões de negócios no país são distorcidas por motivações meramente fiscais (gastos tributários), sem considerar outros fundamentos econômicos relevantes?
- Os contribuintes em situações semelhantes, que realizam transações semelhantes, estão sujeitos aos mesmos níveis de tributação, em termos de paridade entre setores econômicos?

#### b. Eficiência da tributação, com custos de conformidade e administrativos adequados e regras claras

- De que forma são minimizados os custos de conformidade para as empresas e os custos administrativos para as autoridades fiscais?
- As regras tributárias tornam claras as consequências tributárias de uma transação, ou seja, possibilitam saber quando, onde e como o imposto deve ser contabilizado?

c. Modernização e simplificação da tributação sobre o consumo

- Que mecanismos inovadores podem ser implementados em outras localidades para diminuir a complexidade da tributação sobre o consumo, independentemente de uma reforma tributária ampla?
- Quais reformas legislativas incrementais poderiam ser implementadas para simplificar a tributação sobre o consumo no Brasil mediante lei ordinária ou por meio de emenda constitucional sucinta?
- Em que medida uma reforma ampla resolveria os problemas relativos à falta de neutralidade e complexidade da tributação sobre o consumo?

## 1.2. Panorama geral dos impostos sobre o consumo em âmbito estadual e municipal

### 1.2.1. Paraíba

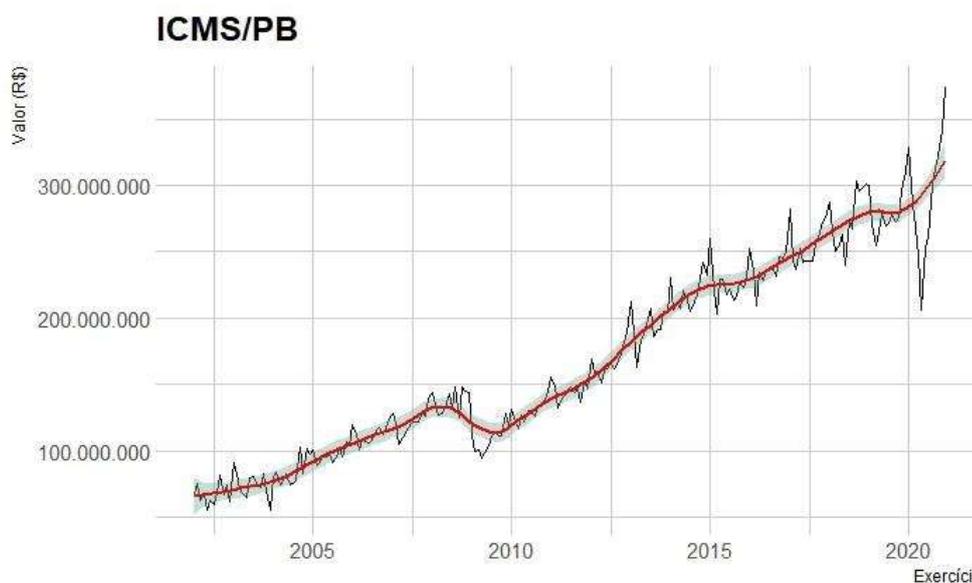


Fig. 1: Arrecadação de ICMS (principal) no Estado da Paraíba no período de 2002 a 2020

Tab. 1: Estatísticas dos valores arrecadados de ICMS (principal) no Estado da Paraíba no período de 2002 a 2020 (em reais)

| Mínimo        | Média          | Mediana        | Máximo         |
|---------------|----------------|----------------|----------------|
| 55.259.579,00 | 169.246.183,00 | 147.468.112,00 | 374.093.232,00 |

### 1.2.2. João Pessoa

Tab. 2: Estatísticas dos valores arrecadados de ISS (principal) no município de João pessoa no período de 2003 a 2020 (em reais)

| Mínimo       | Média         | Mediana       | Máximo        |
|--------------|---------------|---------------|---------------|
| 2.520.011,00 | 11.409.815,00 | 10.739.130,00 | 25.830.566,00 |

### 1.2.3. Campina Grande

Tab. 3: Estatísticas dos valores arrecadados de ISS (principal) no município de Campina Grande no período de 2003 a 2020 (em reais)

| Mínimo     | Média        | Mediana      | Máximo        |
|------------|--------------|--------------|---------------|
| 455.580,00 | 2.689.571,00 | 2.532.622,00 | 18.073.751,00 |

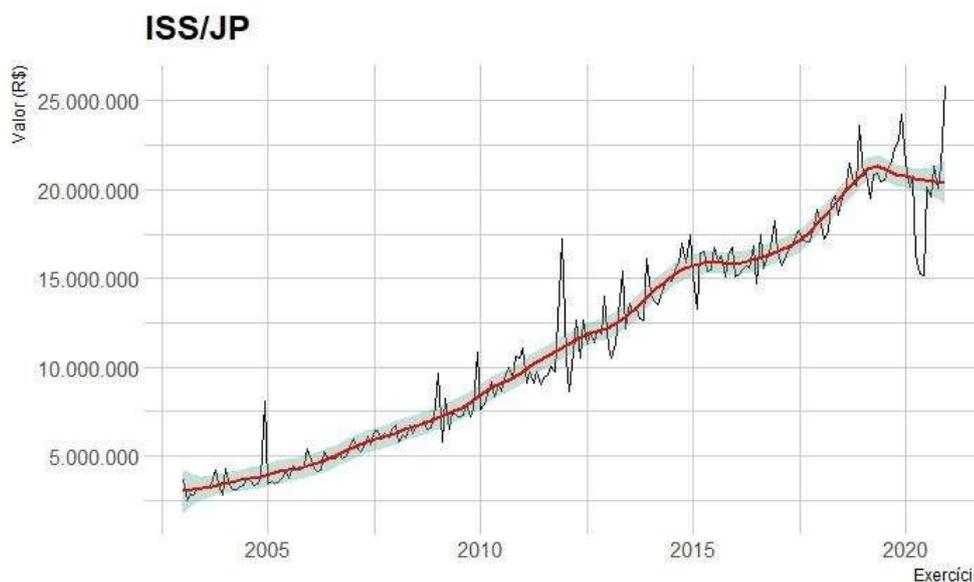


Fig. 2: Arrecadação de ISS (principal) no município de João Pessoa no período de 2003 a 2020

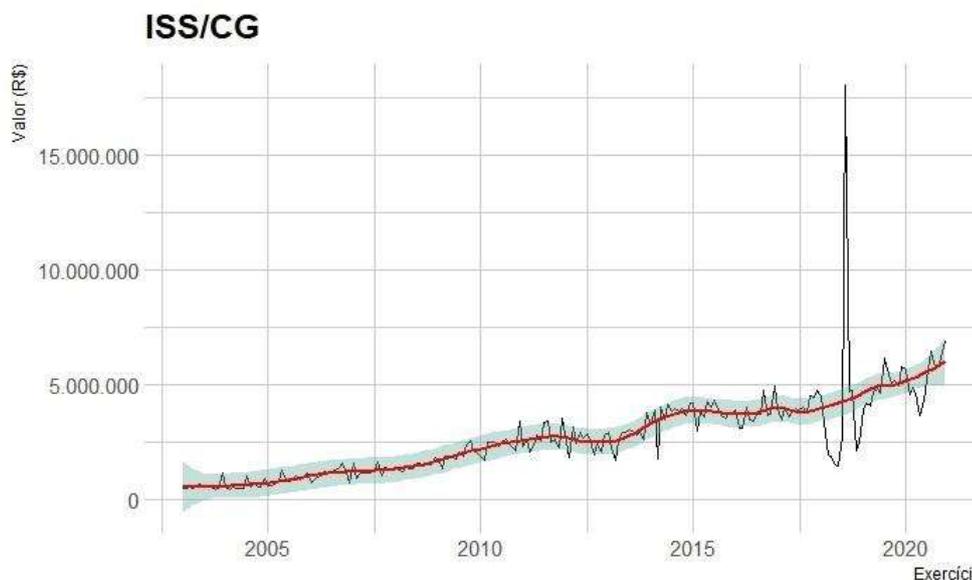


Fig. 3: Arrecadação de ISS (principal) no município de Campina Grande no período de 2003 a 2020

## 2. Metodologia

A competência dos Tribunais de Contas brasileiros para exercer o controle externo quanto à economicidade, eficácia e eficiência foi introduzida na Constituição Federal de 1988 (art. 70). No TCE-PB, a fiscalização através de auditoria operacional, também denominada auditoria de desempenho ou de resultados, encontra-se atualmente regulamentada por meio da Resolução Normativa RN-TC-01/2018, onde se menciona que, para a fiscalização através de Auditoria Operacional, inclusive no que tange a Monitoramento, este Tribunal adota os Princípios Fundamentais de Auditoria Operacional da INTOSAI (ISSAI 300), inseridos nas Normas Brasileiras do Setor Público (NBASP - Nível 2 – Princípios Fundamentais de Auditoria do Setor Público) do IRB, além da Norma para Auditoria Operacional da INTOSAI (ISSAI 3000) e das Orientações sobre Conceitos Centrais para Auditoria Operacional (ISSAI 3100), ambos da INTOSAI, todos contemplados no Manual de Auditoria Operacional do Tribunal de Contas da União (MAO). Segundo o referido Manual, a Auditoria operacional e o exame independente, objetivo e confiável que analisa se empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações do governo estão funcionando de acordo com os princípios de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade e se há espaço para aperfeiçoamento.

O ciclo de uma Auditoria operacional no setor público está representado na figura 4. Dentro desta metodologia, a instrução do presente processo compreendeu as etapas de Planejamento e de Execução, detalhadas na sequência, sob a coordenação da equipe do TCU.

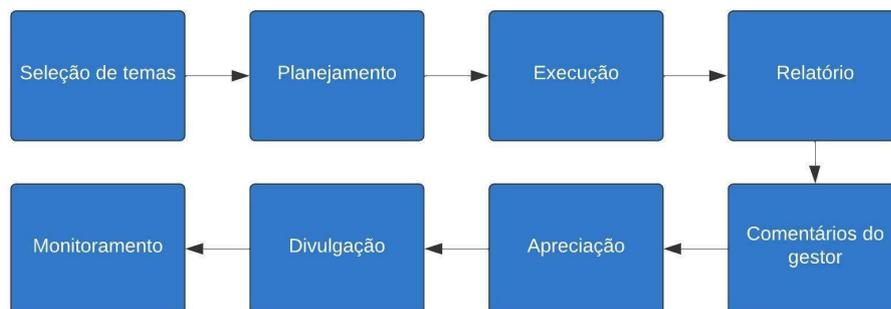


Fig. 4: Ciclo da Auditoria Operacional

Fonte: (TCU, 2020)

## 2.1. Critérios de auditoria

Segundo o manual de auditoria operacional do TCU (TCU, 2020), os critérios de auditoria são as referências utilizadas para avaliar o objeto de auditoria. Os critérios podem ser qualitativos ou quantitativos. No presente trabalho foram empregados critérios baseados em princípios tributários, normas nacionais e subnacionais e estudos relacionados com o objeto da auditoria. No primeiro eixo de investigação - Neutralidade e equidade do tributo sobre o consumo no Brasil - foram definidos como critérios:

- Princípio da neutralidade definido na Conferência Ministerial de Ottawa da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), realizada em 1998, segundo o qual a tributação deve buscar ser neutra e equitativa entre as formas de comércio eletrônico e entre as formas convencionais e eletrônicas de comércio. As decisões de negócios devem ser motivadas por considerações econômicas e não fiscais. Os contribuintes em situações semelhantes que realizam transações semelhantes devem estar sujeitos a níveis de tributação semelhantes (OECD, 2014);
- Constituição Federal (CF), art. 150, inciso II (BRASIL, 1988), que veda aos entes federativos a instituição de tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente (princípio da igualdade tributária);
- CF, art. 145, §1º (BRASIL, 1988), que trata do princípio da capacidade contributiva. Sempre que possível, os impostos devem ter caráter pessoal e ser graduados de acordo com a capacidade econômica do contribuinte;

- CF, art. 165, §6º (BRASIL, 1988), que prevê regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia na Lei Orçamentária Anual (LOA);
- Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101/2000, art. 1º, §1º c/c 14, §1º e 11 (BRASIL, 2000), que trata da obrigatoriedade de transparência das contas públicas, inclusive a ser dada às renúncias tributárias, e efetiva arrecadação de todos os tributos;
- Lei de Acesso à Informação, Lei nº 12.527/2011, art. 8º, que trata de transparência ativa, (BRASIL, 2011) c/c art. 198, §3º, IV, do Código Tributário Nacional (CTN) (BRASIL, 1966), acrescentado pela Lei Complementar nº 187/2021, segundo o qual não é vedada a divulgação de informações relativas a incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica (BRASIL, 2021);
- CF, art. 37, §16º, acrescentado pela Emenda Constitucional nº 109/2021, que trata de realização periódica de avaliação de políticas públicas;
- Estudo realizado pelo *United States Government Accountability Office* sobre reforma tributária (GAO, 2005);
- Lei Estadual nº 6.379/1996, que institui o ICMS no âmbito do Estado da Paraíba (PARAÍBA, 1996) c/c Decreto Estadual nº 18.930/1997, que regulamenta o referido tributo (PARAÍBA, 1997);
- Lei Complementar Municipal nº 53/2008, que institui o ISS no âmbito do município de João Pessoa/PB (JOÃO\_PESSOA, 2008) c/c Decreto Municipal nº 6.829/2010, que regulamenta o referido tributo (JOÃO\_PESSOA, 2010);
- Lei Complementar Municipal nº 116/2016, que institui o ISS no âmbito do município de Campina Grande (CAMPINA\_GRANDE, 2016) c/c Decreto Municipal nº 4.385/2019, que regulamenta o referido tributo (CAMPINA\_GRANDE, 2019).

No que se refere ao segundo eixo - Eficiência da tributação, com custos de conformidade e administrativos adequados e regras claras - os critérios que suportam as questões de auditoria são os seguintes:

- Princípio da certeza e simplicidade definido na Conferência Ministerial de Ottawa/OCDE, segundo o qual as regras tributárias devem ser claras e simples de entender para que os contribuintes possam antecipar as consequências tributárias de uma transação, inclusive sabendo quando, onde e como o imposto deve ser contabilizado (OECD, 2014);

- Princípio da eficiência definido na Conferência Ministerial de Ottawa/OCDE, que assevera que os custos de conformidade para as empresas e os custos administrativos para as autoridades fiscais devem ser minimizados ao máximo (OECD, 2014);
- CF, art. 37, “caput”, que trata do princípio da eficiência inserido pela Emenda Constitucional 19/1998 (BRASIL, 1988);
- Indicadores do custo de conformidade relacionados ao tempo de pagamento dos tributos citados na publicação Doing Business (WORLD\_BANK, 2020), em um estudo de universidades alemãs sobre complexidade na tributação (HOPPE; STURM, 2021), no art. 24 da Lei 11.457/2007 (BRASIL, 2007) e no inciso LXXVIII do art. 5º da CF (BRASIL, 1988), que tratam de critério para avaliar o tempo de processamento do pedido de restituição e de duração do contencioso tributário, no TADAT, que é uma ferramenta de avaliação e diagnóstico da administração tributária que estabelece critérios para avaliar tempo de duração dos processos prioritários;
- Indicadores do custo administrativo, como situação do estoque de processos pendentes de exame representado por pedidos de restituição e contencioso tributário.

Já para o terceiro eixo - Modernização e simplificação da tributação sobre o consumo - foram utilizados os seguintes critérios:

- CF, art. 37, “caput”, princípio da eficiência, inserido pela Emenda Constitucional 19/1998 (BRASIL, 1988);
- o já mencionado princípio da simplicidade definido na Conferência Ministerial de Ottawa/OCDE (OECD, 2014);
- Lei 13.726/2018, art. 7º, parágrafo único, que institui o Selo de Desburocratização e Simplificação (BRASIL, 2018);
- Lei da Liberdade Econômica, Lei 13.874/2019, art. 5º, impacto regulatório, aplicável à esfera federal (BRASIL, 2019);
- Convênio entre as administrações tributárias da União, do Distrito Federal e dos municípios para instituição do padrão nacional da Nota Fiscal de Serviço eletrônica (NFE-e).

Os princípios abrangentes da política tributária, que foram a base para a conferência Ministerial de Ottawa, em 1998, e referidos desde então como as “Condições do Marco Tributário de Ottawa” pela OCDE são os critérios que suportam o primeiro e segundo eixos. O Princípio da Neutralidade estabelece que a tributação deve ser neutra e equitativa entre as formas semelhantes de atividade empresarial. Um imposto

neutro contribuirá para a eficiência, garantindo que a alocação ótima dos meios de produção seja alcançada. Uma distorção e as correspondentes perdas (peso morto) ocorre quando as mudanças no preço desencadearem mudanças na oferta e na demanda em relação ao que ocorreria na ausência de impostos. Nesse sentido, a neutralidade também implica que o sistema tributário aumente a receita ao mesmo tempo em que minimiza a discriminação a favor ou contra qualquer escolha econômica em particular. Isso implica que os mesmos princípios de tributação devem ser aplicados a todas as formas de negócios, ao mesmo tempo em que abordam características específicas que, de outra forma, podem prejudicar uma aplicação igual e neutra desses princípios. O Princípio da Eficiência assevera que os custos de conformidade com os negócios e os custos administrativos para os governos devem ser minimizados ao máximo. O Princípio da Certeza e Simplicidade estabelece que as regras tributárias devem ser claras e simples de entender para que os contribuintes possam antecipar as consequências tributárias de uma transação, inclusive sabendo quando, onde e como o imposto deve ser contabilizado. Um sistema tributário simples torna mais fácil para indivíduos e empresas entenderem suas obrigações e direitos. Como resultado, as empresas são mais propensas a tomar decisões ideais e a responder às escolhas políticas pretendidas. A complexidade também favorece o planejamento tributário agressivo, o que pode desencadear perdas (peso morto) para a economia.

O primeiro eixo fundamenta-se também em dispositivos da LRF. Seu art. 11 estabelece que constituem requisitos essenciais da responsabilidade fiscal a efetiva arrecadação de todos os tributos de competência constitucional do ente da Federação. Da leitura combinada dos artigos 1º, §1º, e 14, §1º, tem-se a obrigatoriedade de transparência das contas públicas. Essa transparência pode ser estendida às renúncias fiscais, ou seja, à desistência expressa do direito sobre determinado tributo pelo ente federado competente para sua instituição, em razão de outorga a um contribuinte de tratamento diferenciado do previsto na legislação tributária em geral. Por fim, nos termos do art. 59 da LRF, compete aos Tribunais de Contas alertar aos Poderes sobre fatos que comprometam o equilíbrio das contas públicas.

No que se refere à racionalização, simplificação e desburocratização tributária objeto do segundo e do terceiro eixo, cabe observar a Lei nº 13.726/2018, que racionaliza atos e procedimentos administrativos dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e institui o Selo de Desburocratização e Simplificação a ser concedido aos entes públicos que observarem os seguintes princípios (art. 7º, parágrafo único da referida norma): (i) a racionalização de processos e procedimentos administrativos; (ii) a eliminação de formalidades desnecessárias ou desproporcionais para as finalidades almejadas; (iii) os ganhos sociais oriundos da medida de desburocratização; (iv) a redução do tempo de espera no atendimento dos serviços públicos; (v) a adoção de soluções tecnológicas ou organizacionais que possam ser replicadas em outras esferas da administração pública. Os eixos têm suporte, ainda, no art. 5º da Lei 13.874/2019 (Lei de Liberdade Econômica), aplicável apenas à esfera federal. Com efeito, o artigo 5º da Lei da Liberdade estabeleceu que, antes de modificar as normas que envolvem interesse geral de empresas e outros interessados, os órgãos públicos federais devem verificar antecipadamente os impactos e as

possíveis opções para a questão. Tal procedimento ocorre por meio de uma Análise de Impacto Regulatório (AIR), regulamentada pelo Decreto nº 10.411/2020. O propósito é dar maior transparência e segurança ao processo de regulação, bem como subsidiar a tomada de decisão dos responsáveis, tornando as novas disposições mais efetivas e úteis à sociedade.

## 2.2. Informações requeridas e fontes de informações

Para responder às questões de auditoria, foram solicitadas, mediante requisição de documentos à Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (RFB), às Secretarias de Fazenda Estaduais e das Capitais (e/ou Confaz), ao Comitê de Monitoramento e Avaliação de Subsídios da União (CMAS) e à Secretaria de Avaliação, Planejamento, Energia e Loteria do Ministério da Economia (SECAP) as seguintes informações:

- a) maiores empresas beneficiadas com incentivos fiscais;
- b) características das maiores empresas beneficiadas com incentivos fiscais;
- c) avaliação do benefício econômico dos incentivos fiscais concedidos às maiores empresas;
- d) série histórica do valor arrecadado dos tributos sobre o consumo;
- e) série histórica das renúncias de receitas tributárias;
- f) forma como é dada transparência às renúncias de receitas tributárias;
- g) relatórios de monitoramento e avaliação das renúncias tributárias;
- h) descrição dos regimes de apuração dos tributos sobre consumo (IPI, PIS/Pasep, Cofins, ICMS e ISS);
- i) tipos de gastos/setores têm preferência fiscal e quais fatores são levados em consideração para a definição das alíquotas;
- j) variação da tributação por setor/atividade (alíquota mínima, máxima e média, sendo a alíquota média efetiva correspondente ao valor total dos tributos sobre o consumo pagos/arrecadados, após deduções e créditos, dividido pelo valor arrecadado por setor – nacional, regional, local) (alimentos, remédios, saúde, educação, gasolina/óleo diesel, serviços etc);
- k) desoneração por setor (exclusões de base de cálculo e benefícios fiscais);
- l) quantidade e espécies de regimes especiais aplicáveis à tributação sobre o consumo;
- m) custo administrativos para as autoridades fiscais (figura da substituição tributária, mecanismos de combate à fraude/elisão);
- n) medidas adotadas para minimizar custos das empresas e para a fiscalização;

- o) quantitativo de normas (apenas o ICMS possui 27 legislações diferentes, uma para cada unidade federativa);
- p) quantitativo e espécies de obrigações acessórias;
- q) instrumentos para dar transparência ao sistema, inclusive critérios interpretativos do Fisco e do tributo para o contribuinte de fato;
- r) casos de mudança de interpretação acerca da legislação tributária no que diz respeito à incidência (ou não) de tributo sobre o consumo;
- s) boas práticas que possam ser replicadas e/ou instituições que possam ser reformadas de forma gradual para diminuir a complexidade da tributação sobre o consumo no Brasil;
- t) possibilidade da unificação de procedimentos ou de alíquotas de tributos sobre o consumo por meio de lei ordinária ou outro ato normativo infralegal;
- u) possibilidade de incorporação da economia digital na tributação sobre o consumo.

Os modelos jurídicos de IVA comparados (União Europeia, Canadá, Nova Zelândia, Índia, Alemanha), foram obtidos por meio de capacitação em curso ofertado pela FGV. Foi realizada ainda pesquisa mediante questionário, junto às Confederações Nacionais, dentre elas a ADIAL Brasil (Associação Brasileira PróDesenvolvimento Industrial - [www.adialbrasil.com.br](http://www.adialbrasil.com.br)), Federações Locais Estaduais e Pesquisadores, a fim de obter sua percepção sobre:

- a) entraves/influência da tributação nas decisões de investimento privado;
- b) problemas de cumulatividade e não ressarcimento de tributos não-cumulativos e sobre as distorções decorrentes das exclusões da base;
- c) medidas adotadas para minimizar custos das empresas;
- d) custo de conformidade para pagamento dos tributos sobre consumo no Brasil;
- e) instrumentos para dar transparência ao sistema, inclusive critérios interpretativos do Fisco e do tributo para o contribuinte de fato;
- f) casos de mudança de interpretação acerca da legislação tributária no que diz respeito à incidência (ou não) de tributo sobre o consumo;
- g) clareza e simplicidade da tributação sobre consumo no Brasil;

- h) boas práticas que podem ser replicadas e/ou que instituições podem ser reformadas de forma gradual para diminuir a complexidade da tributação sobre o consumo no Brasil;
- i) possibilidade da unificação de procedimentos ou de alíquotas de tributos sobre o consumo por meio de lei ordinária ou outro ato normativo infralegal;
- j) possibilidade de incorporação da economia digital na tributação sobre o consumo. Além dessas informações, deverá ser acessado o relatório Doing Business do ano de 2020.

### 2.3. Hipóteses (o que a análise vai permitir dizer)

Foram colhidas informações e feitas as devidas análises, a fim de se verificar:

- a) Se há indícios de que as maiores empresas beneficiadas com incentivos fiscais escolhem sua localização devido a benefícios fiscais e não por fatores decorrentes dos custos de produção;
- b) Se os tratamentos diferenciados concedidos pelo ente federado são precedidos e postpostos de avaliações que permitam concluir se os incentivos fiscais fomentaram o desenvolvimento (novos empregos, aumento da renda, etc);
- c) Se as renúncias de receitas tributárias (outorga de tratamento diferenciado ao previsto como caráter geral na legislação tributária - §1º do art. 14 da LRF) estão crescendo em proporção maior do que a arrecadação das receitas tributárias em âmbito nacional/regional/local;
- d) Se há transparência na concessão ou ampliação de incentivos de natureza tributária das quais decorram renúncia de receita tributária (hipóteses que privilegiem e beneficiem individualmente certo contribuinte);
- e) Se a base de incidência é fragmentada setorialmente, ou seja, se setores distintos são tratados diferentemente;
- f) Se o número de alíquotas, exclusões de base de cálculo, benefícios fiscais e regimes especiais geram problemas de interpretação e aumentam o contencioso tributário;
- g) Se o tratamento diferenciado para tributação de setores específicos da economia (regimes de tributação diferentes, variadas alíquotas, incentivos fiscais e outras renúncias tributárias) acarreta distorções nas decisões de alocação de recursos e investimentos privados, impactando na diminuição da produtividade;
- h) Se o modelo de tributação do consumo brasileiro está aderente com o princípio da neutralidade da OCDE;

- i) Se os custos de conformidade para pagamento de tributos pelas empresas são razoáveis em relação aos montantes pagos considerando indicador da publicação Doing Business;
- j) Se os custos de fiscalização são proporcionais aos montantes arrecadados, considerando ainda as obrigações acessórias que transferem parte dos custos para os contribuintes;
- k) Se há medidas para mitigar os custos de conformidade dos contribuintes e das administrações tributárias;
- l) Se o modelo de tributação do consumo brasileiro está aderente com o princípio da eficiência da OCDE;
- m) Se as regras tributárias permitem que o contribuinte saiba quando, onde e como o imposto deve ser contabilizado;
- n) Se o modelo de tributação do consumo brasileiro está aderente com o princípio da certeza e simplicidade da OCDE;
- o) Se existem boas práticas que podem ser adotadas ou instituições que possam ser reformadas de forma gradual e experimental para modernizar e simplificar o modelo de tributação do consumo brasileiro;
- p) Se os mecanismos implementados pelos entes federados estão alinhados às melhores práticas internacionais e, portanto, merecem ser divulgadas;
- q) Se existem ou podem ser formuladas propostas legislativas para modernizar e simplificar o modelo de tributação do consumo brasileiro; e
- r) Se as propostas legislativas dos entes federados estão alinhadas às melhores práticas internacionais e, portanto, merecem ser divulgadas.

#### **2.4. Limitações**

Configuraram possíveis limitações para a execução desta auditoria:

- a) Insuficiência ou ausência das informações requeridas mediante requisições de auditoria;
- b) Baixa adesão dos agentes pesquisados em responder os questionários encaminhados;
- c) Por ser informação declaratória, os dados dos custos administrativos para arrecadação dos tributos sobre o consumo provavelmente consideram variáveis diversas (pessoal ativo e inativo, despesas com imobilizado e outras), por ausência de padronização entre as Administrações Tributárias (vide

constatações das auditorias no BGU), com potencial para diminuir, por conseguinte, a confiabilidade das informações prestadas.

### **3. Neutralidade e equidade do tributo sobre o consumo no Brasil**

O atual modelo de tributação do consumo deveria possibilitar a utilização da renúncia fiscal como instrumento de política pública para promoção do desenvolvimento regional, entre outros interesses não fiscais do ente federativo. Ocorre que poucas renúncias fiscais são avaliadas e não há adequada transparência dos beneficiados e valores renunciados. Como todos os estados tendem a oferecer benefícios fiscais buscando atrair investimentos para o seu território, a competição entre eles se generaliza, gerando a guerra fiscal e corroendo a base de tributação de todos. A par disso, a atuação do Confaz não é suficiente para resolver os conflitos experienciados pelos entes federados.

#### **3.1. O modelo de tributação brasileiro sobre o consumo não adere ao princípio da neutralidade e gera distorções nas decisões econômicas**

##### **3.1.1. Elevado volume de renúncias tributárias e/ou falta de controle dos valores e dos resultados alcançados**

A proporção do volume de renúncias tributárias, em relação ao total arrecadado de tributos incidentes sobre o consumo, alcança:

- a) a) na esfera Federal, as renúncias correspondem em média a cerca de 33% das receitas para os tributos sobre o consumo (IPI, Pis/Pasep e Cofins) entre 2015 e 2020, com tendência de aumento;
- b) considerando dados consolidados, nos estados, a média na proporção entre as renúncias e o valor total arrecadado de ICMS é de 15,03% para o período de 2015 a 2020; entre as capitais, a média na proporção entre as renúncias e o valor total arrecadado de ISS é de 12,8%, considerando o mesmo período; ;
- c) no âmbito da Paraíba, considerando o ICMS, os valores das renúncias tributárias corresponderam em média a 27,12% do arrecadado no período de 2015 a 2020;
- d) no âmbito dos municípios de João Pessoa e Campina Grande, a estimativa do percentual de renúncia restou inviável;
- e) Inexistência de avaliações dos benefícios fiscais concedidos, de acordo com metodologia definida.

Quanto aos valores de renúncias, foi constatado que o volume de renúncias tributárias correspondeu, em 2020, a cerca de 1/3 da arrecadação, e vem crescendo mais rapidamente que a arrecadação (duas vezes

mais rápido de 2016 a 2020). A partir da consolidação das informações de treze estados, percebe-se um aumento significativo da renúncia de ICMS de 2015 para 2020, no percentual de 124,46%, o que representa, em valores absolutos, um montante de aproximadamente 3,2 bilhões de reais. Essa elevação foi fortemente influenciada pelo aumento nas renúncias tributárias concedidas pelo Estado de São Paulo (variação de 223,55% no valor total concedido em 2020 em relação a 2015) Quanto ao ISS, da consolidação das informações de dez capitais, tem-se uma redução no percentual de renúncia, de 16%, em média, em 2015, para 11,4% em 2020. Comparando-se os valores das séries históricas de arrecadação e renúncia de ICMS (2015/2020, fornecidos pela SEFAZ-PB, verifica-se, com exceção de 2017, uma tendência de crescimento nas proporções de renúncia/arrecadação, chegando a 33,14% no ano de 2020. Não existem informações para esta análise no âmbito dos municípios de João Pessoa e Campina Grande (ISS), pela falta de controle dos valores das renúncias.

Quanto à avaliação dos resultados, em relação aos resultados alcançados pelas renúncias fiscais, verificou-se que, na União, a avaliação ainda é exceção: de um universo de 77 renúncias previstas do DGT em 2017 e 2018, apenas 5 foram avaliados, e em todos os casos, apenas após a concessão. Na maior parte das avaliações, verificou-se que não existem sequer objetivos claros e definidos para as renúncias. A partir das informações dos estados consolidadas, tem-se que em 92,86% não existe metodologia pré-estabelecida. Nos municípios o percentual é de 100%. Segundo a SEFAZ-PB, há a fiscalização do cumprimento, por parte das empresas beneficiárias (ICMS), quanto aos parâmetros contidos na legislação fiscal. Contudo, inexistem avaliações de benefícios fiscais concedidos, realizadas de acordo com metodologia pré-estabelecida em manual. Há um acompanhamento por meio de malhas fiscais, buscando verificar a regularidade do item renunciado. Segundo os fiscos de João Pessoa e Campina Grande, as avaliações dos benefícios fiscais concedidos não foram realizadas e inexistem metodologia pré-estabelecida por manual.

Dentre as possíveis causas estão a necessidade de competir com outros entes da federação, atraindo empresas e mantendo aquelas que já se encontram em operação (guerra fiscal), a atuação insuficiente do CONFAZ nos conflitos fiscais, segundo o fisco estadual, a não adoção de critérios técnicos objetivos na concessão de renúncias fiscais e a ausência de metodologia pré-estabelecida para avaliação periódica das renúncias fiscais a conceder e concedidas. Dentre os efeitos podemos destacar uma possível quebra da neutralidade, devido ao grande número de benefícios fiscais, acarretando distorções nas decisões de alocação de recursos e investimentos privados e na competitividade e eficiência econômica, a perda de arrecadação tributária oriunda dos setores/agentes beneficiados, o aumento da tributação (por meio de elevação de alíquotas, ampliação de base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição), para compensação da queda na arrecadação, como previsto expressamente na LRF (art. 14, II) e a inviabilidade de análise do grau de fomento do desenvolvimento socioeconômico local, decorrente dos incentivos fiscais (novos empregos, aumento da renda). Recomendações (encaminhamentos)

Em vista do exposto, faz-se necessária, portanto, recomendação à SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande no sentido de Elaborar instrumento estabelecendo metodologia específica de avaliação de concessão de incentivos fiscais, considerando os benefícios econômicos previstos para a concessão e os resultados e implementar a avaliação prévia e periódica da concessão de benefícios fiscais, observando parâmetros contidos em instrumento metodológico elaborado com este fim.

### **3.1.2. Baixa transparência dos setores beneficiados com renúncias fiscais, bem como dos valores renunciados e dos resultados alcançados**

Foi constatado que não há transparência suficiente na concessão ou ampliação de incentivos de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita (hipóteses que privilegiem e beneficiem individualmente certo contribuinte). Não há, ainda, transparência em relação às avaliações, tendo em vista inexistir a análise dos benefícios de natureza tributária concedidos.

Quanto à existência de Demonstrativo Regionalizado do efeito nas receitas e despesas decorrentes de isenções, anistia, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia; contendo medidas de compensação à renúncia de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado; dando transparência aos maiores beneficiados com incentivos fiscais e ao quanto se perde em termos de receita e sob qual fundamento:

- a) Esfera Federal - apesar de os projetos de lei orçamentária estarem acompanhados de demonstrativo de gastos tributários, não é possível verificar quais setores e entidades se beneficiam com renúncias fiscais, sendo necessário regulamentar o art. 198, §3º, IV do CTN para dar efetividade às informações;
- b) No caso da consolidação dos Estados, 85,71% não possuem demonstrativo ou este não contém os detalhamentos exigidos. Para as capitais, esse percentual é de 70%;
- c) Paraíba: apesar de conter demonstrativo, está incompleto, constando apenas valores;
- d) João Pessoa: inexistente no Projeto de Lei Orçamentária Anual de 2020 este demonstrativo, constando apenas quadro simplificado na LDO;
- e) Campina Grande: Na LOA 2020 não consta o referido demonstrativo; no Anexo de Metas Fiscais da LDO 2020 há um demonstrativo sobre estimativa e compensação de renúncia de receitas (Doc. 48160/19, fls. 67). No documento há previsão de renúncias no valor total de R\$ 600.000,00 para o exercício de 2020, que seriam compensadas pela redução nas despesas de custeio do município.

Quanto à forma como é dada transparência à população em geral das informações sobre o ICMS (Estado) e o ISS (municípios) :

- a) Na União, o canal de divulgação da carga tributária, dos normativos afetos às obrigações principais e acessórias, das renúncias de receitas tributárias e avaliação dos impactos é a internet. Contudo, as informações são divulgadas de forma dispersa e fragmentada (a RFB encaminhou mais de 80 links onde seria possível encontrar as informações, não favorecendo a transparência);
- b) a partir dos dados consolidados, os canais de divulgação dos estados foram considerados insatisfatórios em 85,71% deles e das capitais em 7% delas;
- c) Paraíba - a carga do tributo é divulgada apenas em um Resumo de Arrecadação, constando informações de arrecadação mensal, por setor; quanto aos normativos e aos benefícios fiscais, a fonte disponível são os DOE; as avaliações dos impactos dos benefícios não são divulgadas. Em que pese ter sido citado o site da SEFAZ-PB, a arrecadação também pode ser consultada no portal da Transparência do Governo do Estado;
- d) João Pessoa - não há divulgação da carga tributária, dos benefícios fiscais e da avaliação dos impactos dos benefícios; os normativos referentes à obrigação principal e às obrigações acessórias são divulgados em página da Web (legislação municipal);
- e) Campina Grande - A arrecadação é apresentada no Portal da Transparência do Município. A carga tributária é divulgada nas notas fiscais de serviço emitidas. Quanto aos incentivos fiscais, eles são concedidos por meio de lei, estando disponíveis em portal para consulta<sup>1</sup>;
- f) Não há avaliação dos benefícios concedidos, logo, não há divulgação.

Como principais causas para essa situação pode-se destacar a falta de definição de objetivos e metas claros na concessão de renúncias tributárias, a ausência de avaliação periódica das renúncias fiscais concedidas, de acordo com metodologia pré-estabelecida e a ausência de política consistente de transparência ativa. Isso acarreta uma possível quebra da neutralidade, devido ao desconhecimento de benefícios fiscais concedidos, acarretando distorções nas decisões de alocação de recursos e investimentos privados e na competitividade e eficiência econômica, bem como a inviabilidade de conhecimento, também para o controle social, do grau de fomento do desenvolvimento local, decorrente dos incentivos fiscais (geração de novos empregos e/ou incremento da renda).

Em vista do exposto, faz-se necessária, portanto, recomendação à SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande no sentido de adotar uma política consistente de transparência ativa sobre as renúncias fiscais concedidas, conforme estabelece o artigo 8º da Lei 12.527/2011 c/c o art. 198, §3º, IV, do CTN. Não obstante, constatou-se como boa prática no município de Campina Grande a exigência, na

---

<sup>1</sup> Disponível em <http://191.253.16.180:8080/consultalei/default.aspx?numero=14587>, acesso em 19/10/2022.

confeção das notas fiscais avulsas, do destaque, no corpo da nota fiscal, da circunstância de isenção, não incidência ou imunidade do imposto em atividade (art. 14, II, Decreto nº 4.385/19).

### **3.1.3. Ausência de tratamento tributário isonômico entre setores da economia e agentes econômicos**

Durante o trabalho de auditoria verificou-se que a base de incidência é fragmentada setorialmente, ou seja, há tratamento tributário distinto tanto intersetorial quanto intra setores. Constatou-se, ainda, a existência de várias legislações tributárias definindo alíquotas, regimes de apuração, hipóteses de creditamento ou não creditamento, bem como a ocorrência de regimes especiais de tributação diversos e exceções a esses regimes.

O levantamento realizado pelo TCU constatou que na esfera federal há dificuldade do órgão de administração fazendária para informar alíquotas efetivas e carga tributária. Há, também, tratamento diferenciado para tributação sobre consumo de setores específicos no que tange aos regimes, alíquotas, sistemas de apuração, hipóteses de creditamento e de não creditamento. A consolidação dos Estados apontou para uma fragmentação ocasional da base de incidência em 57,14% e inexistência de informações para análise em 42,86% dos referidos entes. Quanto aos municípios, esses percentuais somam 80%, não havendo fragmentação das bases em 20% deles.

No âmbito do Estado da Paraíba verificou-se que existem dois regimes de apuração do ICMS preponderantes: normal e substituição tributária. Não existe no ordenamento jurídico do ICMS/PB alíquotas diferentes para contribuintes do mesmo setor de atividade econômica. No entanto, podem ocorrer cargas tributárias distintas para o mesmo setor em virtude de incentivos fiscais concedidos. Esses regimes especiais de tributação são legalmente concedidos a requerimento da parte interessada e visa à garantia de competitividade dos respectivos setores ou segmentos.

No município de João Pessoa há previsão de diferenciação nas alíquotas aplicáveis ao setor hoteleiro, com o objetivo de incentivar a implantação do pólo turístico do Cabo Branco, mas ainda não houve beneficiários. Não há regimes especiais de tributação. Segundo o fisco municipal, como há um número reduzido de alíquotas aplicáveis, não há impacto negativo na economia local decorrente dos benefícios fiscais concedidos.

Em Campina Grande as alíquotas são diferenciadas segundo o setor econômico, mas algumas exceções podem ocorrer quanto à concessão de benefícios fiscais a determinados contribuintes que preenchem os requisitos. Há ocorrência também de regimes especiais de tributação para novos empreendimentos e para ampliação da capacidade de empreendimentos existentes. Segundo o fisco municipal, a variação atual nas alíquotas não tem trazido prejuízos ou externalidades à economia local.

Concluiu-se, portanto, que a concessão de benefícios fiscais, ou tratamentos tributários especiais a alguns setores, sem justificativa técnica ou avaliação ex ante, pode causar distorções na competitividade e eficiência econômica e o aumento da complexidade para apuração de dados macroeconômicos para a avaliação do impacto das políticas de tributação sobre a economia.

Em vista do exposto, faz-se necessária, portanto, recomendação à SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande no sentido de adotar medidas tendentes a unificar a base de incidência do tributo sobre o consumo, onde for necessário, de modo a diminuir a fragmentação setorial, o quantitativo de alíquotas e os regimes especiais de tributação, visando à promoção do tratamento isonômico, nos termos do art. 150, inciso II, da Constituição Federal.

#### **4. Eficiência da tributação com custos de conformidade e administrativos adequados e regras claras**

Crítérios: Princípio da certeza e simplicidade - Ottawa/OCDE: “As regras tributárias devem ser claras e simples de entender para que os contribuintes possam antecipar as consequências tributárias de uma transação, inclusive sabendo quando, onde e como o imposto deve ser contabilizado”. Princípio da eficiência - Estrutura Tributária de Ottawa/OCDE: “Os custos de conformidade para as empresas e os custos administrativos para as autoridades fiscais devem ser minimizados ao máximo”. -Conforme achado 1.3, existem várias legislações sobre a tributação sobre consumo, definindo alíquotas, regimes de apuração, hipóteses de (não) creditamento e regimes especiais de tributação, assim como exceções a esses regimes.

O atual modelo brasileiro de tributação sobre o consumo é caracterizado pela coexistência de cinco tributos (PIS e Cofins sobre o faturamento, além de IPI, ICMS e ISS) e por uma quantidade significativa de legislações editadas pelos vários entes federativos (União, 26 estados, Distrito Federal e 5570 municípios).

#### **4.1. A complexidade da tributação sobre o consumo no Brasil gera elevados custos para empresas e para fiscalização**

##### **4.1.1. Elevada complexidade na tributação sobre o consumo**

A situação encontrada neste trabalho denota falta de clareza e de simplicidade na tributação sobre o consumo. O levantamento do TCU aponta que a normatização das obrigações principais e acessórias de IPI, PIS e Cofins estão sistematizadas em 45 normas, resultando em mais de 3.084 artigos, considerando um recorte na legislação vigente destes tributos, segundo dados da RFB. Ressalta-se, ainda, a existência de elevado quantitativo de obrigações acessórias, tendo a eficácia de simplificação limitada pela complexidade das obrigações principais. Segundo publicação do Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação, Quantidade de Normas Editadas no Brasil: 32 Anos da Constituição Federal de 1988, entre 1988 e 2020 foram editadas 32.104 normas tributárias federais, 138.042 normas estaduais, 249.241 normas municipais.

No Estado da Paraíba não se tem um levantamento objetivo sobre o quantitativo de normas tributárias do ICMS. No entanto, constatou-se que no que se refere aos incentivos fiscais existem cerca de 80 leis ordinárias e 1.650 decretos estaduais, isso sem contar as portarias, instruções normativas. Existem cerca de 85 obrigações acessórias do ICMS. Segundo o fisco estadual, a existência de 27 regulamentos do ICMS em

vigor nos estados brasileiros dificulta a segurança, por parte do contribuinte, quanto à correta apuração do valor a pagar e sua contabilização. No município de João Pessoa existem duas normas sobre o ISS, com 137 artigos, e três normas sobre obrigações acessórias: declaração dos serviços prestados e dos serviços retidos e emissão de notas fiscais pelos serviços prestados. Em Campina Grande há quatro normas sobre ISS, com 500 artigos e uma norma sobre obrigações acessórias, referente à emissão da nota fiscal de serviços.

Sobre a forma de dar transparência ao sistema de Tributação sobre o Consumo, inclusive quanto aos critérios interpretativos do Fisco e do tributo para o contribuinte de fato, foram citados como instrumentos:

- a) O Estado da Paraíba afirmou dispor, no Portal SEFAZ-PB, de jurisprudência do processo administrativo fiscal, de súmulas e de guias e manuais do sistema, com opção de ajuda para cada área;
- b) O município de João Pessoa afirmou dispor de jurisprudência do processo administrativo fiscal, por meio de processo de consulta; de súmulas, no Semanário Oficial e Portal do contribuinte; e de guias e manuais do sistema, também no Portal do contribuinte;
- c) Em Campina Grande há jurisprudências judiciais para resolver divergências interpretativas, não dispondo de jurisprudência do processo administrativo fiscal, súmulas ou guias e manuais no sistema, ou opção de ajuda.

Cumprir destacar que não foi realizado estudo de caso previsto em planejamento pelo TCU, objetivando verificar se as regras tributárias permitem ao contribuinte saber quando, onde e como o imposto deve ser contabilizado, pois na Paraíba a atividade de construção civil não é cadastrada como contribuinte de ICMS, não estando enquadrada nas regras de contabilização deste imposto e não estando sujeita a crédito, ou seja, os gastos são tributados como consumo final. Em João Pessoa e Campina Grande não há distinção, de acordo com os respectivos códigos tributários municipais.

Dentre as causas para a elevada complexidade verificada estão o compartilhamento da competência legislativa entre os três níveis de governo, fato que possibilita a fragmentação da base tributária; a volatilidade na interpretação da legislação tributária; a resistência à reforma tributária, tanto dos entes federados devido à possibilidade de diminuição da arrecadação, quanto dos agentes econômicos devido ao receio de aumento na carga tributária; a insuficiência nas medidas capazes de desburocratizar e simplificar a tributação sobre o consumo. Tudo isso causa insegurança jurídica para o contribuinte quanto à apuração do tributo a ser pago e o aumento nos erros de interpretação no cálculo e pagamento dos tributos pelos contribuintes e consequente aumento do contencioso tributário administrativo e judicial nas três esferas governamentais.

Com isso, sugere-se recomendação à SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande para elaboração de estudo com o objetivo de compilar e atualizar as normas referentes às obrigações principais e acessórias de forma a simplificar o processo tributário sobre o consumo em suas

respectivas jurisdições, bem como para adoção de medidas que incrementem a transparência normativa, de forma a facilitar para o contribuinte o entendimento do processo tributário sobre o consumo em suas respectivas jurisdições.

#### 4.1.2. Baixa eficiência da tributação sobre o consumo

Segundo informações apresentadas a seguir, os indicadores de custos de conformidade para as empresas e de fiscalização acima do padrão nacional e dos padrões internacionais apontam para ineficiência do sistema. Na esfera federal os indicadores de tempo médio para processamento de pedidos de restituição de créditos e contenciosos administrativo e judicial estão acima do prazo fixado pela Lei nº 11.457/2007 (360 dias) e pela TADAT (90 dias). O indicador de complexidade na tributação desenvolvido pelas universidades alemãs LMU Munich e Paderbon University, coloca o Brasil na posição 60 dentre 69 países. Já o indicador Doing Business ranqueia o Brasil na posição 184 dentre 190 países. Em relação ao valor do contencioso, foi verificado que houve aumento significativo entre 2012 e 2019: RFB 62%, Carf 105% e dívida ativa 176% (Acórdão 336/2021-TCU Plenária). O prazo médio de processamento dos pedidos de restituição de tributos pelo governo federal é de 599 dias, nos casos de processos automáticos e 1.535 dias no caso de processos manuais. No caso de pedidos de restituição pendentes de exame no ente federal, existem 61.966 processos (que representam cerca de R\$ 23.169 milhões) referentes ao IPI, 32.217 (R\$ 17.562 milhões) referente ao PIS e 31.723 (R\$ 79.446 milhões) referente ao Cofins.

O resultado consolidado mostra que 69,23% dos estados apresentaram os estoques de pedidos de restituição de ICMS, que variou entre o mínimo de 23 e máximo de 4.119 processos. Em relação aos valores, a variação foi de R\$ 590 mil a R\$ 285 milhões. Quanto aos custos de conformidade para as empresas, verificou-se no âmbito dos estados que em 57,14% dos casos não existem informações para análise e em 7,14% dos casos os custos não são minimizados. No que se refere aos custos de fiscalização, em âmbito estadual, houve minimização dos custos em cerca de 85,71% dos casos. Cerca de 60% das capitais apresentaram os estoques de pedidos de restituição de ISS, que variou entre o mínimo de um e máximo de 1.235 processos. Em relação aos valores, a variação foi de R\$ 91 mil a R\$ 3 milhões. Apenas uma capital informou prazo de análise automática (90 dias) e 50% das capitais apresentaram os prazos para análise manual de pedidos, que variou entre 19 e 300 dias. Cerca de 50% das capitais informaram o tempo médio do contencioso na 1ª instância (9 a 291 dias para processos em geral e prioritários), na 2ª instância (de 30 a 491 dias para processos em geral e 30 para prioritários). Para a Procuradoria da Fazenda, apenas 2 capitais apresentam o tempo médio (de 240 a 1837 dias para processos em geral). Quanto aos custos de conformidade para as empresas, verificou-se nas capitais que em aproximadamente 50% dos casos não existem informações para análise e em cerca de 10% dos casos os custos não são minimizados. No que se refere aos custos de fiscalização, houve a minimização dos custos em cerca de 50% dos casos.

No âmbito do Estado da Paraíba (ICMS), verificou-se que em dezembro de 2020 havia um estoque de 655 processos de pedido de restituição/compensação de tributos, equivalente em média a 72 milhões de

reais, pendentes de decisão administrativa. O prazo médio para processamento de pedidos de restituição/compensação é de 90 dias, condicionado à regularidade do contribuinte, não havendo previsão de prazo máximo. Em 2020 havia um estoque de 942 processos administrativos fiscais (contencioso tributário) em 1ª instância, representando R\$ 445 milhões; 295 processos em 2ª instância (Tribunal Administrativo Fiscal), representando R\$ 332 milhões; e 64 processos no estoque da Procuradoria da Fazenda (dívida ativa, transação e execução fiscal), representando cerca de R\$ 148 milhões. O tempo médio de duração do contencioso tributário para os processos em geral e para os prioritários, em 202, em 1ª instância, era de 674 e 410 dias, respectivamente. Em 2ª instância (Tribunal Administrativo Fiscal) era de 383 dias, para os processos em geral. Na Procuradoria da Fazenda (dívida ativa, transação e execução fiscal) o tempo médio era de 88 dias para os processos em geral. Os valores liquidados da ação orçamentária 2072 (Desenvolvimento das Ações de Tributação, Arrecadação e Fiscalização) vêm crescendo, passando de R\$ 2,5 milhões em 2015 para R\$ 4 milhões em 2020, segundo dados do Portal da Transparência. O total da SEFAZ alcançou um montante de R\$ 275 milhões.

No município de João Pessoa foi constatada a falta de informações sobre estoque de pedidos de restituição/compensação e sobre prazo médio para processamento desses pedidos. A análise ocorre de forma manual. A respectiva norma prevê prazo de 90 dias, podendo ser prorrogado. Não há informação também sobre estoque de processos administrativos fiscais (contencioso tributário) e sobre o tempo médio de duração nas instâncias para os processos em geral e para os prioritários. Foi informado, sem identificação da ação orçamentária, um valor médio de R\$ 24 milhões referente aos custos com fiscalização tributária na Capital no período de 2015 a 2020 (considerando toda a despesa da pasta). No portal da transparência da Prefeitura Municipal de João Pessoa consta uma despesa no valor de R\$ 23,7 milhões em 2021 para a subfunção administração de receitas.

Em Campina Grande foi informado que não há estoques de pedidos de restituição/compensação de tributos. Para os processos manuais o prazo médio para processamento do pedido é de 30 dias corridos. O estoque de contencioso de ISS em dezembro de 2020 era de 300 processos na 1ª instância, sem informação do valor, e de sete na 2ª instância. O tempo médio de duração do contencioso em 1ª instância era de 45 dias para os processos em geral e de 30 dias para os prioritários. Na 2ª instância o tempo médio era de dois anos para os processos em geral. Na Procuradoria da Fazenda o tempo médio é indeterminado. Não foi informado o valor liquidado na ação orçamentária relativa à fiscalização tributária do município.

Foram investigadas medidas possivelmente adotadas para minimizar custos das empresas e para a fiscalização. De acordo com informações do TCU, em relação ao fisco federal, foram verificadas diversas frentes de atuação com objetivo de minimizar os custos de conformidade tributária das empresas. Contudo, a RFB apontou que a simplificação das obrigações acessórias é limitada pela complexidade da obrigação principal. Das informações sobre a consolidação dos estados tem-se que em 85,71% deles o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) ou outro sistema funciona adequadamente, minimizando custos para a fiscalização. Considerando os indicadores de tempo para pagamento de tributos e os de prazo para

apreciação de pedidos de restituição/compensação e para julgamento do contencioso, inexistente informação para analisar se os custos de fiscalização são minimizados em 57,14% dos estados. Daqueles que podem ser analisados, conclui-se que os custos são sempre minimizados em 14,29% e ocasionalmente minimizados em 21,43%. Em 7,14% deles os custos nunca são minimizados. Considerando as espécies de obrigações acessórias estipuladas para o controle de arrecadação do ICMS e os indicadores de estoque de pedidos de restituição/compensação e de contencioso, em 43% dos estados inexistente informação para analisar se os custos de fiscalização são minimizados. Daqueles que podem ser analisados, pode-se concluir que os custos são sempre minimizados em 29% deles e ocasionalmente minimizados em 29%. O montante destinado à fiscalização tributária mostrou-se proporcional ao montante arrecadado em 36% dos estados. Em 36% o montante destinado à fiscalização está decrescendo e em 29% deles inexistente informação para análise. Destaca-se, ainda, que a Nota Fiscal Eletrônica (NFe) de produtos e serviços foi implementada em todos os estados participantes e que a adequação ao governo digital (e-gov) foi realizada em 14% dos estados. Em 50% deles encontra-se em processo de adequação.

Em relação à consolidação dos municípios, verificou-se que em 50% das capitais o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) ou outro sistema funciona adequadamente, minimizando custos para a fiscalização. Considerando os indicadores de tempo para pagamento de tributos e indicadores de prazo para apreciação de pedidos de restituição/compensação, bem como para julgamento do contencioso, foi constatado que em 50% das capitais inexistente informação para analisar se os custos de fiscalização são minimizados. Das que podem ser analisadas, pode-se concluir que em 20% os custos são sempre minimizados. Do mesmo modo, em 20% os custos são ocasionalmente minimizados. Os custos nunca são minimizados em 10% das capitais. Considerando as espécies de obrigações acessórias estipuladas para o controle de arrecadação do ISS e os indicadores de estoque de pedidos de restituição/compensação e de contencioso, pode-se concluir que em 50% das capitais inexistente informação para analisar se os custos de fiscalização são minimizados. Das que os custos podem ser analisados, os custos são sempre minimizados em 21% e ocasionalmente minimizados em 7% delas. Importante ressaltar, também, que o montante destinado à fiscalização tributária tem sido proporcional ao montante arrecadado em 9% das capitais. Esse mesmo parâmetro está decrescendo em 9% das capitais e em 45% dos casos não existe informação para a análise. Em 4,35% das capitais a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de produtos e serviços não foi implementada. Em 34,78% a NF-e foi implementada, mas não está integrada/padronizada. Em 4,35% das capitais inexistente informação para análise. Em 7% das capitais a adequação ao governo digital (e-gov) foi efetivada. Em 36% delas encontra-se em processo de adequação.

No âmbito do Estado da Paraíba foi constatado que há dispensa de apresentação de obrigações acessórias, como a DSTDA (Declaração de Substituição Tributária, Diferencial de Alíquota e Antecipação), a GIM (Guia de Informação Mensal) e GIVA (Guia de Valor Adicionado), reduzindo o tempo e os recursos das empresas com essas obrigações. Houve uma unificação de declarações na EFD, simplificando, para a fiscalização, a busca da informação e a verificação do registro realizado pela empresa. Foi informado,

também, que desde 2012 houve implementação do SPED para os contribuintes com regime de pagamento normal, e desde 2017 para os contribuintes enquadrados no Simples Nacional. Destacou-se, ainda, segundo o fisco estadual, o desenvolvimento do Sistema de Concessão de Inscrição Estadual, com concessão automática do pedido ao chegar pela REDESIM, com diligências fiscais realizadas a posteriori. Outras constatações estão relacionadas nos subitens a seguir.

- a) agilidade no processo de baixa cadastral de contribuintes (Portaria n. 102/2020);
- b) criação de malhas fiscais, utilizando-se das tecnologias recentes, o que permite que vários contribuintes sejam monitorados/acompanhados;
- c) implementação de sistema de fronteira livre, permitindo às transportadoras não pararem nos postos fiscais, economizando tempo e dinheiro, também da fiscalização, face ao grande volume de notas fiscais que envolve tal segmento de transporte.

Quanto ao município de João Pessoa, foi verificado que houve implantação de sistemas de emissão de notas fiscais eletrônicas e de declaração de serviços, reduzindo-se custos com impressão e escrituração fiscal para as empresas, o que permite à fiscalização a obtenção de dados através do sistema. Contudo, não houve a implementação do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), em razão da dificuldade de obtenção de acesso junto à Receita Federal. Em Campina Grande constatou-se que houve contratação de novo sistema para gestão do ISS - WebISS, tendo como única obrigação acessória a emissão da NFSe. Foi informado que o sistema permite realização de cruzamento de dados e ações em lote, além de disparo de alertas de divergências, facilitando a fiscalização. Outras constatações são a não implementação do SPED, optando-se por sistema próprio (NFSe), e a extinção da DMS (Declaração Mensal de Serviços).

Conclui-se, portanto, que dentre as causas da baixa eficiência da tributação sobre o consumo pode-se destacar a volatilidade da interpretação da legislação tributária, a insuficiência de medidas capazes de desburocratizar e simplificar a tributação sobre o consumo e a baixa celeridade no processamento de pedidos de restituição de créditos e de contenciosos administrativo e judicial. Dentre as consequências da baixa ineficiência estão o aumento da sonegação, da fraude tributária e a elevação do número de contestações das empresas no judiciário, podendo impactar os custos de fiscalização tributária e de compliance para os contribuintes.

Com isso, sugere-se recomendação à SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande no sentido de adotar medidas objetivando a simplificação de rotinas fiscais, bem como a automação de procedimentos para o contribuinte e medidas que objetivam uma maior celeridade no processamento de pedidos de restituição de créditos e de contenciosos administrativo e judicial.

## 5. Modernização e simplificação da tributação sobre o consumo

### 5.1. Dificuldade de aprovação de reformas que simplifiquem a tributação sobre o consumo

Durante a execução dos trabalhos restou evidente a dificuldade na realização de uma reforma tributária, apesar dos problemas da tributação sobre o consumo evidenciados nos achados anteriores. O levantamento do TCU na esfera federal analisou o histórico das tentativas e propostas de reforma tributária no Brasil desde o advento da Constituição Federal de 1988. O trabalho levou em consideração a análise dos reflexos do Federalismo Fiscal no STN e das propostas de reforma tributária em tramitação no Congresso Nacional (PEC nº 45/2019, PEC nº 110/2019 e PL nº 3.887/2020) e suas características, em relação às principais experiências com IVA de outros países. Foi constatado que alguns mecanismos viabilizam e podem dinamizar a implementação de um IVA: Nota Fiscal Eletrônica (repartição de receita) e Governo Digital (e-gov). Depreende-se das informações sobre a consolidação dos estados que em 100% deles a NF-e foi implementada e integrada. Além disso, em 50% dos estados o e-gov encontra-se em processo de adequação, enquanto que em 21% está não conforme e em 14% dos estados não existe informação para análise. A partir das informações sobre a consolidação dos municípios, conclui-se que não houve implementação e integração total por nenhuma capital. Contudo, em 80% dos entes municipais a NF-e encontra-se implementada, mas não está integrada/padronizada. Em 50% dos municípios o e-gov encontra-se em processo de adequação, enquanto que em 10% encontra-se conforme, 10% em desconformidade e em 30% dos municípios não existe informação para análise.

No âmbito do Estado da Paraíba foi constatado que a NF-e foi implementada e integrada, tornando-se obrigatória em todas as operações a partir de 2014. Houve aumento da capacidade da estrutura de TI, com servidores mais robustos, de modo a ampliar as consultas internas e externas. O governo do Estado da Paraíba encontra-se em vias de adesão ao e-gov, ou seja, em processo de adequação. Por outro lado, no município de João Pessoa a NF-e já foi implementada, mas não integrada/padronizada. O ente adota os mesmos padrões, mas a NF-e não está integrada. O fisco municipal informou que houve aprimoramento do sistema e aquisição de servidores de grande porte. No entanto, registrou-se a dificuldade de harmonização das legislações municipais e falta de um repositório de notas fiscais. O e-gov em João Pessoa encontra-se em processo de adequação via contratação de empresa. Foi relatada uma demora na adesão dos servidores. Em Campina Grande a NF-e foi implementada, mas não se encontra integrada. O sistema padronizado possui ferramentas limitadas em relação ao atualmente utilizado no município. O e-gov encontra-se em processo de adequação, com a utilização de sistema de protocolos e processos administrativos online.

As dificuldades na realização de uma reforma tributária ampla têm diversas origens. Neste trabalho foram evidenciados diversos motivos. Dentre eles, merecem destaque:

- a) pretensa ofensa ao pacto federativo, que garante autonomia dos estados e municípios, os quais perderiam a possibilidade de utilizar de incentivos fiscais para promover o desenvolvimento regional, por exemplo;
- b) incertezas quanto ao impacto das propostas de reforma sobre a carga tributária;
- c) possíveis problemas que impedem a integração entre os fiscos estaduais e municipais;
- d) a não adoção do princípio do destino puro no ICMS;
- e) os Estados concediam incentivos fiscais por decisão própria, antes da edição da Lei Complementar 160/17 e do Convênio 190/17, sem observância do § 6º do art. 150 c/c alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155, todos da CF/88, gerando a guerra fiscal;
- f) base de cálculo do ICMS “por dentro”;
- g) transferência de créditos fiscais em operações e prestações interestaduais;
- h) não existência de órgão de justiça administrativa nacional que discipline a interpretação e aplicação da legislação tributária dos diversos Estados da federação, que criaria uma jurisprudência administrativa de observância obrigatória por todos os Estados, o que contribuiria para a previsibilidade e segurança jurídica da relação fisco-contribuinte;
- i) resistência de alguns municípios quanto à regra geral de incidência estabelecida no art. 3o da LC 116/03.

Tudo isso causa o agravamento da insegurança jurídica e da litigiosidade entre os entes federados e iniciativa privada, a manutenção do status quo de pior sistema tributário do mundo, um alto custo Brasil e uma baixa atratividade para investimento externo. A par da dificuldade de aprovação de uma reforma tributária ampla, foram identificadas as seguintes boas práticas capazes de simplificar o atual modelo:

- a) mecanismos inovadores (Programa Consolidação da RFB, por exemplo);
- b) instituição do Selo de Desburocratização e Simplificação para Administrações Tributárias;
- c) implementação de Nota Fiscal Eletrônica - NF-e;
- d) Adequação ao governo digital (e-gov);
- e) propostas para integração dos fiscos estaduais e municipais com vistas à implementação do Conselho Federativo de repartição de tributos entre os entes subnacionais e criação do fundo de compensação de perdas arrecadatórias (se os fiscos já estão pensando nisso).

f) Implantação de medidas para a simplificação do processo de tributação do ICMS (PARAÍBA):

- Sistema de fronteira livre;
- Cobrança automática;
- SPED FISCAL - EFD, NF-e, NFC-e, DT-e;
- Portaria 341/2019/SEFAZ (ICMS Fronteira);
- Lei nº 10.094/2013 (notificação prévia p autorregularização);
- Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte;
- Simples Nacional;
- Sistema ATF;
- publicação das decisões do Conselho de Recursos Fiscais.

g) A atuação do FPAT, por promover uma integração entre os fiscos. Segundo relatos, existe, atualmente, por conta dessa atuação, maior acesso entre os fiscos federal, estadual e municipais, sendo possível celebrar convênios para troca de informações (cooperação técnica).

Com isso, sugere-se recomendação à SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande no sentido de envidar esforços para implantação de Nota Fiscal Eletrônica de Serviços e adesão ao Governo Digital (e-gov), de modo a viabilizar a adoção de Imposto sobre Valor Agregado no país, bem como despende um maior empenho na integração dos fiscos, com o fim de simplificar a cobrança do tributo, procurando propiciar, dessa forma, a eficiência em todo o processo de tributação.

## 6. Proposta de encaminhamento

Diante do exposto na presente auditoria operacional e visando contribuir para o aprimoramento do Sistema Tributário no âmbito estadual e nos âmbitos dos municípios de João Pessoa e Campina Grande, submetemos este relatório à consideração superior, propondo se:

I- Apresentação, por parte dos gestores da SEFAZ-PB e dos fiscos municipais de João Pessoa e de Campina Grande, de Plano de Ação, conforme previsto na Resolução Normativa RN-TC-01/2018, contemplando as medidas necessárias para a implementação das recomendações, a seguir consolidadas, relacionadas por eixo de investigação com seus respectivos achados /sub achados de auditoria.

| <b>Eixo 1 - Neutralidade e equidade do tributo sobre o consumo no Brasil</b>   |                      |
|--|----------------------|
| <b>Achado 1 - O modelo de tributação brasileiro sobre o consumo não adere ao princípio da neutralidade e gera distorções nas decisões econômicas</b> |                      |
| <b>Sub Achados de auditoria</b>  | <b>Recomendações</b> |

|  |   |
|--|---|
| 1.1 Elevado volume de renúncias tributárias e/ou falta de controle dos valores e dos resultados alcançados                           | <p>À SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande:</p> <p><b>R.1.</b> Elaborar instrumento estabelecendo metodologia específica de avaliação de concessão de incentivos fiscais, considerando os benefícios econômicos previstos para a concessão e os resultados.</p> <p><b>R.2</b> Implementar a avaliação prévia e periódica da concessão de benefícios fiscais, observando parâmetros contidos em instrumento metodológico elaborado com este fim.</p>  |
| 1.2 Baixa transparência dos setores beneficiados com renúncias fiscais, bem como dos valores renunciados e dos resultados alcançados | <p>À SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande:</p> <p><b>R.3</b> Adotar uma política consistente de transparência ativa sobre as renúncias fiscais concedidas, conforme estabelece o artigo 8º da Lei 12.527/2011 c/c o art. 198, §3º, IV, do CTN.</p>  |
| 1.3 Ausência de tratamento tributário isonômico entre setores e agentes econômicos   | <p>À SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande:</p> <p><b>R.4</b> Adotar medidas tendentes a unificar a base de incidência do tributo sobre o consumo, onde for necessário, de modo a diminuir a fragmentação setorial, o quantitativo de alíquotas e os regimes especiais de tributação, visando à promoção do tratamento isonômico, nos termos</p>   |
| <b>Eixo 2 - Eficiência da tributação, com custos de conformidade e administrativos adequados e regras claras</b>                     |   |
| <b>Achado 2 - A complexidade da tributação sobre o consumo no Brasil gera elevados custos para empresas e para fiscalização</b>      |   |
| <b>Sub Achados de auditoria</b>  | <b>Recomendações</b>  |
| 2.1 Elevada complexidade na tributação sobre o consumo   | <p>À SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande:</p> <p><b>R.6</b> Elaborar estudo, objetivando a compilação e atualização das normas referentes às obrigações principais e acessórias (leis, decretos e outros), de forma a simplificar o processo tributário sobre o consumo em suas respectivas jurisdições.</p> <p><b>R.7</b> Adotar medidas visando dar transparência, de forma a facilitar para o contribuinte o entendimento do processo tributário sobre o consumo em suas respectivas jurisdições.</p> |
| 2.2 Baixa eficiência da tributação sobre o consumo   | <p>À SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande:</p> <p><b>R.8</b> Adotar medidas objetivando a simplificação de rotinas fiscais, bem como a automação de procedimentos para o contribuinte;</p>  |

|  |  |
|--|--|
|  | <b>R.9</b> Adotar medidas objetivando dar maior celeridade no processamento de pedidos de restituição de créditos e de contenciosos administrativo e judicial.   |
| <b>Eixo 3 - Modernização e simplificação da tributação sobre o consumo</b>                           |  |
| <b>Achado 3 - Dificuldade de aprovação de reformas que simplifiquem a tributação sobre o consumo</b> |  |
| <b>Sub Achados de auditoria</b>  | <b>Recomendações</b>   |
| xxx  | <p>À SEFAZ-PB e aos fiscos municipais de João Pessoa e Campina Grande:</p> <p><b>R.10</b> Envidar esforços no sentido de implantar a Nota Fiscal Eletrônica de Serviços e aderir ao Governo Digital (e-gov), de modo a viabilizar a adoção de Imposto sobre Valor Agregado no país.</p> <p><b>R.11</b> Maior empenho na integração dos fiscos, com o fim de simplificar a cobrança do tributo, procurando propiciar, dessa forma, a eficiência em todo o processo de tributação.</p> |

III -Encaminhamento de cópia do presente relatório e do Relatório e Voto do Relator ao/à:

- Governador do Estado;
- Titular da Secretaria de Estado da Fazenda -SEFAZ-PB;
- Titular da Secretaria da Receita Municipal de João Pessoa - SEREM-JP;
- Titular da Secretaria de Finanças do Município de Campina Grande - SEFIN-CG;
- Presidente da Assembleia Legislativa do Estado -ALPB.

À consideração do Diretor da DIAFI, ressaltando que a Relatoria, na sequência, deverá citar os gestores a quem coube recomendação, a fim de **tecerem comentários** sobre o presente relatório, os quais serão analisados posteriormente pelo GAOP/DIAFI, nos termos do inciso V do art. 6º da Resolução Normativa RN-TC-01/2018, que disciplina a instrução da fiscalização sob a modalidade de Auditoria Operacional no TCE-PB.

## Referências Bibliográficas

BRASIL. *Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional*. 1966. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l5172compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm)>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

———. *Constituição da República Federativa do Brasil*. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

———. *Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2000. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp101.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm)>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

———. *Lei nº 11.457 de 16 de março de 2007, dispõe sobre Administração Tributária Federal e dá outras providências*. 2007. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/l11457.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11457.htm)>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

———. *Lei nº 12.527 de 18 de novembro de 2011, Lei de Acesso à Informação*. 2011. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12527.htm)>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

———. *Lei nº 13.726 de 8 de outubro de 2018, institui o Selo de Desburocratização e Simplificação e dá outras providências*. 2018. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/lei/l13726.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13726.htm)>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

———. *Lei nº 13.874 de 20 de setembro de 2019, institui a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica e dá outras providências*. 2019. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2019-2022/2019/lei/l13874.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/lei/l13874.htm)>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

———. *Lei Complementar nº 187 de 16 de dezembro de 2021*. 2021. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp187.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp187.htm)>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

CAMPINA\_GRANDE. *Lei Complementar Municipal nº 116 de 14 de dezembro de 2016*. 2016. Disponível em: <<http://leis.campinagrande.br/>>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

———. *Decreto Municipal nº 4.385 de 14 de janeiro de 2019*. 2019. Disponível em: <<http://leis.campinagrande.br/>>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

GAO. *Understanding the Tax Reform Debat: Background, Criteria and Questions*. Washington, D.C.: United States Government Accountability Office. GAO Publishing, 2005.

HOPPE, S.; STURM, S.-S. *The Tax Complexity Index – A Survey-Based Country Measure on Tax Code and Framework Complexity*. Munich: European Accounting Review, 2021.

JOÃO\_PESSOA. *Lei Complementar Municipal nº 53 de 23 de dezembro de 2008*. 2008. Disponível em: <<https://www.joaopessoa.pb.gov.br/pc/consultaLegislacao.xhtml?tipo=1>>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

———. *Decreto Municipal nº 6.829 de 11 de março de 2010*. 2010. Disponível em: <<https://www.joaopessoa.pb.gov.br/pc/consultaLegislacao.xhtml?tipo=2>>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

OECD. *Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy*. Paris: OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project. OECD Publishing, 2014.

PARAÍBA. *Lei Estadual nº 6.379 de 3 de dezembro de 1996*. 1996. Disponível em:

<<https://sefaz.pb.gov.br/legislacao/64-leis/icms/9062-lei-n-6-379-de-2-de-dezembro-de-1997>>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

———. *Decreto Estadual nº 18.930 de 19 de junho de 1997*. 1997. Disponí-

vel em: <<https://sefaz.pb.gov.br/legislacao/112-decretos-estaduais/icms/icms-1997/3246-decreto-n-18-930-de-19-de-junho-de-1998>>. Acesso em: 19 de dezembro de 2022.

TCU. *Manual de Auditoria Operacional*. Brasília, 4ª edição: Brasília: Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex), Tribunal de Contas da União, 2020.

WORLD\_BANK. *Doing Business*. Washington, D.C.: World Bank Publications, The World Bank Group, 2020.



## Anexo B - Mapa de Processos - ISS/JP

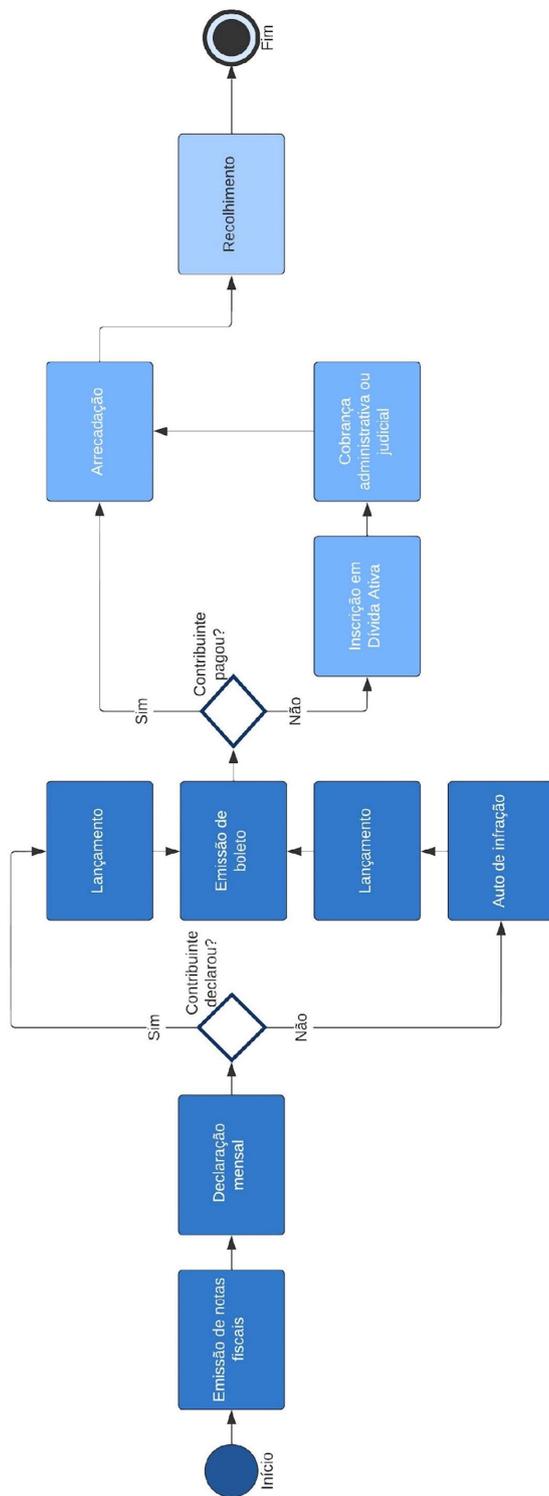


Fig. 6: Fluxograma do ISS/JP

Anexo C - Mapa de Processos - ISS/CG

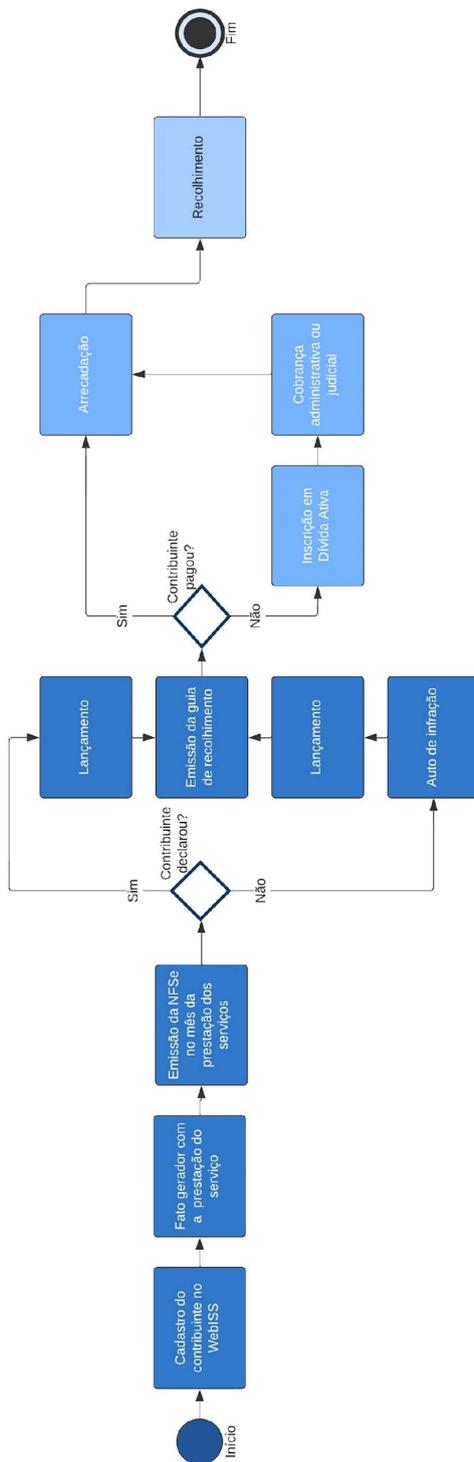


Fig. 7: Fluxograma do ISS/CG

Assinado em 20 de Dezembro de 2022



Adriana Falcão do Rêgo  
Mat. 3701107  
AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO

Assinado em 20 de Dezembro de 2022



Lúcia Patrício de Souza Araújo  
Mat. 3705684  
AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO

Assinado em 20 de Dezembro de 2022



Luiz Henrique dos Santos Fernandes  
Mat. 3705889  
AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO

Assinado em 20 de Dezembro de 2022



Chrystiane Mariz Maia Pessoa Vicente  
Mat. 3707156  
AUDITOR DE CONTROLE EXTERNO