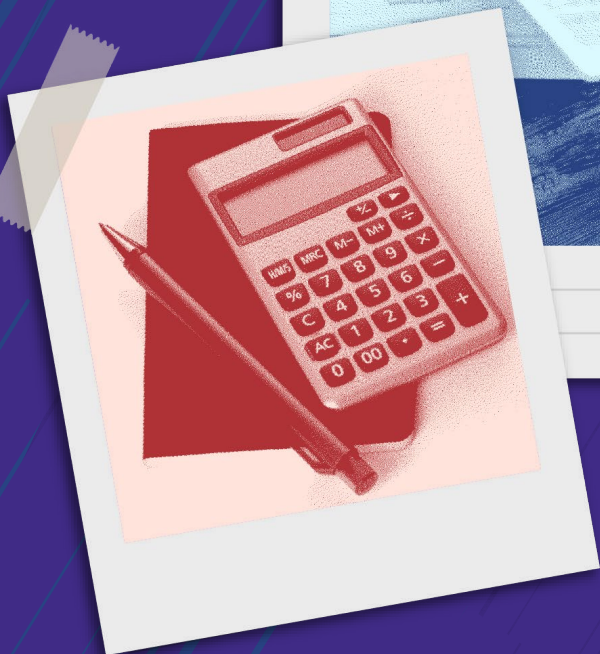


# 10 Passos para aprimoramento da Gestão Tributária





REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL  
TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

**MINISTROS**

Ministro Bruno Dantas, Presidente em exercício  
Ministro Walton Alencar Rodrigues  
Ministro Benjamin Zymler  
Ministro Augusto Nardes  
Ministro Aroldo Cedraz  
Ministro Vital do Rêgo  
Ministro Jorge Oliveira  
Ministro Antônio Anastasia

**MINISTROS-SUBSTITUTOS**

Ministro Augusto Sherman  
Ministro Marcos Bemquerer  
Ministro André Luis de Carvalho  
Ministro Weder de Oliveira

**MINISTÉRIO PÚBLICO JUNTO AO TCU**

Cristina Machado da Costa e Silva, **Procuradora-Geral**  
Lucas Rocha Furtado, **Subprocurador-Geral**  
Paulo Soares Bugarin, **Subprocurador-Geral**  
Marinus Eduardo de Vries Marsico, **Procurador**  
Júlio Marcelo de Oliveira, **Procurador**  
Sergio Ricardo Costa Caribé, **Procurador**  
Rodrigo Medeiros de Lima, **Procurador**

# **10 Passos para aprimoramento da Gestão Tributária**

**Brasília, 2022**



© Copyright 2022, Tribunal de Contas de União

<[www.tcu.gov.br](http://www.tcu.gov.br)>

Permite-se a reprodução desta publicação,  
em parte ou no todo, sem alteração do conteúdo,  
desde que citada a fonte e sem fins comerciais.

Brasil. Tribunal de Contas da União.

10 passos para aprimoramento da gestão tributária / Tribunal  
de Contas da União. – Brasília : TCU, Secretaria-geral de Controle  
Externo, 2022.

64 p.

1. Município – administração financeira – Brasil. 2. Município  
– governança – Brasil. 3. Administração tributária. 4. Competência  
tributária. 5. Receita pública – controle. 6. Despesa pública – con-  
trole. 7. Execução orçamentária. 8. Justiça fiscal. I. Título.

Ficha catalográfica elaborada pela Biblioteca Ministro Ruben Rosa



# Apresentação

O Tribunal de Contas da União é o órgão de controle externo do governo federal e auxilia o Congresso Nacional na missão de acompanhar a execução orçamentária e financeira do País e contribuir com o aperfeiçoamento da Administração Pública em benefício da sociedade. Para isso, tem como meta ser referência na promoção de uma Administração Pública efetiva, ética, ágil e responsável.

O TCU é responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos órgãos e entidades públicas quanto à legalidade, legitimidade e economicidade. No entanto, as fiscalizações concentravam-se, preponderantemente, na avaliação da despesa pública, não dando atenção especial à receita pública.

Esse cenário mudou com a criação de uma unidade técnica específica para fiscalizar a administração tributária em 2021, atendendo a uma lacuna importante no cumprimento da missão do TCU, que, desde sua criação em 1891, tinha competência constitucional para fiscalizar a arrecadação de receitas, mas teve restrições nas últimas três décadas em razão da alegação de sigilo fiscal para o fornecimento de dados e documentos nas fiscalizações.

Isso está devidamente alinhado à diretriz da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil. Conforme a Resolução Atricon nº 6/2016, os Tribunais de Contas do Brasil, no cumprimento de suas competências constitucionais, comprometem-se a fiscalizar a receita e as renúncias de receita públicas concedidas pelos jurisdicionados, por meio de processos de auditorias operacionais, financeiras e de conformidade, dentre outros instrumentos de fiscalização.

A fiscalização, sempre que possível, deverá resultar em contribuições para o aperfeiçoamento da gestão pública, por meio de recomendações que otimizem a capacidade de gestão, o cumprimento de metas e/ou resultados das políticas públicas.

Nesse contexto, esta publicação está perfeitamente alinhada a essa diretriz, procurando o aperfeiçoamento da gestão tributária municipal. Na verdade, este documento está condizente com o propósito do Programa TCU+Cidades, que é o aprimoramento da gestão dos recursos públicos dos Municípios.

Dessa forma, espero que as informações e as boas práticas dispostas nesta publicação, contribua de forma efetiva para melhoria da gestão tributária e, conseqüentemente, para o fortalecimento dos Municípios brasileiros.

# **Sumário**

**Introdução — 6**

**Competência Tributária — 12**

## **1º Passo**

**Instituir e arrecadar todos os tributos de sua competência — 13**

## **2º Passo**

**Organizar a legislação tributária local — 25**

**Estrutura da Administração Tributária — 28**

## **3º Passo**

**Organizar e estruturar a administração tributária local — 29**

## **4º Passo**

**Criar carreira específica na administração tributária — 31**

## **5º Passo**

**Investir em ferramentas de tecnologia da informação e utilizar sinergias com outros órgãos — 35**

## **Arrecadação e Gestão de Tributos — 40**

### **6° Passo**

**Regular as atividades de fiscalização tributária — 41**

### **7° Passo**

**Regular a inscrição e a cobrança da dívida ativa tributária — 43**

### **8° Passo**

**Controlar os benefícios tributários — 47**

## **Cidadania Fiscal e Direitos do Contribuinte — 50**

### **9° Passo**

**Promover a transparência tributária — 51**

### **10° Passo**

**Tratar o contribuinte como cidadão-contribuinte — 53**

**— Agradecimentos — 59 —**

# Introdução

---





Com o advento da Constituição Federal de 1988, os municípios se fortaleceram, passando a fazer parte da organização político-administrativa da República Federativa do Brasil, como entes federativos, com ampliação da autonomia política, administrativa e financeira.

No campo tributário, os municípios passaram a contar com competência exclusiva para instituir e arrecadar os impostos previstos no artigo 156, além de taxas e contribuição de melhoria previstas no artigo 145, conforme disposto no artigo 30, III, da Constituição Federal.

No entanto, esse novo modelo de competência tributária não eliminou a dependência financeira da repartição de receitas federais e estaduais para grande parte dos municípios, em que pese o incremento da participação local na arrecadação direta total do Brasil a partir da Constituição Federal de 1988.

Em vista disso, esta publicação tem o objetivo de contribuir para o aprimoramento da gestão tributária municipal. Esse é o principal objetivo do **Programa de Apoio à Gestão Municipal Responsável (TCU+Cidades)**: o aprimoramento na gestão dos recursos públicos.

Espera-se que esta publicação seja o início de um pensamento voltado para o fortalecimento da administração tributária, do incremento da arrecadação própria do município, da melhoria no tratamento dado ao contribuinte, e no cumprimento real da justiça fiscal.

## Pesquisa nacional sobre gestão tributária municipal (TCU + Cidades)

No intuito de conhecer melhor a realidade da arrecadação em nível municipal e a estrutura tributária dos municípios, o Tribunal de Contas da União aplicou, em março de 2022, um questionário voltado para gestores municipais.

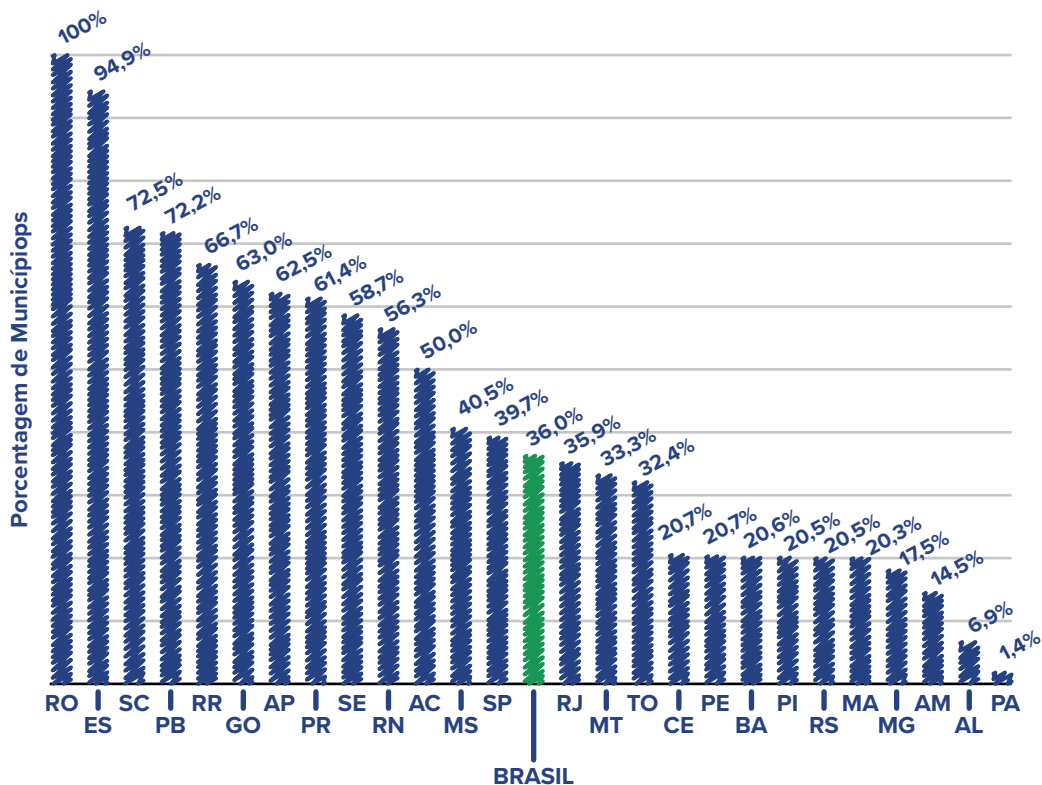
Para conseguir apoio e garantir que o questionário chegasse à maioria dos gestores dos **5.568 municípios**, servidores da Secretaria de Controle Externo da Gestão Tributária e Supervisão de Contas (SecexTributária) e do programa TCU+Cidades realizaram reunião que contou com a participação de representantes de diversas associações municipais do País e dos secretários do TCU nos estados.

Contando também com apoio de outras entidades parceiras no projeto, em pouco mais de um mês em que o questionário esteve ativo, foram obtidas **2.004 respostas** nos 26 estados da Federação, representando **36% do total dos municípios brasileiros**. Todos os gráficos e tabelas constantes nesta publicação têm como fonte a pesquisa realizada, o que contribuiu para o direcionamento da presente publicação.

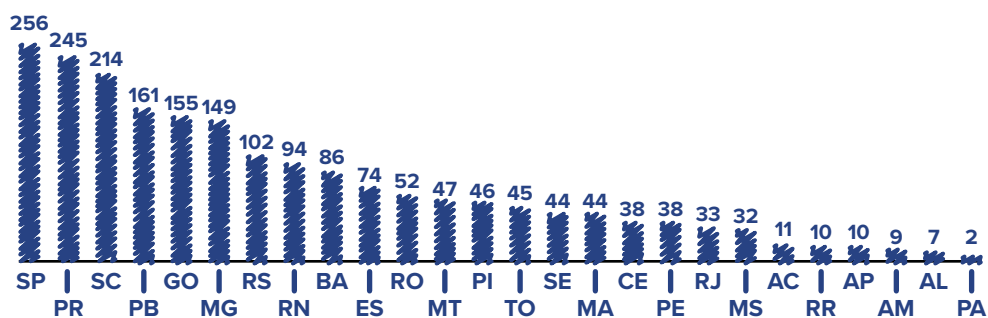
**Tabela 1 – Quadro geral de respondentes por região**

Municípios por Região	Respondentes	Existentes	% respondentes
Centro-Oeste	279	466	60%
Nordeste	568	1793	32%
Norte	84	450	19%
Sudeste	512	1668	31%
Sul	564	1191	47%
Total	2004	5568	36%

**Gráfico 1 – Porcentagem de municípios respondentes por Estado**



**Gráfico 2 – Quantidade de municípios respondentes por Estado**



Outro dado interessante é a quantidade de respostas por faixa de habitantes. O quadro a seguir denota grande similaridade com o total de municípios em cada faixa, o que traz mais utilidade aos dados obtidos no questionário aplicado pelo TCU.

**Tabela 2 – Municípios respondentes classificados por população**

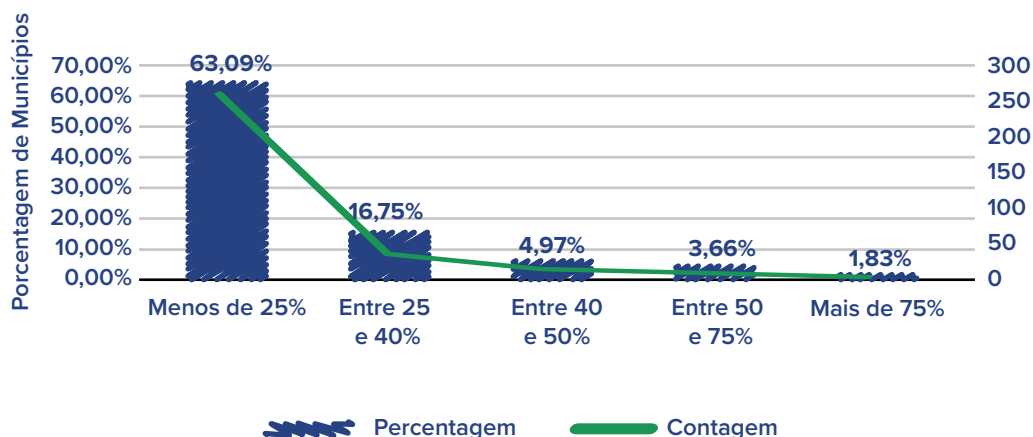
Municípios por População	Quantidade de Respondentes	% na faixa populacional
Menos de 10 mil habitantes	914	45,6%
Entre 10 mil e 50 mil habitantes	825	41,2%
Entre 50 mil e 100 mil habitantes	128	6,4%
Entre 100 mil e 500 mil habitantes	115	5,7%
Entre 500 mil e 1 milhão habitantes	13	0,6%
Acima de 1 milhão de habitantes	9	0,4%
Total de Respondentes	2004	100%

### A questão da arrecadação própria

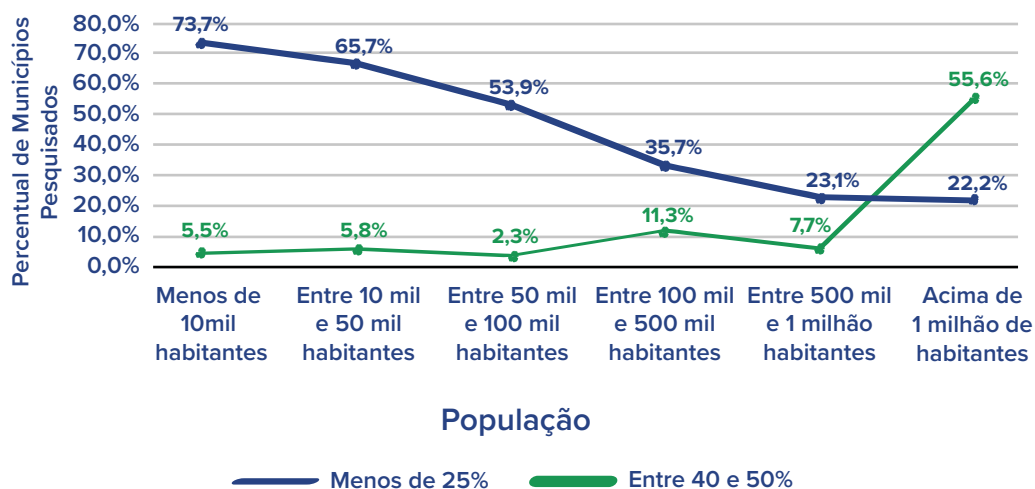
Os artigos 158 e 159 da Constituição Federal dispõem sobre a **destinação do produto de arrecadação** dos impostos de renda (IR), territorial rural (ITR), propriedade de veículos automotores (IPVA), operações relativas à circulação de mercadorias (ICMS), sobre produtos industrializados (IPI) e da contribuição de intervenção no domínio econômico (Cide).

A pesquisa do TCU **confirmou a dependência** dos municípios de **repasses federais e estaduais**. O modelo de federalismo fiscal adotado pelo Brasil, levando-se em conta as competências tributárias e a repartição de receitas, é um instrumento legítimo para se combater as desigualdades regionais. Porém, a grande parte dos municípios possui a maior parte de sua receita oriunda de tributos arrecadados pela União e pelos estados, que lhes são repassados, conforme gráficos a seguir.

**Gráfico 3 – Arrecadação própria em relação à receita corrente líquida**



**Gráfico 4 – Comportamento do percentual de arrecadação própria da receita total de acordo com a população: recorte para as faixas de “menos de 25%” e de “40 a 50%.”**



Depreende-se, do gráfico acima, que cerca de 60% dos municípios com maior população possuem concentração maior de arrecadação própria, na faixa de 40% a 50%. Por outro lado, 80% dos municípios com menor população arrecadam menos de 25% de sua receita total.

No entanto, em que pese a tendência observada de uma desigualdade na evolução da arrecadação quando se comparam os municípios mais populosos com os menos populosos, os dados da pesquisa indicam que mesmo municípios com maior população ainda possuem dependência importante de transferências estaduais e federais.

Alterações na base de cálculo e nas alíquotas dos tributos federais e estaduais, bem como a existência de benefícios de natureza tributária, podem reduzir a incidência tributária para determinados setores, com impacto na arrecadação da União e dos Estados, e conseqüente diminuição dos repasses de recursos aos municípios.

Pela própria dinâmica da economia nacional, pode ocorrer frustração da receita estimada no orçamento público, o que fatalmente colocará o município em dificuldades financeiras. Diante disso, é necessário que o município busque soluções para atingir o **equilíbrio** entre a **arrecadação própria** e o produto da **repartição de receitas arrecadadas** pela União e Estados.

Vale destacar que constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a **instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos** de competência constitucional do ente da Federação. Além disso, é **vedada** a realização de **transferências voluntárias** para o ente que não exercer de forma plena a sua competência tributária, nos termos do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101/2000).

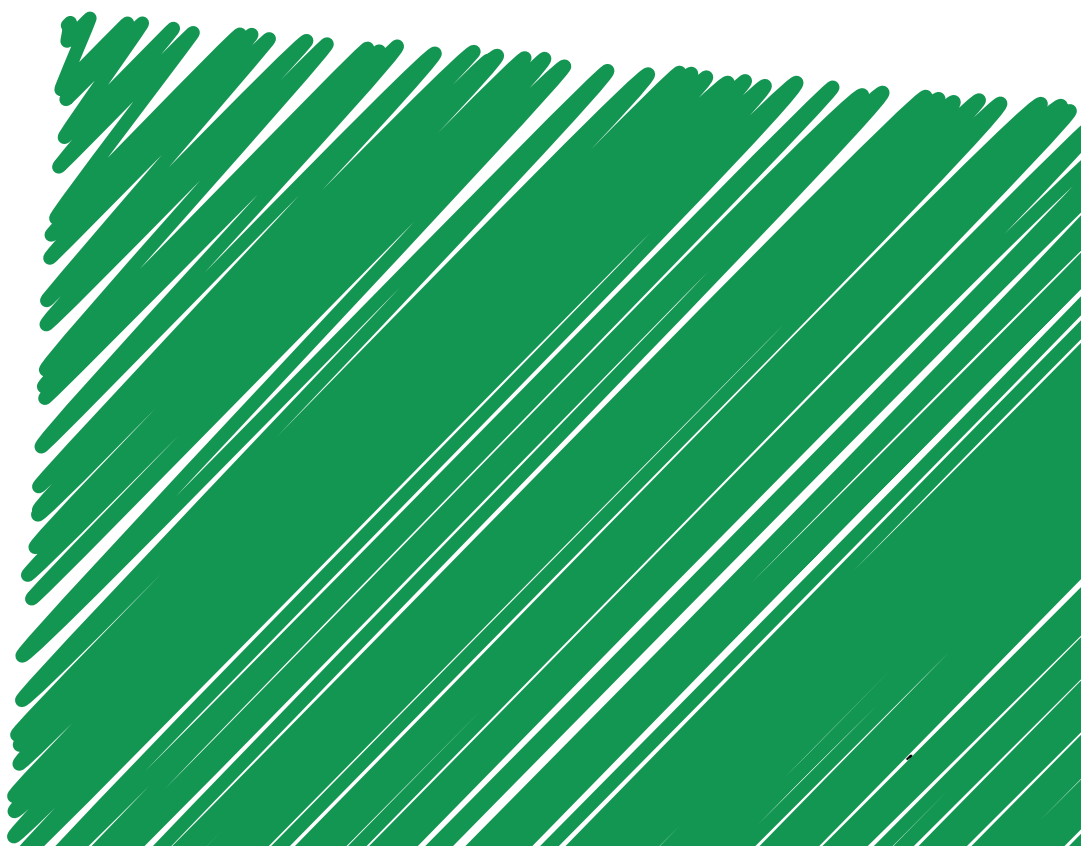
## Atestado de Plena Competência Tributária

Portaria Interministerial MP/MF/CGU 424/2016

Artigo 22: São requisitos para a celebração de convênios e contratos de repasse, a serem cumpridos pelo convenente:

XVI - exercício da **plena competência tributária**, nos termos do art. 11, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101, de 2000, comprovado mediante inserção do atestado no Siconfi, com validade até a data limite para envio do atestado do exercício subsequente.

É neste cenário que esta publicação procura indicar caminhos e os requisitos mínimos para uma **boa gestão tributária municipal**.





# Competência Tributária

---

Competência tributária é o poder que a Constituição Federal de 1988 atribui a determinado ente federado para que este institua um tributo, por meio de lei, descrevendo sua hipótese de incidência, sujeito ativo, sujeito passivo, base de cálculo e alíquota.

Para que essa competência seja plena, cabe ao município instituir e arrecadar os tributos previstos na Constituição, bem como organizar sua legislação tributária.



# 1º Passo

## Instituir e arrecadar todos os tributos de sua competência

Conforme já referido, o artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) dispõe que são requisitos essenciais da **responsabilidade na gestão fiscal** a instituição, a previsão e a efetiva arrecadação de **todos os tributos da competência constitucional** do ente da Federação.

Em caso de inobservância desse preceito no que se refere aos impostos, a LRF impõe que é **vedada** a realização de **transferências voluntárias** para tal ente federativo.

Um sistema de tributação municipal mal formulado ou desatualizado implica arrecadação insuficiente e com forte dependência de transferências constitucionais, legais e voluntárias, prejudicando a formulação e a execução de políticas públicas.

Para evitar impactos significativos na boa gestão fiscal, o **primeiro passo** envolve a **efetiva arrecadação dos tributos municipais**, dando significado à justiça fiscal e criando fontes para financiamento da administração municipal e de políticas públicas.

### Competência em matéria tributária

A Constituição Federal de 1988 conferiu aos municípios competência para instituir os seguintes tributos:

- ▶ **Taxas** em razão do poder de polícia e ou pela utilização de serviços públicos específicos e divisíveis – Artigo 145, II.
- ▶ **Contribuição** para custeio de regime próprio de previdência social (RPPS), cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas – Artigo 149, § 1º.
- ▶ **Contribuição**, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública (Cosip) – Artigo 149-A.
- ▶ **Imposto** sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU) – Artigo 156, I.
- ▶ **Imposto** de transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis (ITBI) – Artigo 156, II.
- ▶ **Imposto** sobre serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, II, definidos em lei complementar (ISSQN) – Artigo 156, III.

Não basta instituir esses tributos! É preciso fazer um desenho específico para cada um deles, levando em consideração as peculiaridades locais e a atividade econômica existente. O município deve também dotar sua administração tributária (ou equivalente) de instrumentos adequados para efetiva arrecadação, tratando os contribuintes com base no princípio da isonomia, previsto no artigo 150, II, da Constituição Federal.

A seguir, são relacionados alguns aspectos que devem ser observados quando da instituição dos tributos municipais, bem como aspectos sobre o imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR), de competência da União, no caso de o município optar por realizar a sua fiscalização e cobrança.

## Aspectos importantes do IPTU

O imposto sobre a **propriedade predial e territorial urbana**, de competência dos municípios, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do município, nos termos do artigo 32 do Código Tributário Nacional (CTN).

### Atenção!

- ▶ Cabe à legislação municipal estabelecer o **sujeito passivo** do IPTU, conforme a **Súmula nº 399** do Superior Tribunal de Justiça.
- ▶ O IPTU **não incide** sobre templos de qualquer culto, ainda que as entidades abrangidas pela imunidade de que trata a alínea “b” do inciso VI do caput do art. 150 da Constituição sejam **apenas locatárias** do bem imóvel, nos termos do § 1º-A do artigo 156 da CF/1988.

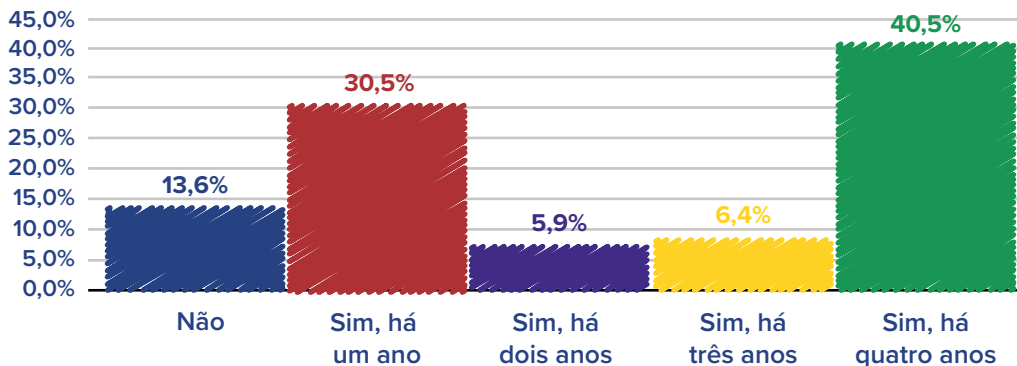
A base do cálculo do IPTU é o **valor venal do imóvel**, nos termos do artigo 33 do CTN, sendo que esse valor deve ser definido mediante **lei ordinária** municipal. Os critérios e os parâmetros que possibilitam a obtenção do valor venal dos imóveis devem estar contidos no instrumento legal denominado **planta genérica de valores** (PGV).

A atualização da planta genérica de valores é extremamente importante, pois é sobre esse valor determinado que incidirá a alíquota do IPTU, influenciando na arrecadação e no tratamento isonômico entre os contribuintes. Dessa forma, é importante que o **Poder Legislativo municipal** (Câmara de Vereadores) dê a devida importância ao tema, aprovando a atualização da PGV.

Na pesquisa realizada pelo TCU, **37% dos municípios** responderam que **não há** procedimentos para **atualização do valor venal** dos imóveis vinculados aos contribuintes de IPTU. O gráfico 5 mostra a porcentagem de municípios que utilizam a PGV dentre os 63% que atualizam o valor venal de imóveis.



**Gráfico 5 – Utilização e atualização da PGV pelos municípios**



Caso não haja a atualização da PGV, é permitida a atualização da base de cálculo do tributo pelo **índice de inflação** adotado pela municipalidade.

Ressalta-se que a mera atualização **distorce a cobrança do IPTU e consolida a injustiça fiscal**, pois donos de imóveis em regiões mais ricas podem estar pagando menos imposto que imóveis em regiões mais pobres, ou imóveis com metragem maior podem estar pagando menos imposto que imóveis menores, além de resultar em perda de arrecadação e prejuízo para a própria população.

Para auxiliar o gestor municipal na **atualização** do cadastro imobiliário e da planta genérica de valores, entre outras ações, há alguns programas de parceria, como o **Paranacidade** no estado do Paraná, regulamentado pela Resolução nº 007/2019. Aliado a isso, existem no mercado soluções tecnológicas integradas com imagens de drones e de satélite para **georreferenciamento** e levantamentos para regularização de IPTU.

Para adoção de uma solução de atualização do IPTU, deve-se levar em conta a **desatualização dos cadastros**, o **custo da contratação** da solução, o **incremento na arrecadação** e a possibilidade de **redução de alíquotas**, atentando-se pela necessidade de ajuste na legislação, caso necessário.

Além disso, previamente à cobrança do imposto, deve-se oportunizar ao contribuinte a chance de esclarecer eventuais **inconsistências cadastrais**. Esse conjunto de ações pode dar mais **justiça fiscal** no tocante ao IPTU.

### **Atenção!**

- ▶ Conforme decidido pelo Supremo Tribunal Federal, é inconstitucional a majoração do IPTU sem edição de **lei em sentido formal**, vedada a atualização, por ato do Executivo, em percentual superior aos índices oficiais (RE 648.245, rel. min. Gilmar Mendes, j. 1º/8/2013, P, DJE de 24/2/2014, Tema 211).
- ▶ Na mesma linha, o tema é objeto da Súmula nº 160 do STJ: “É defeso, ao Município, atualizar o IPTU, mediante decreto, em percentual superior ao índice oficial de correção monetária.”

É importante mencionar que o IPTU poderá ser **progressivo** em razão do **valor do imóvel** e ter **alíquotas diferentes** de acordo com a **localização** e o **uso do imóvel**, nos termos dos artigos 156, § 1º, e 182, § 4º, da Constituição Federal.

O Estatuto das Cidades estabelece que o município procederá à aplicação de IPTU **progressivo no tempo**, mediante majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos, em caso de descumprimento dos prazos para área incluída no plano diretor, nos termos do artigo 7º da Lei nº 10.257, de 10/07/2001.

Por outro lado, é inconstitucional a fixação de adicional progressivo do imposto predial e territorial urbano em função do número de imóveis do contribuinte, conforme **Súmula nº 589** do Supremo Tribunal Federal.

Vale mencionar ainda outras controvérsias relativas ao IPTU que foram objeto de consolidação jurisprudencial por parte do Superior Tribunal de Justiça:

- ▶ **Súmula nº 397:** O contribuinte do IPTU é notificado do lançamento pelo envio do carnê ao seu endereço.
- ▶ **Súmula nº 614:** O **locatário não possui legitimidade ativa** para discutir a relação jurídico-tributária de IPTU e de taxas referentes ao imóvel alugado nem para repetir indébito desses tributos.
- ▶ **Súmula nº 626:** A **incidência do IPTU** sobre imóvel situado em área considerada pela lei local como **urbanizável ou de expansão urbana** não está condicionada à existência dos melhoramentos elencados no art. 32, § 1º, do CTN.

## Aspectos importantes do ISS

Para a cobrança dos prestadores de serviços, o município deve instituir, mediante **lei ordinária**, o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS), que poderá adotar todos ou alguns dos itens da **lista de serviços** anexa à Lei Complementar nº116, de 31/07/2003, não sendo possível a criação de serviços não previstos nessa lista.

A Lei Complementar nº 157/2016, por meio da inclusão do artigo 8º-A na Lei Complementar nº 116/2003, fixou em 2% a **alíquota mínima** desse imposto. A **alíquota máxima** é de 5% (artigo 8º da LC nº 116/2003). Existem duas maneiras de cobrar o ISS: **fixa**, que consiste no valor pago periodicamente pelos profissionais liberais; e **proporcional**, que incide sobre o movimento econômico das empresas que prestam serviços (SABBAG, 2021).

Deverá constar dos documentos fiscais ou equivalentes, emitidos por ocasião da venda ao consumidor de mercadorias e serviços, em todo território nacional, a informação do valor aproximado correspondente à totalidade dos tributos, inclusive o ISS, nos termos do artigo 1º da Lei nº 12.741, de 08/12/2012.

## Substituição e retenção do ISS

O município pode, mediante **lei ordinária**, 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, nos termos do artigo 128 do CTN e do artigo 6º da LC 116/2003.

O ISS deve representar a principal fonte de receita tributária do município. No entanto, para ampliação das receitas de ISS, o município precisa tomar algumas providências, tais como: normatizar e simplificar as obrigações acessórias, e implementar a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), o recadastramento imobiliário, o planejamento anual da fiscalização, a substituição tributária, a revisão das alíquotas sobre os serviços e a adesão à Declaração Padronizada do ISS (sistema DPI).

Apesar de, na pesquisa do TCU, **93% dos municípios** informarem que **utilizam a nota fiscal de serviços eletrônica**, a adoção de **sistema nacional** e o uso da **DPI** traz vantagens tanto para o contribuinte quanto para o fisco, conforme será visto mais à frente no **5º passo**.

Ainda com relação ao ISS, vale mencionar alguns julgados importantes dos Tribunais Superiores:

- ▶ É **inconstitucional** a incidência do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza sobre operações de **locação de bens móveis** (Súmula Vinculante nº 31).
- ▶ O imposto sobre serviços **não incide sobre os depósitos, as comissões e taxas de desconto**, cobrados pelos estabelecimentos bancários (Súmula nº 588 do STF).
- ▶ É legítima a incidência de ISS sobre os **serviços bancários congêneres** da lista anexa ao DL nº 406/1968 e à LC nº 56/1987 (Súmula nº 424 do STJ).
- ▶ No tocante à base de cálculo, o ISS **incide** apenas sobre a **taxa de agenciamento** quando o serviço prestado por sociedade empresária de **trabalho temporário** for de intermediação, devendo, entretanto, englobar também os valores dos salários e encargos sociais dos trabalhadores por ela contratados nas hipóteses de fornecimento de mão de obra (Súmula nº 524 do STJ).

## Aspectos importantes do ITBI

Por ser imposto de natureza real, as **alíquotas** do Imposto de Transmissão *Inter Vivos* de Bens Imóveis são proporcionais, ou seja, **incidem em porcentagem única** sobre as diversas bases de cálculo. Isso quer dizer que o ITBI **não admite alíquotas progressivas**, bem como inexistente previsão constitucional permissiva, conforme entendimento majoritário na doutrina e na jurisprudência (SABBAG, 2021).

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento de que é **inconstitucional** a lei que estabelece **alíquotas progressivas** para o Imposto de Transmissão *Inter Vivos* de Bens Imóveis com base no valor venal do imóvel (**Súmula nº 656**).

Já o Superior Tribunal de Justiça pacificou sua jurisprudência no sentido de que o ITBI deve incidir apenas sobre **transações registradas em cartório** que impliquem efetiva transmissão da propriedade imobiliária. Na mesma linha, o Supremo Tribunal Federal julgou o Tema 1.124 da Repercussão Geral “O fato gerador do imposto sobre transmissão intervivos de bens imóveis (ITBI) somente ocorre com a **efetiva transferência da propriedade** imobiliária, que se dá mediante o registro.”

A propriedade transfere-se entre vivos mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis. Além disso, enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel, conforme dispõe o artigo 1.245 do Código Civil (Lei nº 10.406, de 10/01/2002).

Sob o rito dos recursos especiais repetitivos (Tema 1.113), a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça (STJ) estabeleceu três teses relativas ao cálculo do Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis nas operações de compra e venda:

- ▶ A **base de cálculo** do ITBI é o **valor do imóvel** transmitido em condições normais de **mercado**, não estando vinculada à base de cálculo do IPTU, que nem sequer pode ser utilizada como piso de tributação.
- ▶ O **valor da transação declarado** pelo contribuinte goza da presunção de ser condizente com o **valor de mercado**, que somente pode ser afastada pelo fisco mediante a regular instauração de processo administrativo próprio (artigo 148 do Código Tributário Nacional).
- ▶ O município **não pode arbitrar** previamente a base de cálculo do ITBI com respaldo em valor de referência por ele estabelecido de forma unilateral.

Conforme o STJ, a base de cálculo do ITBI é o valor do imóvel. Porém, **36% dos municípios** responderam, na pesquisa do TCU, que **não realizam avaliação** de mercado dos imóveis transmitidos, a fim de apurar a base de cálculo do ITBI.

Outro ponto importante é que os **notários e os oficiais de registro de imóveis devem exigir o recolhimento do ITBI** para a lavratura de atos notariais ou registrais relacionados à transmissão de propriedade imóvel. Vale destacar que a **lei municipal que trata do ITBI poderá exigir o envio regular de informações para a administração tributária municipal**, bem como disponibilizar os documentos para análise da fiscalização tributária.

Registre-se que essa matéria é objeto de ação direta de inconstitucionalidade no Supremo Tribunal Federal (**ADI 7.086 MC/DF**). O Procurador-Geral da República manifestou-se pela constitucionalidade da cobrança do ITBI pelos cartórios, citando o § 7º do artigo 150 da Constituição Federal.

## Legislação que trata da cobrança do ITBI pelos cartórios no ato de registro

- ▶ Lei nº 6.015, de 31/12/1973, artigo 289: “No exercício de suas funções, cumpre aos oficiais de registro fazer rigorosa fiscalização do pagamento dos impostos devidos por força dos atos que lhes forem apresentados em razão do ofício.”
- ▶ Lei nº 8.935, de 18/11/1994, artigo 30, XI: “São deveres do notário e do registrador fiscalizar o recolhimento dos impostos incidentes sobre os atos que devem praticar.”
- ▶ Lei nº 7.433, de 18/12/1985, artigo 1º, § 2º: “O Tabelião consignará no ato notarial a apresentação do documento comprobatório do pagamento do Imposto de Transmissão inter vivos, as certidões fiscais e as certidões de propriedade e de ônus reais, ficando dispensada sua transcrição.”
- ▶ Código Tributário Nacional, artigo 134, VI: “Nos casos de impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal pelo contribuinte, respondem solidariamente com este nos atos em que intervierem ou pelas omissões de que forem responsáveis os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício, pelos tributos devidos sobre os atos praticados por eles, ou perante eles, em razão do seu ofício.”

## Aspectos importantes do ITR

A competência para instituir o imposto sobre a **propriedade territorial rural** (ITR) é exclusiva da União (artigo 153, VI, da Constituição Federal). A apuração do ITR é anual e tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município, em 1º de janeiro de cada ano, conforme disposto no artigo 1º da Lei nº 9.393, de 19/12/1996.

O § 4º do artigo 153 da Constituição Federal trata da hipótese de **imunidade** do ITR, conforme replicado no artigo 2º da Lei nº 9.393/1996 c/c o artigo 3º do Decreto nº 4.382, de 19/09/2002. Já a **isenção** do ITR está prevista no artigo 3º da Lei nº 9.393/1996 c/c o artigo 4º do Decreto nº 4.382/2002.

Com a Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003, foi incluída a possibilidade de os Municípios optarem pela fiscalização e cobrança direta do ITR. Os municípios passaram a ter faculdade garantida constitucionalmente de assumir o controle e a arrecadação do imposto sobre propriedade territorial rural (capacidade tributária), ficando a cargo da União apenas a competência legislativa, nos termos do § 4º do artigo 153 da Constituição Federal. Assim, o ITR:

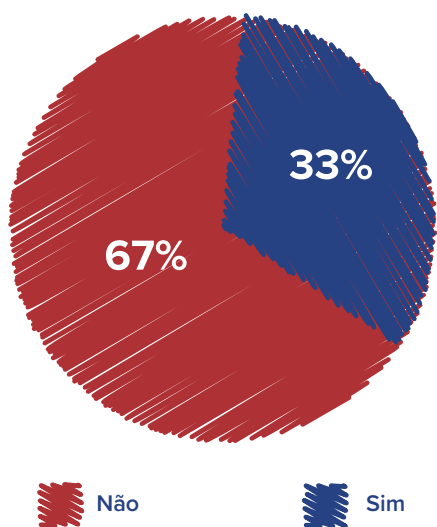
- ▶ será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas;
- ▶ não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel;
- ▶ **será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem**, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

Visando delegar competência para a cobrança e o lançamento do ITR, a Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil pode celebrar convênios com os municípios que

assim optarem, nos termos da Lei nº 11.250, de 27/12/2005, do Decreto nº 6.433, de 15/04/2008, e da Instrução Normativa RFB nº 1.640, de 11/05/2016. Nessa hipótese, caberá ao município a **totalidade do produto da arrecadação** do ITR, consoante o artigo 158, II, da Constituição Federal.

Na pesquisa realizada pelo TCU sobre a cobrança do ITR pelos municípios, **dois terços dos municípios** (1.334 de um total de 2.004 respondentes) afirmaram que **não têm convênio com a União** para exercer as atribuições de fiscalização, lançamento de ofício e cobrança do ITR. A porcentagem de realização de convênio é menor em municípios com menos de 10.000 habitantes, mas não é muito alta em municípios maiores (varia de 26% para municípios menores até 47% para o conjunto de municípios maiores).

### Gráfico 6 – Convênio com a União para fiscalização e cobrança do ITR

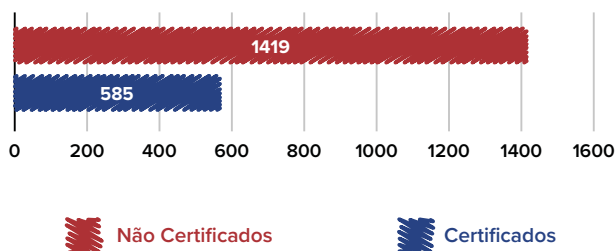


O município pode obter vantagens com a assunção do controle do ITR. Para o incremento da arrecadação, é importante que o município atualize os **valores de terra nua** por hectare (VTN/ha), para fins de atualização do Sistema de Preços de Terras (SIPT) da Receita Federal. Na pesquisa realizada pelo TCU, **apenas 47% dos municípios** afirmaram que realizam avaliações periódicas, próprias ou independentes, sobre o VTN aplicado às propriedades rurais.

Aliás, a Receita Federal disponibiliza anualmente  **cursos de formação do ITR**. A capacitação é destinada exclusivamente aos servidores municipais em efetivo exercício no cargo, aprovados em concurso público de provas ou de provas e títulos, designados pelos respectivos entes federados no processo digital relativo ao seu convênio ITR com a RFB.

Porém, não foi muito expressivo o número de respostas positivas dos municípios, na pesquisa do TCU, sobre **servidores habilitados** para a atividade de **fiscalização e cobrança do ITR**, conforme gráfico 7.

### Gráfico 7 – fiscais de tributos treinados e certificados pela Receita Federal para as atribuições de fiscalização, lançamento de ofício e cobrança do ITR



Outras informações sobre o ITR podem ser consultadas na seguinte página na Internet: <https://is.gd/27zMLm>. As dúvidas sobre esse imposto são consolidadas anualmente na seção de “Perguntas e Respostas” da Receita Federal: <https://is.gd/u2w9Bm>.

## Aspectos importantes das taxas municipais

As **taxas** podem ser cobradas pelos Municípios, no âmbito de suas competências, e têm como fato gerador o exercício regular do **poder de polícia**, ou a utilização, efetiva ou potencial, de **serviço público** específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição, nos termos do artigo 77 do CTN.

Considera-se **poder de polícia** a atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos, nos termos do artigo 78 do CTN.

A **taxa de serviço** será cobrada em razão da prestação estatal de um serviço público específico e divisível, requisitos cumulativos que dão os limites necessários à exigibilidade da taxa de serviço, sempre dotada de especificidade e divisibilidade, segundo dispõe o art. 79, II e III, do CTN.

Ressalte-se que a prestação do serviço público poderá ser de **utilização efetiva** (art. 79, I, a, do CTN) ou **potencial** (art. 79, I, b, do CTN):

I - **utilizados** pelo contribuinte:

- a) **efetivamente**, quando por ele usufruídos a qualquer título;
- b) **potencialmente**, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento.

## Súmulas Vinculantes do Supremo Tribunal Federal sobre taxas

- ▶ A taxa cobrada exclusivamente em razão dos **serviços públicos de coleta**, remoção e tratamento ou destinação de **lixo** ou resíduos provenientes de imóveis não viola o artigo 145, II, da Constituição Federal (Súmula Vinculante nº 19).
- ▶ É constitucional a adoção, no cálculo do valor de taxa, de um ou mais elementos da **base de cálculo** própria de determinado **imposto**, desde que não haja integral identidade entre uma base e outra (Súmula Vinculante nº 29).
- ▶ O serviço de **iluminação pública** não pode ser remunerado mediante taxa (Súmula Vinculante nº 41).

## Aspectos importantes das contribuições de melhoria e de iluminação pública

**Contribuição de melhoria** é a espécie tributária que tem por fato gerador a atuação estatal indiretamente referida ao contribuinte, nos termos do artigo 145, III, da Constituição Federal. Este tributo pode ser instituído para fazer face ao **custo de obras públicas** de que decorra valorização imobiliária, conforme dispõe o artigo 81 do Código Tributário Nacional.

A cobrança da contribuição de melhoria tem como **limite total** a despesa realizada e como **limite individual** o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado, de acordo com o Decreto-Lei nº 195, de 24/02/1967.

### Julgados do Supremo Tribunal Federal sobre a contribuição de melhoria

- ▶ A contribuição de melhoria incide sobre o quantum da **valorização imobiliária** (AI 694.836 AgR, rel. min. Ellen Gracie, j. 24/11/2009, 2ª T, DJE de 18/12/2009).
- ▶ **Sem valorização imobiliária**, decorrente de obra pública, **não há** contribuição de melhoria, porque a hipótese de incidência desta é a valorização e a sua base é a diferença entre dois momentos: o anterior e o posterior à obra pública, vale dizer, o quantum da valorização imobiliária (RE 114.069, rel. min. Carlos Velloso, j. 15/4/1994, 2ª T, DJ de 30/9/1994).

Sobre o **custeio do serviço de iluminação pública**, o artigo 149-A da Constituição Federal dispõe que os municípios poderão instituir **contribuição específica** para essa finalidade, na forma das respectivas leis, sendo facultada a cobrança dessa contribuição na **fatura de consumo de energia elétrica**, nos termos do parágrafo único do artigo 156.

Conforme o artigo 189 da Resolução Normativa Aneel nº 1.000/2021, deve ser classificada na classe “iluminação pública” a unidade consumidora destinada exclusivamente à **prestação do serviço público de iluminação**, de responsabilidade do **poder público municipal** ou daquele que receba essa delegação, com o objetivo de iluminar vias públicas destinadas ao trânsito de pessoas ou veículos, e bens públicos destinados ao uso comum do povo.

Ressalta-se que o Supremo Tribunal Federal consolidou o entendimento que o serviço de iluminação pública **não pode** ser remunerado mediante **taxa** (Súmula Vinculante nº 41).

Em outra jurisprudência importante sobre a contribuição de iluminação pública, o Supremo Tribunal Federal decidiu que a **progressividade** da alíquota, que resulta do rateio do custo da iluminação pública entre os consumidores de energia elétrica, não afronta o princípio da capacidade contributiva (RE 573.675, rel. min. Ricardo Lewandowski, j. 25-3-2009, P, DJE de 22-5-2009, Tema 44).



## Aspectos importantes do regime próprio de previdência social

1°

O **regime próprio** de previdência social dos servidores titulares de cargos efetivos terá **caráter contributivo e solidário**, mediante contribuição do respectivo ente federativo, de servidores ativos, de aposentados e de pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial.

Para o custeio de regime próprio de previdência social, os Municípios devem instituir, por meio de lei, **contribuições** cobradas dos servidores ativos, dos aposentados e dos pensionistas, que poderão ter **alíquotas progressivas** de acordo com o valor da base de contribuição ou dos proventos de aposentadoria e de pensões, conforme disposto no § 1º do artigo 149 da Constituição Federal.

As **alíquotas de contribuição dos servidores** ativos dos Municípios para os respectivos regimes próprios de previdência social **não serão inferiores** às dos servidores titulares de cargos efetivos da União, devendo ainda ser observadas, no caso das contribuições sobre os proventos dos inativos e sobre as pensões, as mesmas alíquotas aplicadas às remunerações dos servidores em atividade do respectivo ente estatal, nos termos do artigo 3º da Lei nº 9.717/1998.

Alerta-se que a instituição de **novos regimes próprios** de previdência social é expressamente **vedada** no § 22 do artigo 40 da Constituição Federal (incluído pela Emenda Constitucional nº 103, de 2019).

Porém, nos termos do § 14 do artigo 40 da Constituição Federal, os Municípios instituirão, por lei de iniciativa do respectivo Poder Executivo, **regime de previdência complementar** para servidores públicos ocupantes de cargo efetivo, observado o limite máximo dos benefícios do Regime Geral de Previdência Social para o valor das aposentadorias e das pensões em regime próprio de previdência social.

Por fim, os Municípios **devem publicar**, até trinta dias após o encerramento de cada bimestre, **demonstrativo financeiro e orçamentário da receita e despesa previdenciárias** acumuladas no exercício financeiro em curso, conforme o § 2º do artigo 2º da Lei nº 9.717/1998.



## 2º Passo

# Organizar a legislação tributária local

O Sistema Tributário Nacional é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição. O que existe, portanto, é um sistema parcial (sistema constitucional tributário) dentro de um sistema global (sistema constitucional) (HARADA, 2021).

Em vista disso, cada município brasileiro tem autonomia para organizar e legislar sobre os tributos de sua competência, podendo elaborar seu respectivo Sistema Tributário, tendo em vista que a **competência** para legislar em direito tributário é **concorrente** entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, nos termos do artigo 24, I, da Constituição Federal.

O Código Tributário Nacional (CTN) estabelece no artigo 194 que a **legislação tributária** regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a **competência** e os **poderes** das **autoridades administrativas** em matéria de fiscalização da sua aplicação.

A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes, conforme dispõe o artigo 96 do CTN.

O campo de **atuação privativa da lei** está delimitado no artigo 97 do CTN, compreendendo: a instituição e a extinção de tributos; sua majoração ou sua redução; a definição do fato gerador; a fixação de alíquotas e da base de cálculo; a cominação de penalidades; e as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários.

Como regra, a **lei ordinária** é o veículo legítimo à criação ou instituição do tributo, e, por consequência, à sua eventual modificação ou revogação. Por isso, a competência tributária implica a competência para legislar, inovando o ordenamento jurídico, criando o tributo ou modificando sua expressão qualitativa ou quantitativa, respeitados, evidentemente, os balizamentos fixados na Constituição ou em outras normas que, nos termos de previsão constitucional, fixem os limites do campo possível de ser submetido à incidência pela lei criadora do tributo (AMARO, 2021).

## Observação importante!

Conforme posicionamento do Supremo Tribunal Federal, a observância do princípio da legalidade tributária é verificada de acordo com cada espécie tributária e à luz de cada caso concreto, sendo certo que não existe ampla e irrestrita liberdade para o legislador realizar diálogo com o regulamento no tocante aos aspectos da regra matriz de incidência tributária (ADI 5.277, rel. min. Dias Toffoli, j. 10/12/2020, P, DJE de 25/3/2021).

Dessa forma, considerando as garantias constitucionais aos cidadãos, principalmente as vedações ao poder de tributar, o **segundo passo para uma boa gestão tributária é organizar e atualizar a legislação tributária local**, devendo o município contar com um bom código tributário devidamente atualizado e consolidar a legislação anualmente.

## O Código Tributário Municipal e a consolidação da legislação

O Programa de Modernização e Governança das Fazendas Municipais do Estado de Rondônia e do Desenvolvimento Econômico-Sustentável dos Municípios (**Profaz**), coordenado pelo **Tribunal de Contas do Estado de Rondônia**, tem como vertente que o município aumente consideravelmente sua arrecadação, sem elevar tributos ou taxas, apenas fazendo adequações em seus mecanismos tributários, como, por exemplo, o **código tributário municipal**.

Segundo o Profaz, o Código Tributário Municipal é peça vital para a organização das ações tributárias dos municípios, uma vez que contém não apenas as obrigações dos contribuintes, mas trata também da fiscalização, da forma como os créditos tributários serão lançados, sua cobrança, além de medidas administrativas necessárias para atender o interesse da população.

Na pesquisa do Tribunal de Contas da União, **99,1% dos municípios** informaram que possuem um **código tributário**. Porém, não basta ter um código, é necessário atualizá-lo e torná-lo condizente com a evolução socioeconômica do município e do País.

Há necessidade da adequação do código tributário municipal para que se torne não apenas um conjunto de regras de natureza fiscal, mas também seja orientado ao relacionamento com o cidadão, oferecendo os serviços necessários para cumprimento de suas obrigações tributárias.

A atualização da legislação é importante para a segurança jurídica tanto do contribuinte, no cumprimento de suas obrigações tributárias, quanto para a administração tributária, no que se refere à fiscalização, à constituição do crédito tributário, à inscrição em dívida ativa e à execução fiscal.

## Pesquisa do TCU sobre código tributário municipal

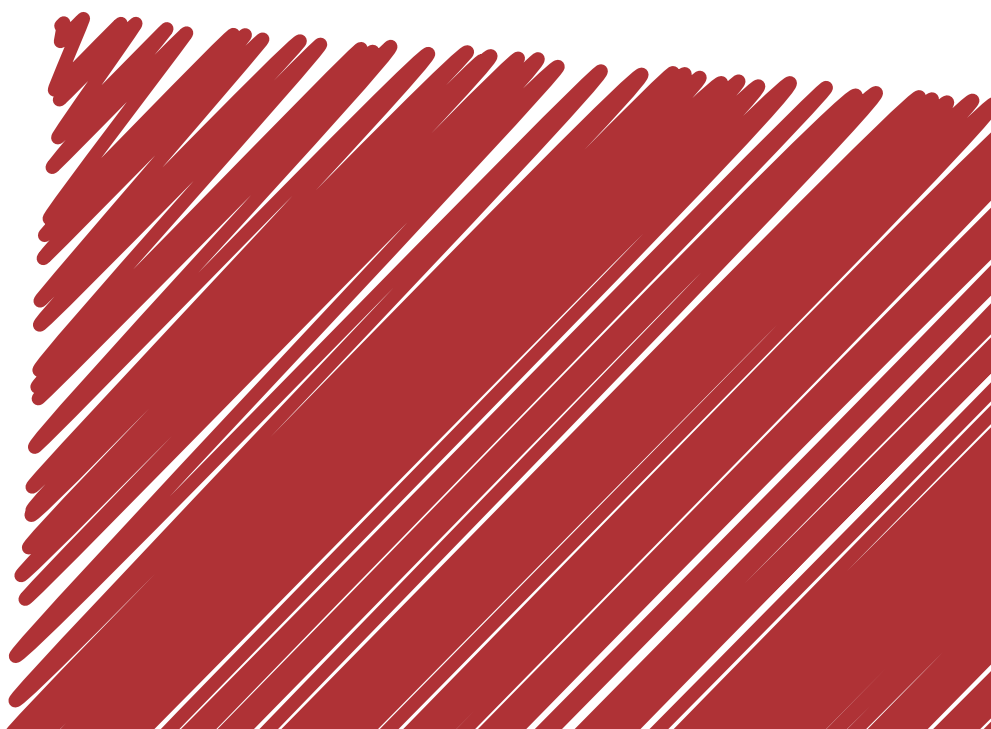
**25,5% dos municípios** responderam que o código tributário local não foi alterado para se adequar à Lei Complementar nº 157/2016, que tratou de mudanças no ISSQN.

Segundo o artigo 6º da LC nº 157/2016, os entes federados deveriam ter adaptado suas respectivas legislações **até o final de 2017**.

Para facilitar a localização do arcabouço legal municipal em matéria tributária, o Poder Executivo municipal deve expedir, por **decreto**, a **consolidação**, em texto único, da legislação vigente, relativa a cada um dos tributos, repetindo-se esta providência até o dia **31 de janeiro de cada ano**, em conformidade com o artigo 212 do Código Tributário Nacional.

Em relatório de acompanhamento das receitas municipais de 2021 do **Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE/MG)**, foi consignado que **99% dos municípios mineiros selecionados não consolidaram a legislação tributária**. Para o TCE/MG, a consolidação das leis é prevista para evitar a existência de textos contraditórios sobre a mesma matéria, eliminar as regras ultrapassadas, revisar e organizar as normas vigentes sobre a mesma matéria, condensando-as em um só texto legal.

Ainda segundo o TCE/MG, esse procedimento procura evitar uma série de problemas na aplicação da justiça, como a morosidade, a aplicação inadequada de penas e a impunidade. A compilação da legislação tributária em texto único, contendo suas alterações no próprio corpo do texto, possibilita ao contribuinte maior compreensão das leis tributárias, uma vez que confere unidade, simplicidade e coerência ao conjunto da legislação, propiciando texto conciso e de fácil consulta (<https://receitas.tce.mg.gov.br/?p=2954>).





# Estrutura da Administração Tributária

---

A Administração Tributária é responsável pela administração dos tributos de competência do respectivo ente federativo. É uma atividade financeira do Estado, exercida por órgãos da Administração Pública, relativa ao controle, à normatização, à fiscalização e à arrecadação tributária. É um procedimento que objetiva verificar o cumprimento das obrigações tributárias, realizar a cobrança do crédito tributário constituído e expedir as certidões relativas à situação fiscal do contribuinte (HARADA, 2021).

Para fazer valer a competência tributária e efetivamente arrecadar os tributos de sua competência, o Município deve organizar e estruturar a administração tributária, bem como provê-la com pessoal concursado e capacitado.



## 3º Passo

# Organizar e estruturar a administração tributária local

A administração tributária é de vital importância para a Fazenda Pública, visto que a receita tributária deveria representar a principal fonte regular de receita pública. Para o efetivo desempenho dessa atividade, o poder tributante precisa de uma infraestrutura adequada em termos de pessoal e material.

Uma boa infraestrutura administrativa é indispensável para a eficiente atuação do poder tributante, no sentido de maximizar a arrecadação tributária, coibindo, prontamente, a ação danosa dos sonegadores com o objetivo de conscientizar o contribuinte de que o pagamento de tributos é um dever de todos, na proporção de suas respectivas capacidades contributivas.

Uma administração tributária dinâmica, racional e eficiente conduzirá à redução de custos operacionais na arrecadação de tributos, concorrendo para a formação de uma conjuntura capaz de propiciar o alívio da pressão tributária que atinge níveis críticos na sociedade (HARADA, 2021).

Na pesquisa do TCU, uma ampla maioria de municípios informou que possui setor específico independente relacionado à administração tributária municipal. Apesar disso, ainda temos 12% de municípios que não contam com setor próprio.

### Pesquisa TCU sobre a estrutura da administração tributária

**247** de um total de 2.004 municípios responderam que **não existe** um setor específico independente responsável pela **administração tributária**.

Alguns municípios têm um órgão de administração tributária, mas não contam com infraestrutura necessária para o desempenho de suas funções; e há um número significativo de municípios que não contam com pessoal suficiente para o desempenho de suas competências tributárias.

Para dar maior eficiência na arrecadação de tributos, a Emenda Constitucional nº 42/2003 inseriu o inciso XXII ao artigo 37 da Constituição Federal de 1988, considerando as administrações tributárias da União, dos Estados-membros, do Distrito Federal e dos Municípios como **atividades essenciais** ao funcionamento do Estado, a serem exercidas por servidores de carreiras específicas.

De acordo com o artigo 37, XVIII, da Constituição Federal, a **administração fazendária** e seus **servidores fiscais** terão, dentro de suas áreas de competência e jurisdição, **precedência** sobre os demais setores administrativos, na forma da lei. Segundo Roberto Adolfo Taulil, essa precedência refere-se:

- ▶ na destinação regular de recursos orçamentários, que venha a permitir sua permanente atuação e aprimoramento de sua gestão e dos seus servidores;
- ▶ na tramitação preferencial dos feitos fiscais, com o fluxo normal de seus atos, não sendo permitidos retardamentos e arquivamentos injustificáveis;
- ▶ na independência de seus servidores na fiscalização de qualquer contribuinte tributário, observado o planejamento fiscal e os procedimentos formais adotados;
- ▶ na independência de exercer os atos de sua competência, inclusive de vistoriar, examinar documentos e livros contábeis e fiscais, lançar tributo e autuar, sem contingenciamentos de ordem política ou hierárquica; e
- ▶ no recebimento de informações de interesse fiscal, oriundas de outros setores da administração, de órgãos públicos de outros entes políticos, de contribuintes e de instituições financeiras, ressalvado o princípio do sigilo fiscal.

Conforme o **Programa Saúde Fiscal dos Municípios** do Ministério Público de Santa Catarina (MPSC), para que o Município possa exercer com plenitude sua competência tributária, resultando na efetiva arrecadação do tributo, deverá ter em seus quadros **setor de administração tributária**, responsável pelo planejamento de ações e exercício da atividade de fiscalização tributária, que deverá ser integrado por **servidores de carreira específica** e terão competência privativa para a constituição do crédito tributário.

Ainda conforme a Nota Técnica nº 0001/2018/COT do MPSC, essa competência administrativa deve ser exercida com plenitude, ou seja, assumindo o planejamento e as ações de constituição do crédito de todos os tributos, **não se admitindo a delegação da atividade para setores diversos**, como acaba por acontecer, equivocadamente, muitas das vezes, com o IPTU.

De igual sorte, em projeto coordenado pelo Ministério Público do Maranhão, denominado **Município Legal: Mais Receita, Mais Direito**, algumas fases foram dedicadas à estruturação do setor tributário e da procuradoria municipal.

Assim, o **terceiro passo para a boa gestão tributária é contar com uma administração tributária forte, bem estruturada e com as competências necessárias definidas em lei municipal.**



## 4º Passo

### Criar carreira específica na administração tributária

A partir da inclusão do inciso XXII no artigo 37 da Constituição Federal, o constituinte derivado prescreveu às administrações tributárias a aplicação de recursos prioritários para a realização de suas atividades.

#### Artigo 37, XXII, da Constituição Federal (EC nº 32/2003)

As **administrações tributárias** da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos **Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado**, exercidas por **servidores de carreiras específicas**, terão **recursos prioritários** para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

O legislador constitucional deixou a cargo da legislação infraconstitucional a definição das **carreiras componentes da administração tributária** a que se refere o inciso XXII do artigo 37 da Constituição Federal de 1988, conforme voto proferido pelo ministro Edson Fachin no julgamento da ADI 4.883/MS pelo Supremo Tribunal Federal.

Com a Emenda Constitucional nº 42/2003, não restou dúvida sobre a vedação de terceirização na área tributária, pois os serviços de **fiscalização, arrecadação e cobrança de tributos** inserem-se no âmbito da **administração tributária** de cada ente federado, devendo ser executados exclusivamente por **servidores efetivos** organizados em carreiras específicas (auditores fiscais, inspetores fiscais, agentes de rendas, procuradores etc.).

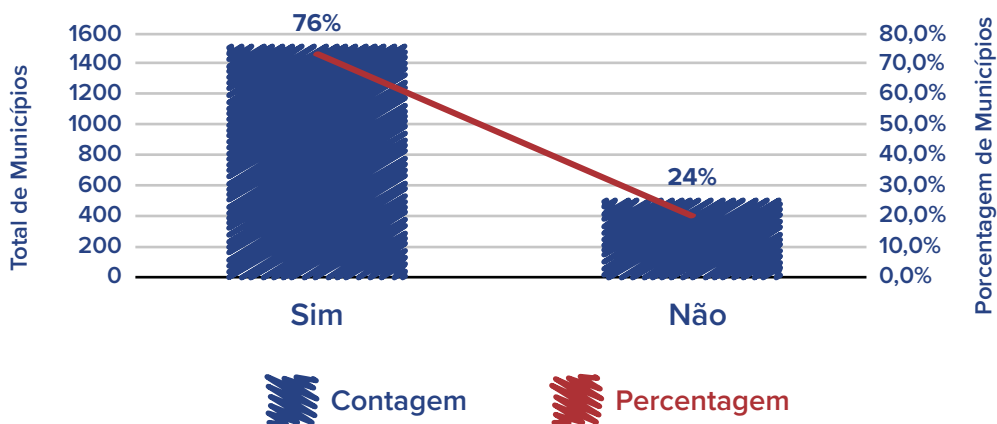
Destaca-se que determinadas atividades administrativas podem ser realizadas por outros servidores. Contudo, as atividades relativas ao crédito tributário somente podem ser realizadas por **servidores de carreira**, conforme disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional:

**Compete privativamente à autoridade administrativa** constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No entanto, em pesem restrições orçamentárias e crises econômicas, os números relativos a concursos públicos e cargos efetivos providos não são muito animadores.

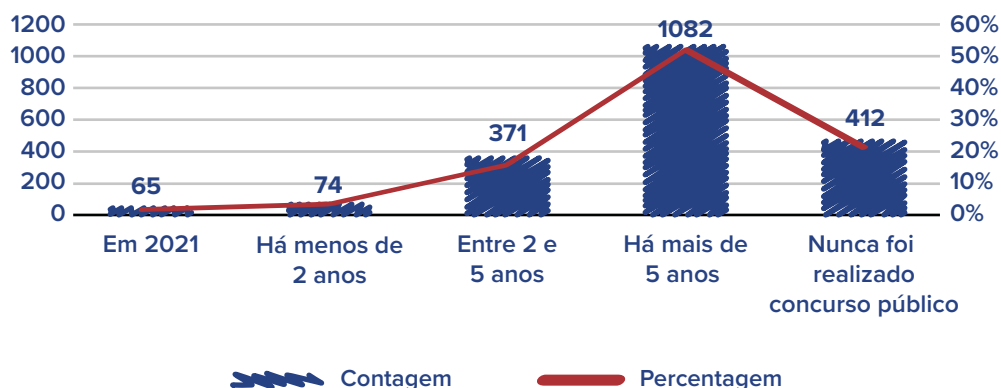
Na pesquisa realizada pelo TCU, verificou-se que, em **24% dos municípios** respondentes, **não há lei** que preveja uma **carreira específica** na administração tributária, com cargos de auditor, fiscal de tributos ou similar.

**Gráfico 8 – Previsão legal de cargos de auditor, fiscal de tributos ou similar**



E mesmo nos Municípios que têm carreira específica, uma parte significativa dos **cargos não foi provida**, sendo que, na maior parte, o último concurso público foi realizado há bastante tempo, sem falar daqueles municípios que **nunca realizaram concurso** para provimento de cargo para a administração tributária.

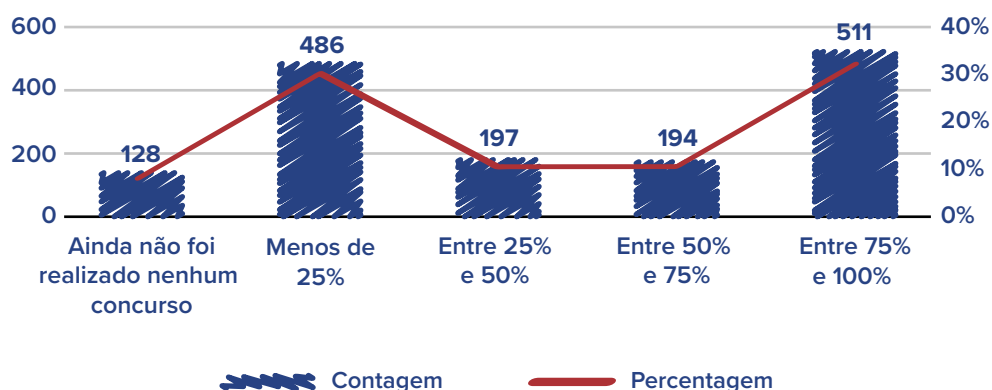
**Gráfico 9 – Último concurso público para o cargo de auditor, fiscal de tributos ou similar**



Ainda há um número significativo de atividades privativas da carreira da administração tributária sendo executadas por servidores **contratados ou terceirizados**, o que pode gerar questionamentos na fiscalização, lançamento e controle de tributos.

Ainda sobre a pesquisa TCU, quase metade dos municípios responderam que há, na administração tributária municipal, pessoal contratado ou terceirizado, sendo que em alguns municípios há **mais contratados** do que servidores concursados. E mesmo nos municípios que tem carreira própria, apenas 25,5% proveram mais de 75% dos cargos efetivos. Apenas 7% realizaram concurso público recentemente; 54% há mais de 5 anos; e 20,6% **nunca realizaram concurso!**

**Gráfico 10 – Cargos efetivos de carreira específica na administração tributária**



### Capacitar e incentivar os servidores

Na era digital, cada vez mais os servidores públicos devem estar capacitados para exercer suas atribuições no ritmo da evolução da sociedade. Por outro lado, o acesso a cursos e eventos ficou mais próximo de todos, em alguns casos de forma totalmente gratuita. Há inúmeros exemplos de treinamentos, workshops e seminários disponíveis para os servidores públicos.

O programa Saúde Fiscal dos Municípios, idealizado em 2012 pelo **Ministério Público de Santa Catarina**, busca a conscientização dos agentes públicos da importância essencial da devida cobrança e fiscalização dos tributos municipais (<https://www.mpsc.mp.br/programas/saude-fiscal-dos-municipios>).

No estado da Paraíba, o **Fórum Permanente de Administradores Tributários da Paraíba** (FPAT-PB) contribui para a gestão tributária municipal, ofertando treinamentos, como Direito Tributário para Auditores Municipais, Operacionalização da Administração Tributária Municipal e Técnicas de Fiscalização Municipal (<https://www3.sefaz.pb.gov.br/fpat/index.html>).

A **Associação das Secretarias Municipais de Finanças do Estado de São Paulo** (ASSEFIN-SP) tem por finalidade discutir política pública tributária e justiça fiscal, fornecer assistência técnica, trocar experiências exitosas, promover a pesquisa, ensino e desenvolvimento institucional, a qualificação e o aperfeiçoamento profissional ([http://assefinsp.com.br/pt\\_br/cursos](http://assefinsp.com.br/pt_br/cursos)).

Outra iniciativa é a Escola Virtual.GOV da Escola Nacional de Administração Pública (ENAP), que oferece cursos à distância e gratuitos para os gestores e técnicos da administração tributária dos municípios, como o curso de Gestão Tributária Municipal (<https://www.escolavirtual.gov.br/curso/125>).

Diversas **associações de representação de municípios**, previstas na Lei nº 14.431, de 18/05/2022, inclusive por meio de escola de gestão pública, dispõem de ações de capacitação na área tributária. Uma relação de associações, dividida por estados, pode ser consultada em “Parceiros Municipais e Federais” no site do FNDE: <https://www.fnde.gov.br/index.php/centrais-de-conteudos/publicacoes/category/139-siope?start=25>.



## 5º Passo

# Investir em ferramentas de tecnologia da informação e utilizar sinergias com outros órgãos

A utilização de tecnologia e a digitalização dos procedimentos fiscais é de vital importância para que a administração tributária municipal tenha um processo de cobrança efetivo dos tributos devidos, realizando adequadamente o controle e o acompanhamento das dívidas ativas dos cidadãos e empresas.

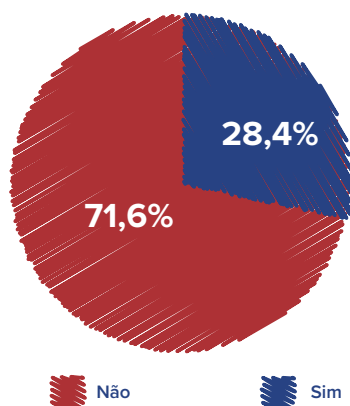
Além disso, a troca de informações tributárias entre as administrações tributárias é um importante instrumento para aumento da conformidade tributária. O artigo 146, parágrafo único, IV, da Constituição Federal dispõe que a **arrecadação, a fiscalização e a cobrança** poderão ser **compartilhadas** pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.

No mesmo sentido, o artigo 37, XXII, da Constituição Federal dispõe que as administrações tributárias atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

Há previsão legal do **intercâmbio de informação sigilosa**, no âmbito da Administração Pública, que deverá ser realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo, conforme o artigo 198, § 2º, do Código Tributário Nacional.

Na pesquisa realizada pelo TCU, **71,6% dos municípios** informaram que não formalizaram **nenhum acordo de cooperação** para atuar de forma integrada com outros fiscos, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma de lei ou convênio.

### Gráfico 11 – Acordo de cooperação para atuar de forma integrada com outros fiscos



A seguir, algumas ferramentas disponíveis aos municípios, bem como informações sobre cooperação entre os fiscos.

#### Sistema Público de Escrituração Digital (SPED)

O **SPED** é o instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a **escrituração contábil e fiscal** dos empresários e das pessoas jurídicas, inclusive imunes ou isentas, mediante fluxo único, computadorizado, de informações (<http://sped.rfb.gov.br>).

O SPED tem como objetivos, entre outros: **promover a integração dos fiscos**; racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes; e tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários. O SPED é dividido em vários módulos, como a Escrituração Contábil Digital (ECD), a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e).

As administrações tributárias dos Municípios podem ser usuárias do SPED, mediante convênio celebrado com a Receita Federal, nos termos do artigo 3º, II, do Decreto nº 6.022, de 22/01/2007.

#### Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e)

A **Nota Fiscal de Serviços Eletrônica** é um documento de existência digital, gerado e armazenado eletronicamente em **Ambiente Nacional** pela Receita Federal, pela prefeitura ou por outra entidade conveniada, para documentar as operações de prestação de serviços.

O projeto da NFS-e está sendo desenvolvido de forma integrada, pela **Receita Federal do Brasil** e a **Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais (Abrasf)**, atendendo o Protocolo de Cooperação ENAT nº 02, de 7 de dezembro de 2007, que atribuiu a coordenação e a responsabilidade pelo desenvolvimento e implantação do Projeto da NFS-e.

A vantagem residirá no fato de ter um layout único que poderá ser utilizado por qualquer município. O **Projeto de Lei Complementar** nº 521/2018, do Senado Federal, trata da instituição da **NFS-e de padrão nacional**, aplicável aos contribuintes do ISS.

## Pesquisa TCU sobre a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e)

- ▶ 75% dos municípios respondentes pretendem adotar a NFS-e modelo nacional.

Isso será importante também para os contribuintes. Segundo pesquisa do TCU, mais de **90% dos municípios** informaram que utilizam a nota fiscal eletrônica em **sistema próprio ou de terceiros**, o que gera grande desconforto e mais custo pela **ausência de um padrão único**.

### Declaração Padronizada do ISS (DPI)

Em cumprimento às obrigações da Lei Complementar 157/2016, as **instituições financeiras**, em parceria com o **Serviço Federal de Processamento de Dados (Serpro)**, realizaram o contrato para o desenvolvimento e manutenção de um **sistema eletrônico** que unifica o recolhimento do **ISS** (<https://www.dpi.org.br/>).

A Confederação Nacional de Municípios (CNM) elaborou a Nota Técnica CNM nº 0010/2018, contendo os procedimentos de cadastramento de dados no sistema desenvolvido para a fiscalização e a arrecadação desse tributo (<https://www.cnm.org.br/biblioteca/exibe/3249>).

Conforme a referida Nota Técnica da CNM, o sistema é gratuito e amplifica a metodologia de gerenciamento dos valores a serem arrecadados dos contribuintes, além de emitir relatórios analíticos das operações que atendam à fiscalização tributária. O acesso é liberado também aos operadores (contribuintes), para que possam coletar as informações preenchidas pelos Entes para o recolhimento do imposto.

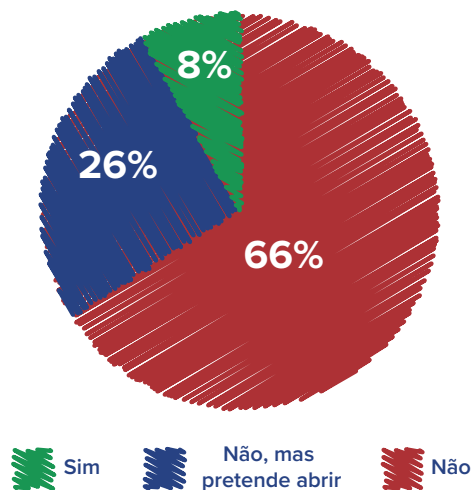
### Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais (Sinter)

O Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais, previsto no Decreto nº 8.764, de 10/5/2016, é a ferramenta de gestão pública que integra, em um banco de dados espaciais, o fluxo dinâmico de dados jurídicos produzidos pelos serviços de **registros públicos** ao fluxo de dados fiscais, cadastrais e geoespaciais de **imóveis urbanos e rurais** produzidos pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios.

O sistema receberá, em um **ambiente nacional** único, as informações relacionadas à titularidade dos imóveis enviadas pelos Sistemas de Registros Eletrônicos dos cartórios brasileiros, tais como as operações de alienações, doações e garantias que são objeto de registro público. A integração entre informações agregadas de fontes diversas sobre imóveis permitirá a visão do território brasileiro em um mapa parcelário contínuo com vínculo às informações cadastrais, econômicas, fiscais, registrais, geoespaciais e temáticas.

Na pesquisa TCU, apenas **8% dos municípios** informaram que fazem parte do **Sinter**; **26%** responderam que **não fazem parte** do Sinter; e **66%** não aderiram, mas **têm intenção** de futura adesão.

## Gráfico 12 – Adesão ao Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais



O **Cadastro Imobiliário Brasileiro (CIB)** é o novo cadastro integrador de imóveis urbanos e rurais. O projeto permitirá, pela primeira vez, a obtenção de um inventário de imóveis no Brasil com tratamento **georreferenciado**, tornando possível, entre outras análises, visualizar a localização geoespacial do imóvel. Em outras palavras, cada imóvel poderá ser devidamente localizado em um mapa. O CIB está regulamentado na Instrução Normativa RFB nº 2.030, de 24/06/2021.

As informações dos imóveis urbanos serão então enviadas ao CIB pelos cadastros imobiliários municipais, enquanto as informações dos imóveis rurais serão fornecidas pelo Cadastro Nacional de Imóveis Rurais (CNIR). Outras informações podem ser consultadas no portal da Receita Federal <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/sinter>.

## Consórcios intermunicipais

A Lei nº 11.107, de 06/04/2005, dispõe sobre normas gerais de contratação de **consórcios públicos**, para estabelecer relações de **cooperação federativa**, inclusive a realização de objetivos de interesse comum, constituída como associação pública, com personalidade jurídica de direito público e natureza autárquica, ou como pessoa jurídica de direito privado sem fins econômicos, aplicando-se, no que couber, aos convênios de cooperação.

No primeiro momento, o **programa Saúde Fiscal do Ministério Público de Santa Catarina** apresentou a todas as associações de municípios do Estado de Santa Catarina minutas contendo, entre outros elementos, consórcios municipais e protocolo de intenções municipais.

Um bom exemplo de cooperação federativa entre municípios é o **Consórcio de Inovação na Gestão Pública (CIGA)**, formado por municípios do estado de Santa Catarina, que tem a finalidade de executar a gestão associada de serviços públicos. Com isso, desenvolve soluções para o aperfeiçoamento da gestão pública de prefeituras, câmaras e outras entidades, usando soluções tecnológicas (<https://ciga.sc.gov.br/>).



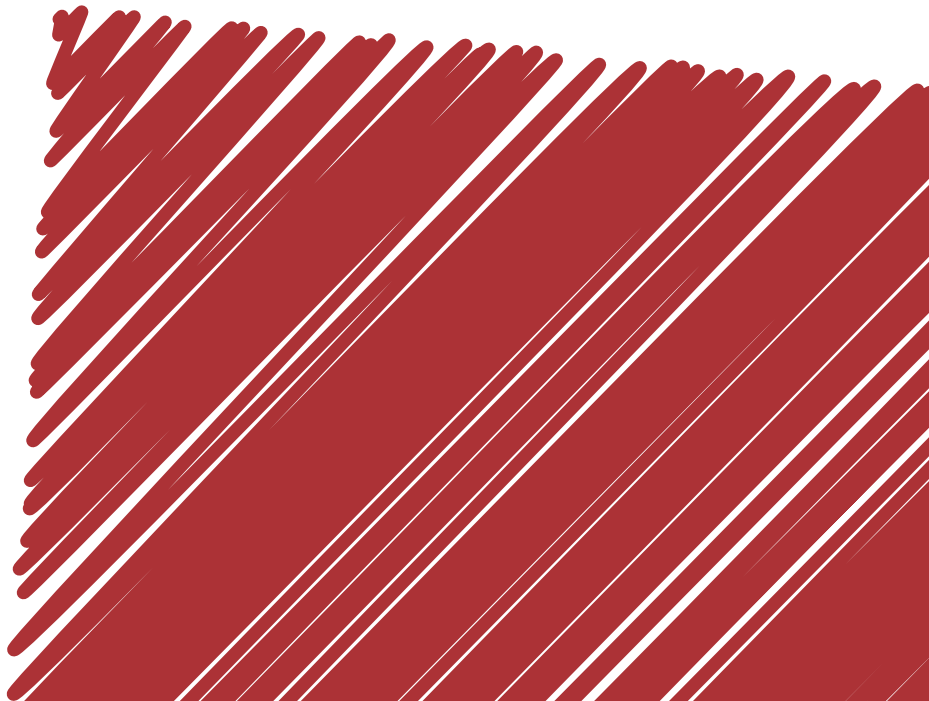
## PNAFM III

O **Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros** (PNAFM) faz parte da estratégia do Governo Federal para a consolidação e o aperfeiçoamento do pacto federativo constitucional, buscando o **fortalecimento institucional** dos órgãos responsáveis pela gestão administrativa e fiscal dos municípios brasileiros.

O município brasileiro poderia se candidatar ao PNAFM, cumpridas as regulamentações vigentes. Como se trata de recursos onerosos, contratados e executados mediante a gestão de projeto de modernização, é recomendável que o município interessado disponha de capacidade de gestão compatível com o desafio que a execução de projeto de cooperação apresenta.

Um dos subcomponentes do programa é a melhoria da eficiência e eficácia da administração tributária para a realização de estudos econômico-fiscais, atualização de planta de valores urbana e rural, modernização da gestão e automação dos processos de arrecadação, cobrança administrativa, fiscalização, inteligência e contencioso administrativo.

O PNAFM é gerido pela Unidade de Coordenação de Programas da Diretoria de Gestão Estratégica do Ministério da Economia (<https://www.gov.br/fazenda/pt-br/aceso-a-informacao/acoes-e-programas/pnafm>).





# Arrecadação e Gestão dos Tributos

---

O recolhimento de tributos depende, em certa medida, da atuação da administração fiscal, especialmente se considerarmos que certas exações somente se tornam exigíveis a partir de um ato específico da autoridade fiscal, que é o lançamento. Por outro lado, para prevenir ou combater a sonegação, faz-se necessário um permanente trabalho de fiscalização. Inúmeras outras tarefas permeiam a atuação das autoridades fiscais na sua função burocrática, de controle, de orientação, de relacionamento com o sujeito passivo, com a rede arrecadadora, com outros órgãos públicos etc. (AMARO, 2021).

Assim, para que a gestão tributária seja eficiente, é necessária a regulação das atividades de fiscalização, o controle da dívida ativa e dos benefícios de natureza tributária.



## 6º Passo

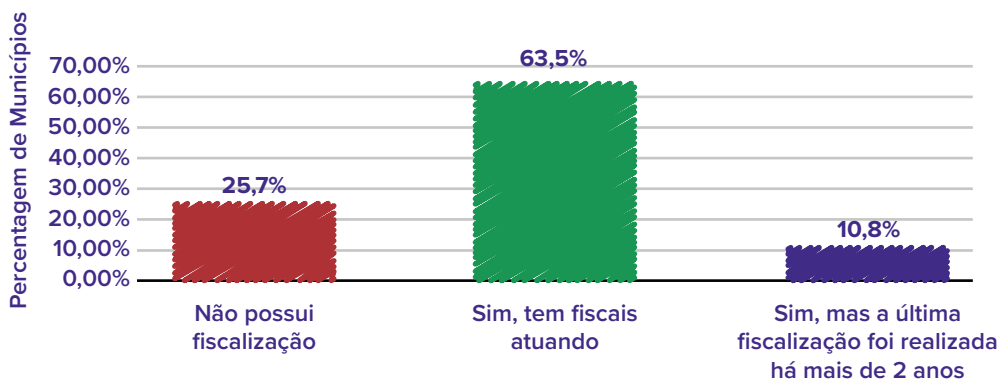
# Regular as atividades de fiscalização tributária

Conforme mencionado, o artigo 194 do Código Tributário Nacional dispõe que a legislação tributária regulará, em caráter geral, ou especificamente em função da natureza do tributo de que se tratar, a competência e os poderes das **autoridades administrativas** em matéria de **fiscalização** da sua aplicação.

### Procedimento de fiscalização

Segundo a pesquisa realizada pelo TCU, **515** de um total de 2.004 **municípios** informaram que **não há ocorrência de procedimentos de fiscalização** de tributos e **216** municípios responderam que a última fiscalização foi realizada **há mais de dois anos**.

**Gráfico 13 – Ocorrência de procedimentos de fiscalização de tributos**



A ausência de fiscalização é extremamente preocupante, pois a chamada **presença fiscal** contribui para o aumento do **cumprimento voluntário** das obrigações tributárias, ao elevar a percepção de risco por parte dos contribuintes.

Por outro lado, para garantia às partes durante o procedimento fiscalizatório (autoridade tributária, contribuinte, responsável ou terceiros), faz-se necessário a emissão de documentação de **início e fim da fiscalização**, mediante termo próprio.

## Artigo 196 do Código Tributário Nacional

A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer **diligências de fiscalização** lavrará os **termos** necessários para que se documente o **início do procedimento**, na forma da legislação aplicável, que fixará **prazo máximo** para a conclusão daquelas.

A título de exemplo, o artigo 7º e seguintes do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal no âmbito federal, dispõe sobre o **procedimento fiscal**, podendo ser adaptado na legislação local. As normas para execução de procedimentos fiscais pela Receita Federal podem ser consultadas no link a seguir: <https://is.gd/WqQNz3>.

### Acesso a informações de interesse fiscal

A **administração tributária** tem a faculdade de identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o **patrimônio**, os **rendimentos** e as **atividades econômicas** do contribuinte para conferir que os impostos tenham efetivamente caráter pessoal e sejam graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, conforme dispõe o artigo 145, § 1º, da CF/1988.

Estão sujeitos à fiscalização tributária ou previdenciária quaisquer livros comerciais, limitado o exame aos pontos objeto da investigação, de acordo com a **Súmula nº 439** do Supremo Tribunal Federal (STF).

Conforme outro entendimento do STF, a Lei Complementar nº 105/2001 possibilitou o acesso a **dados bancários** pelo Fisco, para identificação, com maior precisão, por meio de legítima atividade fiscalizatória, do patrimônio, dos rendimentos e das atividades econômicas do contribuinte.

### Pesquisa TCU sobre acesso a dados bancários pelo fisco

**1.538** de um total de 2.004 municípios **não expediram decreto** regulamentando o disposto no artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001, para acesso e uso de informações sobre movimentação financeira dos contribuintes sob procedimento fiscal.

Destaca-se, também, a possibilidade de aplicação de multa punitiva para **descumprimento voluntário** das obrigações tributárias, tendo como limite o valor da obrigação tributária:

A multa punitiva é aplicada em situações nas quais se verifica o descumprimento voluntário da obrigação tributária prevista na legislação pertinente. Trata-se da sanção prevista para coibir a **prática de ilícitos tributários**. Nessas circunstâncias, conferindo especial relevo ao caráter pedagógico da sanção, que visa desestimular a burla à atuação da administração tributária, deve ser reconhecida a possibilidade de aplicação da **multa em percentuais mais rigorosos**. O STF vem adotando como limite para multa punitiva o valor devido pela obrigação principal (RE 602.686 AgR-segundo, rel. min. Roberto Barroso, j. 9-12-2014, 1º T, DJE de 5-2-2015).

## 7º Passo

# Regular a inscrição e a cobrança da dívida ativa tributária

A **Dívida Ativa Tributária** é o crédito da Fazenda Pública proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, conforme previsto no artigo 39, § 2º, da Lei nº 4.320, de 17/03/1964.

Já o artigo 201 do Código Tributário Nacional dispõe que constitui dívida ativa **tributária** a proveniente de crédito dessa natureza, **regularmente inscrita** na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

O crédito tributário não pago será registrado em dívida ativa no prazo estipulado na legislação correspondente. A autoridade fiscal poderá registrar o crédito tributário em dívida ativa imediatamente a partir da comprovação do inadimplemento do contribuinte. A inscrição em dívida ativa torna possível a executoriedade do crédito tributário, mediante a cobrança judicial ou administrativa. Autoriza igualmente a aplicação de todas as restrições decorrentes da presença de indébito tributário, tal como a restrição de crédito público ou sua inabilitação, impossibilidade de contratar com a administração pública, impossibilidade de expedição de Certidão Negativa de Débito (CND), entre outros (CALIENDO, 2021).

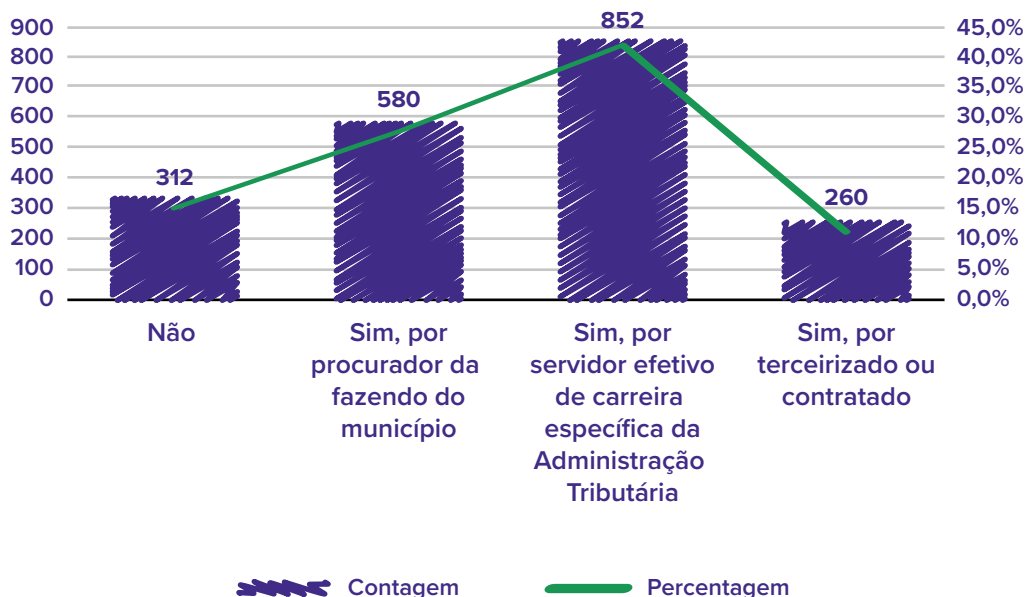
Os municípios, em sua maioria, acreditam possuir uma arrecadação de receitas próprias pouco significativa, mas se esquecem dos **estoques da dívida ativa** tributária e não tributária que estão tomando grandes proporções e revelam a verdadeira receita devida ao ente local (JESUS; ROCHA, 2015).

Com relação ao **controle da dívida ativa**, excluindo 16% de municípios que **não a controlam**, a maior parte respondeu, na pesquisa do TCU, que utiliza sistema próprio para controle; uma parte utiliza sistema de terceiros (alugados ou licenciados); outra parte menos expressiva utiliza **arquivo físico** e uma parte, ainda que ínfima, utiliza **caderno de anotações**.

Destaca-se que, com o advento da Emenda Constitucional nº 42/2003, não se mostra possível a **terceirização** do serviço de **cobrança da dívida ativa** pelos municípios, devendo a atividade ser atribuída a servidor da carreira específica.

Na pesquisa realizada pelo TCU, em **42% dos municípios** a dívida ativa de natureza tributária é controlada por **servidor de carreira** tributária; em **29%** o controle é realizado por parte de **procurador de fazenda**, em 13% o controle é feito por terceirizado ou contratado, e **em 16% não há controle** da dívida ativa.

**Gráfico 14 – Controle da dívida ativa de natureza tributária**



Estima-se que a **dívida ativa** nacional média seria **equivalente à receita tributária de um exercício financeiro**, o que representaria uma fonte importante de caixa para o município. Para os municípios, esse cenário é ainda mais preocupante: segundo estudo publicado pela Confederação Nacional de Municípios, o estoque de dívida representava 35 vezes o valor arrecadado (JESUS; ROCHA, 2015) <https://www.cnm.org.br/biblioteca/exibe/2142>.

No entanto, a maioria dos entes federados tem baixíssimo índice de recuperação da dívida ativa, havendo necessidade da instituição de mecanismos para sua recuperação.

### **Estratégias para a recuperação de créditos tributários**

A execução para cobrança de crédito deve ser fundamentada em título de obrigação certa, líquida e exigível. A **certidão de dívida ativa (CDA)** da Fazenda Pública do Município, correspondente aos créditos inscritos na forma da lei, é considerada um **título executivo extrajudicial**, nos termos do artigo 783, IX, do Código de Processo Civil. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.

A **execução judicial** para cobrança da Dívida Ativa dos Municípios e respectivas autarquias é regida pela Lei nº 6.830, de 22/11/1980 (Lei de Execuções Fiscais – LEF) e, subsidiariamente, pelo Código de Processo Civil. Vale destacar que a petição inicial e a CDA poderão constituir um único documento, preparado inclusive por processo eletrônico, nos termos do § 2º do artigo 6º da LEF.

No entanto, a execução judicial ocorre depois de esgotadas outras ações da fazenda pública para tentar recuperar os créditos tributários, podendo ocorrer muito tempo depois do lançamento, o que pode significar ausência de bens para penhora. A seguir, são relacionadas algumas estratégias que visam a auxiliar a recuperação dos créditos.

## Protesto de CDAs

**Protesto** é o ato formal e solene pelo qual se prova a inadimplência e o descumprimento de obrigação originada em títulos e outros documentos de dívida, conforme disposto no artigo 1º da **Lei nº 9.492**, de 10/09/1997. Incluem-se entre os títulos sujeitos a protesto **as certidões de dívida ativa** dos Municípios e das respectivas autarquias e fundações públicas.

Segundo a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, o protesto extrajudicial é passível de afetar o crédito do devedor protestado no mercado, em razão do provável acesso dos dados pelos órgãos de proteção ao crédito, como o Serasa e o Serviço de Proteção ao Crédito (SPC). Contudo, o cartório de protesto é o responsável pelo encaminhamento de informações aos bancos de dados dos serviços de proteção ao crédito.

O modelo federal de protesto, bem como a legislação pertinente, pode ser consultado no link: <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/protesto-de-certidao-da-divida-ativa-da-uniao/protesto-de-certidao-da-divida-ativa-da-uniao>.

## Acordo de Transação

A **transação** é uma modalidade de **extinção do crédito tributário**, prevista no artigo 156, III, do Crédito Tributário Nacional. A lei pode facultar, nas condições que estabeleça, aos sujeitos ativo e passivo da obrigação tributária celebrar transação que, mediante concessões mútuas, importe em determinação de litígio e consequente extinção de crédito tributário. A lei indicará a autoridade competente para autorizar a transação em cada caso, conforme disposto no artigo 171 do CTN.

A título de exemplo, no âmbito federal, a Lei nº 13.988, de 14/04/2020, estabelece os requisitos e as condições para que a União, as suas autarquias e fundações, e os devedores ou as partes adversas realizem **transação resolutiva de litígio relativo à cobrança de créditos da Fazenda Pública**, de natureza tributária ou não tributária.

Os acordos são celebrados, especialmente, para dívidas consideradas **irrecuperáveis ou de difícil recuperação**, quando a situação econômica do devedor não gera capacidade de pagamento suficiente para o pagamento integral das suas dívidas em prazo de até 5 anos (<https://www.gov.br/pgfn/pt-br/servicos/orientacoes-contribuintes/acordo-de-transacao>).

Vale destacar que a observância do **princípio da transparência** será efetivada, entre outras ações, pela divulgação em meio eletrônico de todos os **termos de transação celebrados**, com informações que viabilizem o atendimento do princípio da isonomia, resguardadas as legalmente protegidas por sigilo.



## Convênio Simples Nacional

Mediante convênio, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional pode delegar aos Municípios a inscrição em dívida ativa municipal e a cobrança judicial do ISS apurado no Simples Nacional, nos termos do artigo 41, § 3º, da LC 123/2006) <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/Documentos/Pagina.aspx?id=1>.

Para ter acesso às orientações sobre a assinatura de convênios com a PGFN para inscrição em Dívida Ativa do ISS, o Município deve consultar o manual dos convênios e o Comunicado CGSN nº 15/2019, ambos disponíveis na área restrita do Portal.

Porém, convém destacar que o município deve avaliar se o convênio é **viável** e se não trará somente **custos adicionais** à administração tributária. Na pesquisa realizada pelo TCU, apenas 13,7% dos municípios afirmaram que formalizaram o convênio com a PGFN.





# 8º Passo

## Controlar os benefícios tributários

Benefícios tributários são disposições preferenciais da legislação que fornecem **vantagens tributárias** a certos contribuintes e que não estão disponíveis a outros. Assim, o benefício está disponível somente aos contribuintes que possam se beneficiar com a **redução da sua base de contribuição** (Instruções de Procedimentos Contábeis 16 da Secretaria do Tesouro Nacional).

São as **desonerações de imposto, taxa ou contribuição**, autorizada por dispositivo legal que, excepcionando a legislação instituidora de um tributo, tenha objetivo específico e alcance **grupo específico de contribuintes**, de **setor** ou de **região**.

Assim, insere-se no conceito de benefício tributário a desoneração de operação normalmente sujeita à incidência de tributo ou contribuição social e que resulte em **decréscimo**, mesmo que potencial, de **arrecadação tributária**. Os tipos de benefícios tributários são (Instruções de Procedimentos Contábeis 16 da Secretaria do Tesouro Nacional):

- ▶ **Anistia** – perdão das infrações cometidas pelo sujeito passivo anteriormente à vigência da lei que a concedeu.
- ▶ **Remissão** – perdão da dívida, que se dá em determinadas circunstâncias previstas na lei.
- ▶ **Subsídio** – espécie de concessão econômica a Pessoa Física ou Pessoa Jurídica, sem necessidade de reembolso.
- ▶ **Isenção** – benefício tributário que consiste numa vantagem concedida por lei no sentido de dispensar o contribuinte do pagamento do imposto.
- ▶ **Concessão de caráter não geral** – dispensa legal, pelo Estado, do débito tributário devido. Implica em tratamento tributário diferenciado para determinado setor/segmento/contribuinte/programa.
- ▶ **Alteração de alíquota ou modificação da base de cálculo** que implique redução discriminada de tributos ou contribuições – mudança por lei nos elementos essenciais da base tributária.
- ▶ **Outros benefícios tributários** que correspondam a tratamento diferenciado.

Para ser a ideia do montante que o governo deixa de arrecadar, somente no **âmbito federal** serão mais de **R\$ 371 bilhões em benefícios tributários** em 2022. Claro que uma parte desses benefícios tem o objetivo de fomentar determinados setores, desonerando a produção, gerando emprego e desenvolvendo a economia. Porém, a maior parte das renúncias tributárias não tem impacto medido e é mera continuidade de políticas públicas anteriores.

Vale destacar que qualquer **subsídio** ou **isenção**, **redução de base de cálculo**, **concessão de crédito presumido**, **anistia** ou **remissão**, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante **lei específica municipal**, conforme prescreve o artigo 150, § 6º, da Constituição Federal.

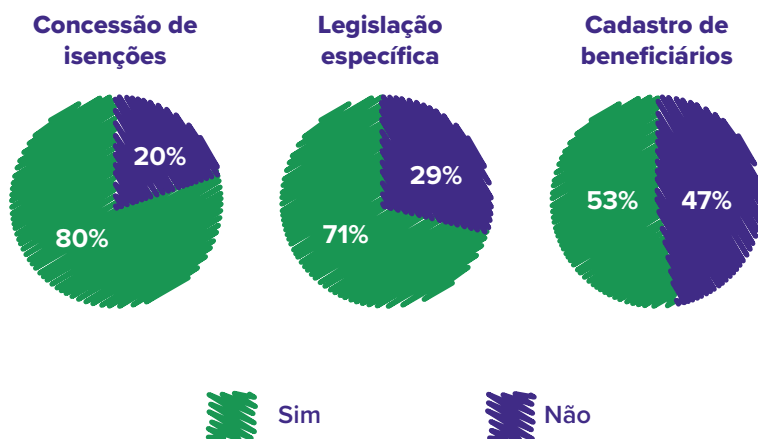
Conforme a ministra Carmen Lúcia do **Supremo Tribunal Federal**, a adoção do processo legislativo decorrente do artigo 150, § 6º, da CF tende a coibir o uso dos institutos de **desoneração tributária** como moeda de barganha para a obtenção de vantagem pessoal pela autoridade pública, pois a fixação, pelo mesmo Poder instituidor do tributo, de **requisitos objetivos** para a concessão do benefício tende a mitigar arbítrio do chefe do Poder Executivo, garantindo que qualquer pessoa física ou jurídica enquadrada nas hipóteses legalmente previstas usufrua da benesse tributária, homenageando-se aos princípios constitucionais da impessoalidade, da legalidade e da moralidade administrativas (ADI 3.462/PA).

Cabe ao **Poder Legislativo autorizar** a realização de despesas e a **instituição de tributos**, como expressão da vontade popular. Ainda que a autorização orçamentária para arrecadação de tributos não mais tenha vigência (princípio da anualidade), a regra da legalidade tributária estrita não admite tributação sem representação democrática.

Por outro lado, a regra da **legalidade** é extensível à **concessão de benefícios** fiscais, nos termos do art. 150, § 6º, da Constituição. Trata-se de salvaguarda à atividade legislativa, que poderia ser frustrada na hipótese de assunto de grande relevância ser tratado em texto de estatura ostensivamente menos relevante (RE 414.249 AgR, rel. min. Joaquim Barbosa).

Perguntados sobre benefícios tributários na pesquisa realizada pelo TCU, **80% dos municípios** responderam que **concedem isenções** de natureza tributária; **29%** dos municípios **não têm legislação** específica sobre concessão de benefícios de natureza tributária; e **47%** dos municípios **não têm cadastro** de beneficiários de isenções de natureza tributária.

### Gráficos 15 – Concessão e controle de benefícios tributários pelos municípios



É importante destacar que a concessão ou a ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra **renúncia de receita** deverá estar acompanhada de estimativa do **impacto orçamentário-financeiro** no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das condições previstas no artigo 14 da **Lei de Responsabilidade Fiscal**.





# Cidadania Fiscal e Direitos do Contribuinte

---

O pagamento de tributos está intimamente relacionado com o dever de cidadania, tendo em vista que os recursos arrecadados devem ser transformados em benefícios à sociedade. Em contrapartida, a Constituição Federal de 1988 dispôs, em seções específicas, os princípios tributários e as limitações do poder de tributar aos entes federativos, como garantias aos cidadãos.

Para que haja justiça fiscal, o ente tributante deve promover a transparência fiscal, que engloba a transparência tributária, bem como deve dar o adequado tratamento ao contribuinte-cidadão, ou melhor dizendo, cidadão-contribuinte.



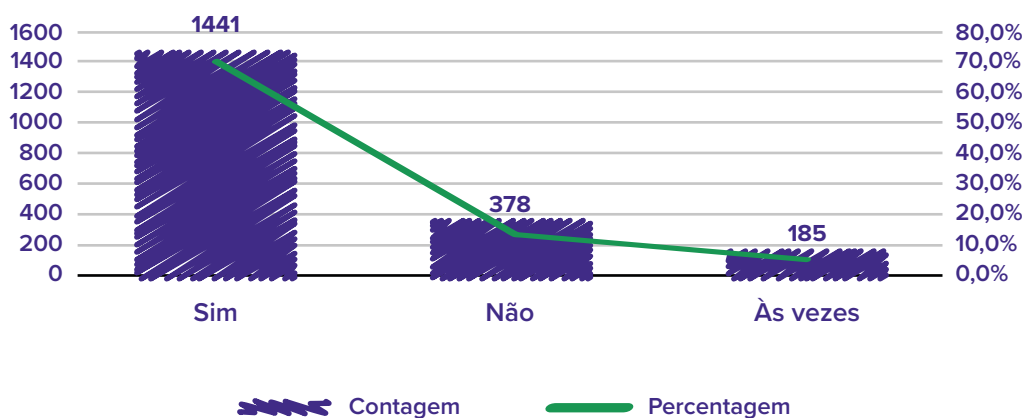
# 9º Passo

## Promover a transparência tributária

O artigo 162 da Constituição Federal dispõe que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios divulgarão, até o último dia do mês subsequente ao da arrecadação, os montantes de cada um dos tributos arrecadados, os recursos recebidos, os valores de origem tributária entregues e a entregar e a expressão numérica dos critérios de rateio.

Na pesquisa realizada pelo TCU, 72% dos municípios respondentes afirmaram que divulgam a arrecadação em conformidade com a Constituição, porém, 19% dos municípios não divulgam e 9% dos municípios divulgam esses dados às vezes.

**Gráfico 16 – Divulgação dos montantes dos tributos arrecadados e recursos recebidos**



De qualquer forma, é importante destacar que a Lei Complementar nº 131, de 27/05/2009, incluiu como mecanismos de **transparência** na gestão fiscal:

- ▶ o incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;
- ▶ a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público; e
- ▶ a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União.

Já o artigo 48-A, II, da Lei de Responsabilidade Fiscal dispõe que os entes da Federação disponibilizarão a **qualquer pessoa física** ou jurídica o acesso a informações, quanto à receita, referentes ao **lançamento** e ao **recebimento** de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários.

Para auxiliar os gestores na compreensão dos mecanismos de gestão fiscal, o TCU publicou a cartilha **10 Passos da Boa Gestão Fiscal**, que pode ser acessada na página do **Programa TCU+Cidades**: <https://portal.tcu.gov.br/tcucidades/publicacoes/detalhes/10-passos-para-a-boa-gestao-fiscal.htm>.

O Tesouro Nacional publicou o relatório técnico do Fundo Monetário Internacional (FMI) sobre o **Fortalecimento da Responsabilidade Fiscal na Esfera Subnacional**: <https://is.gd/TaX3qG> e também publicou a cartilha **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**, disponível em <https://is.gd/EMSFQF>.

## Divulgação de informações à sociedade

Os Municípios devem disponibilizar suas informações e dados contábeis, orçamentários e fiscais, conforme periodicidade, formato e sistema estabelecidos pelo órgão central de contabilidade da União, de forma a garantir a rastreabilidade, a comparabilidade e a publicidade dos dados coletados, os quais deverão ser divulgados em meio eletrônico de **amplo acesso público**, nos termos do artigo 163-A da Constituição Federal.

O **Programa de Acompanhamento e Transparência Fiscal** tem por objetivo reforçar a **transparência fiscal** dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e compatibilizar as respectivas políticas fiscais com a da União, conforme previsto na Lei Complementar nº 178, de 13/01/2021. Para renegociar dívidas com a União, os Municípios devem aderir obrigatoriamente ao programa, que será regulamentado por atos do Ministério da Economia e da Secretaria do Tesouro Nacional.

A Controladoria-Geral da União preparou um guia de orientações aos entes federados chamado **Escala Brasil Transparente 360°**, tratando tanto da **transparência passiva** (pedidos de acesso à informação) quanto da **transparência ativa** (divulgação de informações por iniciativa do próprio setor público (<https://mbt.cgu.gov.br/publico/home>)). Como forma de buscar a **transparência ativa**, algumas informações fiscais podem ser divulgadas no portal ou página do Município na internet. A divulgação de determinadas informações serve também como incentivo para o controle social. Conforme disposto no § 3º do artigo 198 do Código Tributário Nacional, **não é vedada a divulgação** de informações relativas a:

- ▶ representações fiscais para fins penais;
- ▶ inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública;
- ▶ parcelamento ou moratória; e
- ▶ incentivo, renúncia, benefício ou imunidade de natureza tributária cujo beneficiário seja pessoa jurídica.

Para fomentar a participação social no controle da administração pública, o município deve demonstrar a aplicação dos recursos arrecadados em **serviços à sociedade**, repassando a informação real ao pagador de impostos que os recursos dele retirados são reaplicados em prol de todos.

A transparência também se revela necessária na divulgação clara e exata das informações para o correto cumprimento das obrigações tributárias por parte do contribuinte. Em outras palavras, **é dever da administração tributária divulgar o que, quando e como o contribuinte deve calcular, pagar e declarar cada tributo**. Isso tem a ver com o próximo passo, relativo ao tratamento adequado aos contribuintes.

# 10º Passo

## Tratar o contribuinte como cidadão-contribuinte

No livro **Construindo Cultura Tributária, Conformidade e Cidadania** (2015), a OCDE destaca que a cultura de **conformidade tributária** é baseada em direitos e responsabilidades, na qual o cidadão vê o pagamento de impostos como uma parte integrante de seu relacionamento com o governo. Ao redor do mundo, governos e administrações tributárias estão desenvolvendo **programas inovadores de educação fiscal** para informar e engajar os atuais e os futuros contribuintes.

No entanto, no Brasil, a relação entre o contribuinte e o fisco carece de um tratamento adequado. A seguir, algumas medidas tendentes a melhorar o relacionamento fisco-contribuinte.

### Projeto de Lei do Senado nº 298/2011

Na visão do senador Jorge Bornhausen, ao tratar “da relação do cidadão contribuinte com o Fisco”, a sua iniciativa de criação do **Código de Defesa do Contribuinte** buscava “harmonizar, sob condições de igualdade jurídica, os interesses individuais e coletivos em face do Estado”.

Resgatando essa ideia de código, o Projeto de Lei do Senado nº 298, de 2011, objetiva estabelecer medidas voltadas diretamente para o reforço da **segurança jurídica dos contribuintes** e para a **simplificação das suas obrigações acessórias**. Referido projeto de lei elenca os direitos do contribuinte, os fundamentos do sistema tributário simplificado e estabelece:

- ▶ normas fundamentais sobre a legalidade da instituição do tributo e de taxas;
- ▶ fruição de imunidades tributárias;
- ▶ exercício do direito de petição;
- ▶ obtenção de certidões em órgãos públicos;
- ▶ limites à cobrança extrajudiciais de tributos;
- ▶ efeitos da declaração da inconstitucionalidade dos tributos em relação prazo de quitação oferecido ao contribuinte;
- ▶ papel do Poder Judiciário na desconsideração da personalidade jurídica de sociedade;
- ▶ limites de sanção ao contribuinte que provoca o Poder Judiciário;
- ▶ estabelecimento da presunção de boa-fé do contribuinte; e
- ▶ vedação de condições que limitem o poder recursal ou de defesa dos contribuintes.

## Dia Nacional de Respeito ao Contribuinte

Os órgãos públicos responsáveis pela fiscalização e pela arrecadação de tributos e contribuições promoverão, em todas as cidades onde possuem sede, **campanhas de conscientização e esclarecimento** sobre os direitos e os deveres dos contribuintes, conforme dispõe o artigo 2º da Lei nº 12.325/2010. Esse dia por ser utilizado também para destacar a importância do IPTU, esclarecendo dúvidas da população local.

## Projeto de Lei Complementar nº 178/2021

Outra iniciativa legislativa que tem como foco o contribuinte é o Projeto de Lei Complementar nº 178/2021, em tramitação na Câmara dos Deputados, que visa criar o **Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias**.

Referido projeto tem a finalidade de **diminuir** os **custos de cumprimento** das obrigações tributárias e **incentivar a conformidade** por parte dos contribuintes, no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Trata especialmente de:

- ▶ emissão de documentos fiscais, pela instituição da Nota Fiscal Brasil Eletrônica (NFB-e);
- ▶ apresentação de declarações fiscais, pela instituição da Declaração Fiscal Digital (DFD);
- ▶ utilização dos dados de documentos fiscais para a apuração de tributos, fornecimento de declarações pré-preenchidas e respectivas guias de recolhimento de tributos pelas administrações tributárias;
- ▶ facilitação dos meios de pagamento de tributos e contribuições, inclusive unificando os respectivos documentos de arrecadação; e
- ▶ unificação de cadastros fiscais e seu respectivo compartilhamento em conformidade com a competência legal, pela instituição do Registro Cadastral Unificado (RCU).

## Redesim

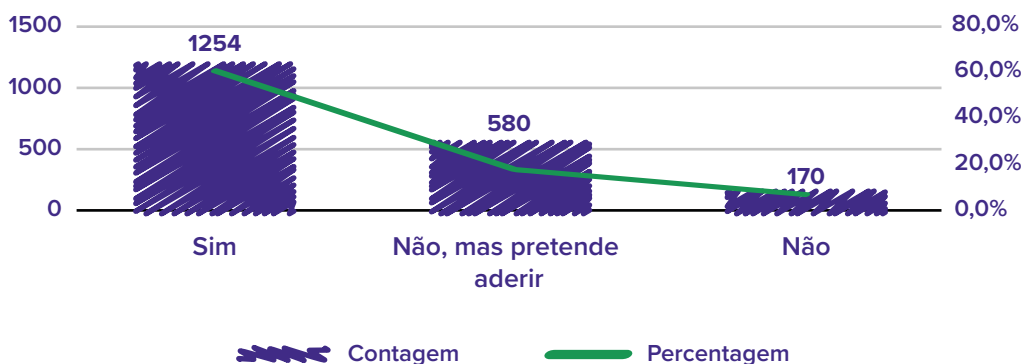
A Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios (Redesim) foi criada pelo Governo Federal por meio da Lei nº 11.598, de 3/12/2007, e tem por premissas básicas:

- ▶ **Abreviar** e **Simplificar** os procedimentos para abertura de empresas; e
- ▶ **Diminuir** o tempo e o custo para o registro e a legalização das empresas, reduzindo a burocracia ao mínimo necessário.

Segundo pesquisa realizada pelo TCU, **8,5%** dos municípios **não integram a Redesim** e outros **29%**, embora ainda não integrem, **pretendem aderir** a ela. Destaca-se que, ao facilitar a vida da pessoa jurídica, todos ganham, daí a importância da adesão do município. Atualmente há **mais de 20 milhões de estabelecimentos ativos** no Brasil. A Redesim pode ser acessada no endereço eletrônico: <https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/redesim>.



**Gráfico 17 – Adesão à Redesim para abertura de empresas**

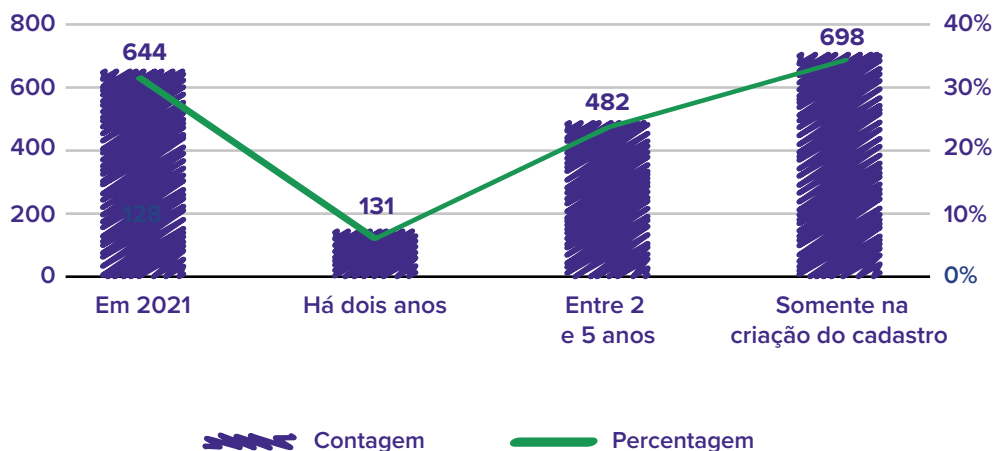


### Gestão do cadastro e atendimento

A arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, **adotando-se um cadastro nacional único de contribuintes**, conforme dispõe o artigo 146, IV, da Constituição Federal.

Segundo pesquisa realizada pelo TCU, 89% dos respondentes afirmaram que existe **cadastro de contribuintes** para todos os tributos municipais. Porém, apenas 32% dos municípios procederam à atualização do cadastro em 2021; 6,5% há dois anos; 24% entre 2 e 5 anos; e 35% não atualizaram os dados após a criação do cadastro.

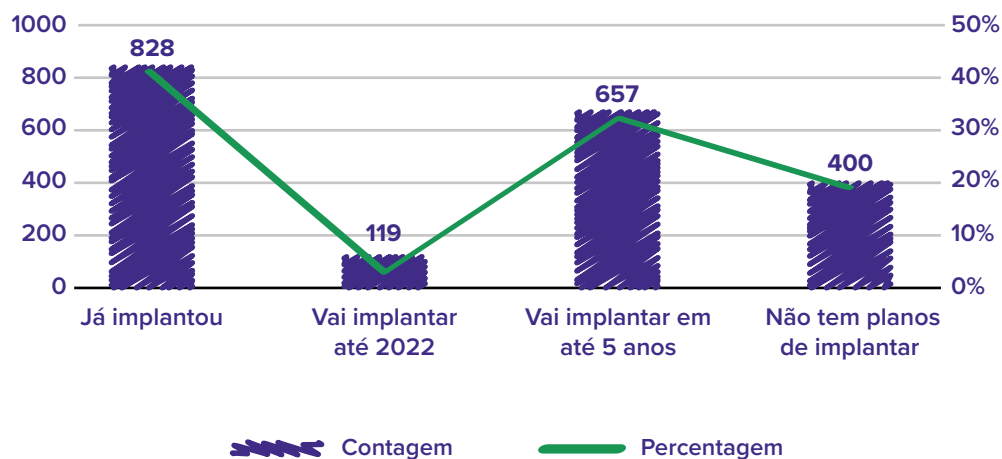
**Gráfico 18 – Última atualização do cadastro de contribuintes**



Conforme dispõe o artigo 11-A da Lei nº 11.598, de 03/12/2007, não poderão ser exigidos, no processo de registro de empresários, incluídos produtores rurais estabelecidos como pessoas físicas, e de pessoas jurídicas realizado pela Redesim, quaisquer outros números de identificação além do **Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), número de identificação cadastral única**, nos termos do inciso III do caput do artigo 8º da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006.

Na pesquisa realizada pelo TCU, foi perguntado se o município já implantou ou pretende implantar o **CNPJ como identificador único** dos contribuintes pessoa jurídica: **41%** das respostas foram **positivas**, **20%** das respostas foram **negativas**, **6%** vão implantar ainda **em 2022** e **33%** vão implantar em **até 5 anos**.

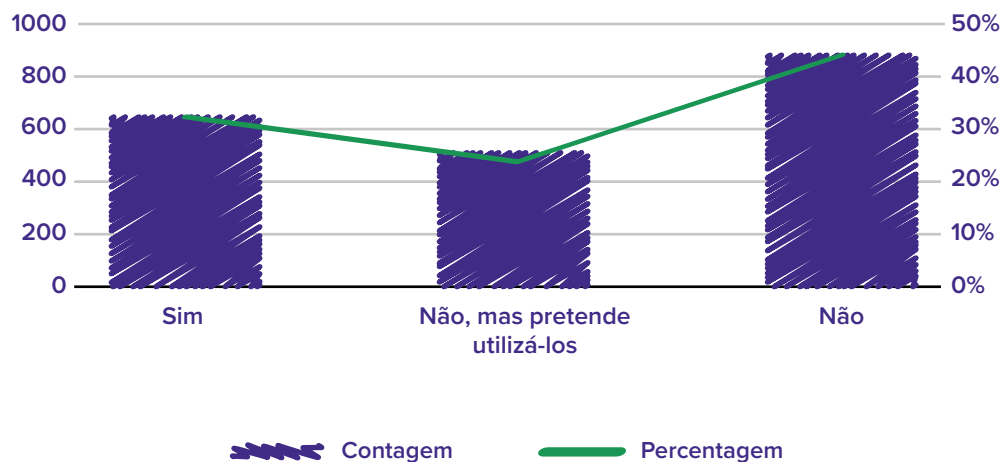
**Gráfico 19 – CNPJ como identificador único dos contribuintes pessoa jurídica**



Com relação à pessoa física, o **Cadastro Base do Cidadão (CBC)** visa unificar e melhorar as informações sobre o cidadão dentro do governo. Tem como base os cadastros hoje existentes nas bases do governo, principalmente no **Cadastro de Pessoa Física (CPF)** mantido pela Receita Federal. O CBC, previsto no Decreto nº 10.046, de 09/10/2019, não irá substituir nem eliminar os cadastros existentes, mas alinhar suas informações.

Na pesquisa do TCU, o município foi questionado se utiliza registros de referência como o Cadastro Base do Cidadão (CBC - CPF), evitando duplicidade e desatualização de cadastros locais: **32%** responderam **positivamente** à pergunta; **43%** **não utilizam** o CBC; e **25%** não utilizam, **mas pretendem utilizá-lo**.

**Gráfico 20 – Registros de referência – Cadastro Base do Cidadão (CBC - CPF)**



No que se refere a análise de serviços ao contribuinte, cita-se os trabalhos de consultoria do **Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID)**, que avalia, entre outros itens, a **disponibilidade de serviços** simplificados, completos e acessíveis, nas diferentes plataformas, com foco na **melhoria da relação fisco-contribuinte** e na busca do cumprimento voluntário das obrigações tributárias.

A Metodologia para Avaliação da Maturidade da Gestão Fiscal (MD-GEFIS) do BID é um instrumento para diagnóstico da maturidade dos processos de trabalho dos órgãos envolvidos na gestão fiscal, que busca identificar suas fortalezas e oportunidades de melhoria. Informações detalhadas podem ser consultadas na página: <https://blogs.iadb.org/gestion-fiscal/pt-br/um-instrumento-de-avaliacao-da-maturidade-da-gestao-fiscal-md-gefis/>.

Perguntado pelo TCU se há, no município, **Portal do Contribuinte** na internet para serviços e atendimento online, a exemplo do e-CAC da Receita Federal, **631** de um total de **2.004** municípios informaram que **não existe**.

## Boas práticas – o caso do IPTU de Venâncio Aires

No prêmio MuniCiência, da **Confederação Nacional dos Municípios**, o município de Venâncio Aires/RS sagrou-se vencedor em 2021 na categoria Finanças, com o projeto IPTU Mais.

Em 2013, a prefeitura de Venâncio Aires fez a **revisão da planta genérica de valores**, que não era feita há muitos anos. Com isso, a cobrança do **IPTU** precisou ser reajustada, causando insatisfação da população. O reajuste no tributo, em alguns casos, chegou a 600%, uma vez que os valores estavam desatualizados desde 2005.

Diante deste cenário, a administração municipal começou a estudar formas de enfrentar o problema e, em 2017, lançou o **Programa IPTU Mais**. Pela proposta, que estimula uma atitude ambiental positiva, é possível obter desconto de até 50% no IPTU anual, considerando também os abatimentos da Cota Única e do programa Bom Pagador (<https://www.cnm.org.br/biblioteca/exibe/14938>).

## Proteção dos dados do contribuinte – Sigilo Fiscal

O **sigilo fiscal** tem como fundamento o desdobramento dos direitos constitucionais à inviolabilidade da intimidade e da vida privada, impedindo a Administração Tributária de **divulgar informações fiscais** de contribuintes e terceiros.

### Artigo 198 do Código Tributário Nacional

Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é **vedada a divulgação**, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a **situação econômica ou financeira** do sujeito passivo ou de terceiros e **sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades**.

Nos termos do artigo 5º, LXXIX, da Constituição Federal, é assegurado, nos termos da lei, o direito à proteção dos dados pessoais, inclusive nos meios digitais. Atenção especial deve ser dada à Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais – LGPD (Lei nº 13.709, de 14/08/2018).

O TCU elaborou uma cartilha de governança em **proteção de dados para municípios**, que tem como objetivo esclarecer os pontos relevantes sobre o tema e trazer orientações quanto à aplicabilidade da LGPD, disponível na página do programa TCU+Cidades: <https://portal.tcu.gov.br/tcucidades/em-foco/>.

Existem algumas exceções ao sigilo fiscal, como a **assistência mútua entre as Fazendas Públicas**. Algumas informações sobre o sigilo fiscal podem ser consultadas no portal da Receita Federal: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/sigilo-fiscal/aspectos-gerais-sobre-o-sigilo-fiscal>.

## Programas de conformidade tributária

Por meio das **ações de conformidade**, os contribuintes ficam em dia com suas obrigações e evitam penalidades, como multas, enquanto a administração tributária garante a arrecadação, sem prejuízo de discussões administrativas e judiciais.

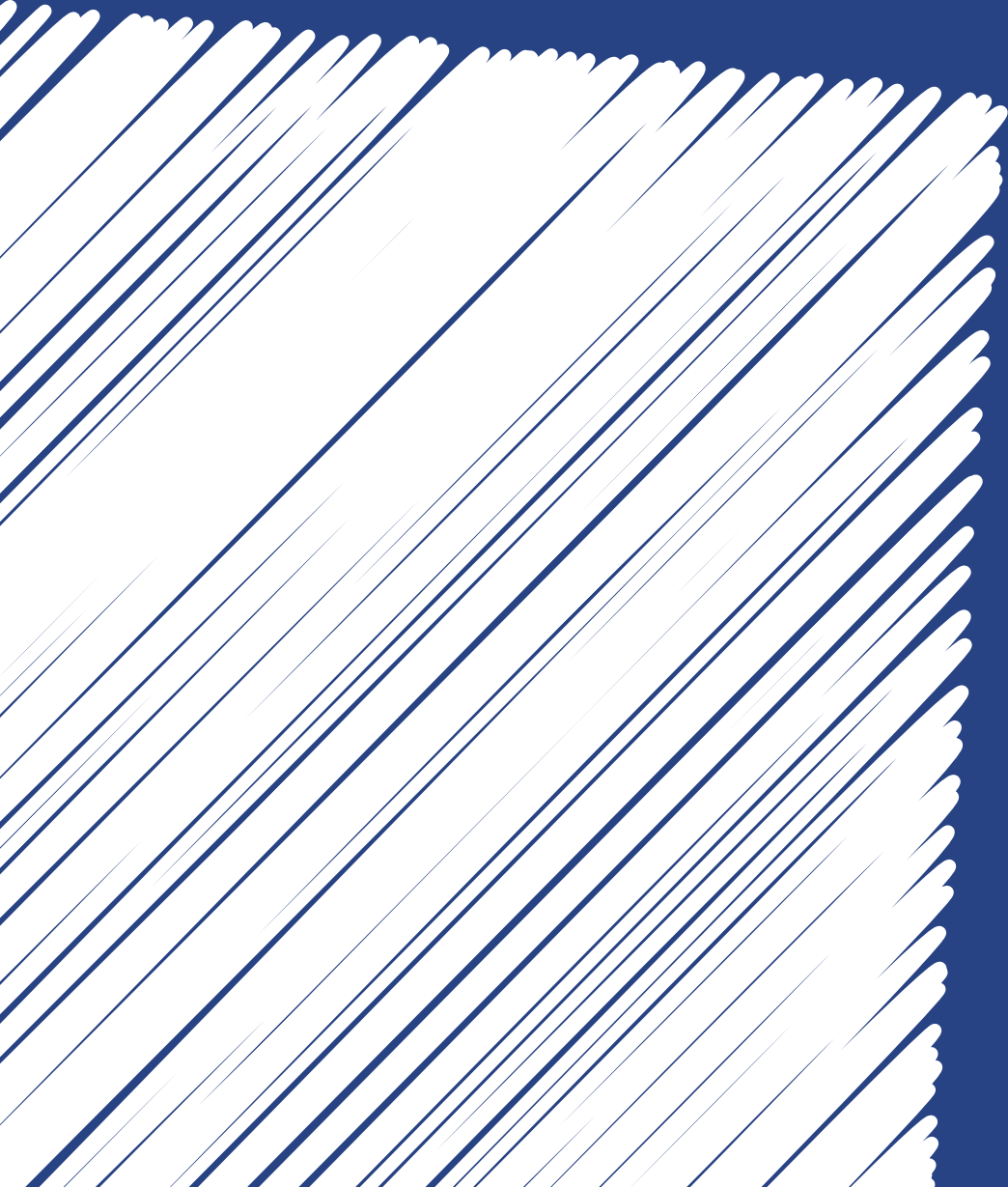
Esse tipo de abordagem melhora a relação entre a Administração Tributária e os contribuintes, com medidas colaborativas e transparentes, além de trazer a orientação necessária e o incentivo àquele que quer cumprir suas obrigações fiscais. Seguem exemplos de programas de conformidade e incentivo à participação social:

- ▶ **Confia** – programa brasileiro de Conformidade Cooperativa Fiscal da Receita Federal: <https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/acesso-a-informacao/acoes-e-programas/confia>.
- ▶ **Nos Conformes** – Programa de Estímulo à Conformidade Tributária da Secretaria de Fazenda e Planejamento do Estado de São Paulo: <https://portal.fazenda.sp.gov.br/servicos/nosconformes/>.
- ▶ **Regularize** – portal digital de serviços da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) <https://www.regularize.pgfn.gov.br/>.
- ▶ **Nota Legal** – programa de concessão de créditos aos adquirentes de bens e mercadorias e aos tomadores de serviços, com o objetivo de incrementar a arrecadação tributária do Distrito Federal por meio de incentivo à solicitação de emissão de documentos fiscais: <https://www.notalegal.df.gov.br/>.
- ▶ **Nota Fiscal Gaúcha** – Programa do Estado que visa fomentar a cidadania fiscal, a concorrência leal e o aumento da arrecadação, por meio do estímulo à emissão de documentos fiscais pelas empresas e sua exigência por parte dos consumidores: <https://nfg.sefaz.rs.gov.br/site/index.aspx?m=1>.

# Agradecimentos

Encerra-se este documento fazendo um especial agradecimento às entidades, inclusive as diversas associações de municípios, que colaboraram para que o projeto se materializasse e culminasse em uma publicação disponível para toda a sociedade:

- ▶ Assessoria de Cooperação e Integração Fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil (ASCIF/RFB/ME).
- ▶ Associação das Secretarias Municipais de Finanças do Estado de São Paulo (ASSEFIN-SP).
- ▶ Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID).
- ▶ Centro de Apoio Operacional da Ordem Tributária do Ministério Público de Santa Catarina (COT/MPSC).
- ▶ Coordenação de Acompanhamento e Controle Gerencial da Coordenação-Geral da Dívida Ativa da União e do FGTS da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Coaged/CDA/PGDAU/PGFN).
- ▶ Coordenação-Geral de Programas e Projetos de Cooperação do Ministério da Economia (COOPE/DGE/ME).
- ▶ Departamento de Aperfeiçoamento do Pacto Federativo da Secretaria Especial de Assuntos Federativos da Secretaria de Governo (SEAF/SeGov).
- ▶ Encontro de Administradores Tributários (ENAT).
- ▶ Fórum Permanente de Administradores Tributários da Paraíba (FPAT-PB).
- ▶ Programa de Modernização e Governança das Fazendas Municipais do Estado de Rondônia e do Desenvolvimento Econômico-Sustentável dos Municípios (PROFAZ).
- ▶ Secretaria de Administração e Finanças do Município de Curitiba/SC.
- ▶ Subsecretaria da Receita do Distrito Federal (SUREC/SEEC).
- ▶ Tribunal de Contas do Estado da Paraíba (TCE/PB).
- ▶ Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (Coordenadoria de Auditoria de Municípios do TCE/MG).
- ▶ Tribunal de Contas do Estado de Rondônia (TCE/RO).
- ▶ Tribunal de Contas do Estado do Paraná (Coordenadoria de Auditorias do TCE/PR).



# Referências

AMARO, Luciano da Silva. **Direito Tributário Brasileiro**. 24. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília: 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Decreto 4.382, de 19 de setembro de 2002**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR. Brasília: 2002. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/2002/D4382.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2002/D4382.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Decreto 6.433, de 15 de abril de 2008**. Institui o Comitê Gestor do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - CGITR e dispõe sobre a forma de opção de que trata o inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição, pelos Municípios e pelo Distrito Federal, para fins de fiscalização e cobrança do Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR, e dá outras providências. Brasília: 2008. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2008/Decreto/D6433.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2008/Decreto/D6433.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Decreto 8.764, de 10 de maio de 2016**. Institui o Sistema Nacional de Gestão de Informações Territoriais e regulamenta o disposto no art. 41 da Lei nº 11.977, de 7 de julho de 2009. Brasília: 2016. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2016/Decreto/D8764.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2016/Decreto/D8764.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Decreto 10.046, de 9 de outubro de 2019**. Dispõe sobre a governança no compartilhamento de dados no âmbito da administração pública federal e institui o Cadastro Base do Cidadão e o Comitê Central de Governança de Dados. Brasília: 2019. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2019/Decreto/D10046.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2019/Decreto/D10046.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Decreto 70.235, de 6 de março de 1972**. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal, e dá outras providências. Brasília: 2019. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/D70235cons.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D70235cons.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Decreto-Lei 195, de 24 de fevereiro de 1967**. Dispõe sobre a cobrança da Contribuição de Melhoria. Brasília: 1967. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0195.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0195.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Emenda Constitucional 42, de 19 de dezembro de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional. Brasília: 2003. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Escala Brasil Transparente 360º**. Brasília: Presidência da República, Controladoria-Geral da União, 2018. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/transparencia-publica/escala-brasil-transparente-360>. Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB 1.640, de 11 de maio de 2016**. Dispõe sobre a celebração de convênio entre a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), em nome da União, o Distrito Federal e os municípios para delegação das atribuições de fiscalização, inclusive a de lançamento de créditos tributários, e de cobrança relativas ao Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). Brasília: Ministério da Economia, Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, 2016. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=73816>. Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Instrução Normativa RFB 2.030, de 24 de junho de 2021**. Institui o Cadastro Imobiliário Brasileiro (CIB). Brasília: Ministério da Economia, Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil, 2021. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=118641>. Acesso em: 22 jun. 2022.

- BRASIL. **Instruções de Procedimentos Contábeis. IPC 16 – Benefícios Fiscais.** Brasília: Ministério da Economia, Tesouro Nacional, 2020. Disponível em: <https://www.gov.br/tesouronacional/pt-br/contabilidade-e-custos/federacao/instrucoes-de-pronunciamentos-contabeis-ipcs>. Acesso em: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília: 1964. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional).** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília: 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: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 6.830, de 22 de setembro de 1980 (Lei de Execuções Fiscais).** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília: 1980. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L6830.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L6830.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 9.393, de 19 de dezembro de 1996.** Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR. Brasília: 1996. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l9393.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9393.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 9.492, de 10 de setembro de 1997.** Define competência, regulamenta os serviços concernentes ao protesto de títulos e outros documentos de dívida e dá outras providências. Brasília: 1997. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9492.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9492.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 9.717, de 27 de novembro de 1998.** Dispõe sobre regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal e dá outras providências. Brasília: 1998. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9717.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9717.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 10.406, de 10 de janeiro de 2002.** Institui o Código Civil. Brasília: 2002. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/2002/L10406compilada.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/2002/L10406compilada.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 11.107, de 6 de abril de 2005.** Dispõe sobre normas gerais de contratação de consórcios públicos e dá outras providências. Brasília: 2005. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Lei/L11107.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Lei/L11107.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 11.250, de 27 de dezembro de 2005.** Regulamenta o inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição Federal. Brasília: 2005. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2004-2006/2005/Lei/L11250.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2004-2006/2005/Lei/L11250.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 11.598, de 3 de dezembro de 2007.** Estabelece diretrizes e procedimentos para a simplificação e integração do processo de registro e legalização de empresários e de pessoas jurídicas, cria a Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios - REDESIM. Brasília: 2007. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2007-2010/2007/Lei/L11598.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2007/Lei/L11598.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 12.527, de 18 de novembro de 2011 (Lei de Acesso à Informação).** Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art. 37 e no § 2º do art. 216 da Constituição Federal. Brasília: 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: 22 jun. 2022.
- BRASIL. **Lei 12.741, de 8 de dezembro de 2012.** Dispõe sobre as medidas de esclarecimento ao consumidor, de que trata o § 5º do artigo 150 da Constituição Federal; altera o inciso III do art. 6º e o inciso IV do art. 106 da Lei nº 8.078, de 11 de setembro de 1990 - Código de Defesa do Consumidor. Brasília: 2012. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2012/lei/l12741.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/lei/l12741.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.



BRASIL. **Lei 13.709, de 14 de agosto de 2018. Lei Geral de Proteção de Dados Pessoais (LGPD)**. Brasília: 2018. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/l13709.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Lei 13.988, de 14 de abril de 2020**. Dispõe sobre a transação nas hipóteses que especifica. Brasília: 2020. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2019-2022/2020/Lei/L13988.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal)**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília: 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: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar 105, de 10 de janeiro de 2001**. Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências. Brasília: 2001. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp105](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp105). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília: 2003. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp116.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Brasília: 2006. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar 157, de 29 de dezembro de 2006**. Altera a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza. Brasília: 2006. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/Lcp157.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp157.htm). Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar 521, de 2018**. Institui a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e) e altera a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, para dispor sobre a incidência do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) sobre serviços de transporte remunerado privado individual de passageiros previamente contratado por intermédio de aplicativos. Brasília: Câmara dos Deputados, 2018. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=2178976>. Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Projeto de Lei Complementar 178, de 2021**. Institui o Estatuto Nacional de Simplificação de Obrigações Tributárias Acessórias e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 2021. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/2304353>. Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Projeto de Lei do Senado 298, de 2011**. Estabelece normas gerais sobre direitos e garantias do contribuinte. Brasília: Senado Federal, 2011. Disponível em: <https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/100458>. Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Resolução Normativa ANEEL 1.000, 7 de dezembro de 2021**. Estabelece as Regras de Prestação do Serviço Público de Distribuição de Energia Elétrica. Brasília: Ministério de Minas e Energia, Agência Nacional de Energia Elétrica, 2021. Disponível em: <https://www.gov.br/aneel/pt-br/assuntos/iluminacao-publica>. Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Súmulas Anotadas. Brasília: Superior Tribunal de Justiça**. Disponível em: <https://scon.stj.jus.br/SCON/sumstj/toc.jsp>. Acesso em: 22 jun. 2022.

BRASIL. **Súmulas. Brasília: Supremo Tribunal Federal**. Disponível em: <https://portal.stf.jus.br/textos/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumula>. Acesso em: 22 jun. 2022.

CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2020.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 30. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

JESUS, Thalyta Cedro Alves de; ROCHA, Wesley. **Dívida Ativa – Exame do crescimento e alternativas para a sua redução**. Revista Técnica CNM, 2015.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (OECD). **Building Tax Culture, Compliance and Citizenship (2015)**. Disponível em: [https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/building-tax-culture-compliance-and-citizenship\\_9789264205154-en](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/building-tax-culture-compliance-and-citizenship_9789264205154-en). Acesso em: 22 jun. 2022.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 8. ed. Rio de Janeiro: Forense; Método, 2020.



### **Responsabilidade pelo conteúdo**

Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex)  
Secretaria de Controle Externo da Gestão  
Tributária e Supervisão de Contas (Secex Tributária)

### **Projeto gráfico, diagramação e capa**

Secretaria de Comunicação (Secom)  
Secretaria de Criação e Editoração (Secrid)

### **Imagens**

stock.adobe.com  
unsplash.com  
pexels.com

### **Tribunal de Contas da União**

Secretaria-Geral da Presidência (Segepres)  
70.042-900, Brasília – DF  
segepres@tcu.gov.br

### **Ouvidoria do TCU**

0800 644 1500  
ouvidoria@tcu.gov.br



## Missão

Aprimorar a Administração Pública em benefício da sociedade por meio do controle externo.

## Visão

Ser referência na promoção de uma Administração Pública efetiva, ética, ágil e responsável.

[www.tcu.gov.br](http://www.tcu.gov.br)

 **TCU+Cidades**



**TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO**