



Cibele do Amaral Adamy

**AUDITORIA FISCAL: UMA ANÁLISE DOS PROCEDIMENTOS APLICADOS AO
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS)**

Santa Maria, RS

2020

Cibele do Amaral Adamy

**AUDITORIA FISCAL: UMA ANÁLISE DOS PROCEDIMENTOS APLICADOS AO
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS)**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana – UFN, como requisito parcial para obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Orientador: Prof. (a) Liziane Alves de Oliveira

Santa Maria, RS

2020

Cibele do Amaral Adamy

**AUDITORIA FISCAL: UMA ANÁLISE DOS PROCEDIMENTOS APLICADOS AO
IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS (ISS)**

Trabalho Final de Graduação (TFG) apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, Área de Ciências Sociais da Universidade Franciscana – UFN, como requisito parcial para obtenção do Grau de BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Liziane Alves de Oliveira – Orientador

Avaliador 1 (UFN)

Avaliador 2 (UFN)

Aprovado em ____ de _____ de 2020.

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus por ter me dado saúde e força para superar as dificuldades encontradas ao longo da minha trajetória acadêmica.

Aos meus pais, Gilberto e Margareth, pelo apoio recebido durante todo o meu trabalho.

Agradeço aos professores do curso pela atenção, em especial a minha orientadora, Professora Liziane Alves de Oliveira. Obrigada por todo o apoio e por acreditar sempre no meu potencial.

Agradeço aos meus colegas de turma, por compartilharem comigo tantos momentos de descobertas e aprendizado e por todo o companheirismo ao longo deste percurso.

A Universidade Franciscana e toda a sua direção, deixo uma palavra de agradecimento por todo ambiente inspirador e pela oportunidade de concluir este curso.

Para encerrar, gostaria de agradecer ao apoio e compreensão de todos aqueles que estiveram ao meu lado e de uma forma ou outra contribuíram para a realização deste trabalho.

RESUMO

A alta carga tributária brasileira é fator para que as empresas almejem um planejamento tributário que assegure o correto cumprimento das obrigações fiscais e que busque alternativas na Lei, para reduzir os impostos incidentes nas operações de venda de mercadoria e/ou prestação de serviço. Destarte, as empresas contam com o apoio da auditoria fiscal, para avaliar se o planejamento tributário está adequado com o ramo de atividade e o regime tributário. Deste modo, a presente pesquisa objetiva analisar a influencia da auditoria fiscal do ISS no planejamento tributário da organização analisada. Metodologicamente, classifica-se como descritiva, qualitativa e estudo de caso, pois foi realizado junto a uma empresa prestadora de serviço, situada na região Noroeste do Rio Grande do Sul, no período de 2018 e 2019. Sendo assim, obtiveram-se como resultados a inspeção da legislação do ISS de 29 municípios, evidenciando as bases de cálculos e as alíquotas, e posterior com a análise do livro registro de apuração do ISS, realizando os recálculos, constatou-se que muitos documentos estavam com a base de cálculo e alíquota incorreta com o previsto na legislação. Ainda, realizaram-se os procedimentos de auditoria de confirmação, observação e revisão analítica. Enfim, concluiu-se que em 2018 a empresa deixou de recolher aos cofres públicos 4,01% do ISS devido e em 2019, 0,44%, onde permeou-se que a opinião do auditor em relação à auditoria do ISS seja com ressalva, pois alguns processos dos controles internos aplicados ao ISS necessitam de aprimoramento.

Palavras chaves: Auditoria Fiscal. Imposto Sobre Serviço. Planejamento Tributário.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	6
2 REFERENCIAL TEÓRICO	9
2.1 Sistema Tributário Nacional	9
2.1.1 Impostos: Federais, Estaduais e Municipais	10
2.1.2 Legislação do Imposto Sobre Serviço (ISS)	11
2.2 Planejamento Tributário	15
2.3 Auditoria e Fiscalização Tributária	15
2.3.1 Auditoria: Externa, Interna e Fisca	16
2.3.2 Procedimentos de Auditoria	20
2.3.3 Papéis de Trabalho de Auditoria	22
2.3.4 Relatório de Auditoria	23
2.4 Revisão Fiscal do ISS	23
3 METODOLOGIA	26
3.1 Classificação da pesquisa.....	26
3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados	27
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES	29
4.1 Legislação do ISS dos municípios que a empresa presta serviço.....	29
4.2 Apurações das bases de cálculos e das alíquotas do ISS e procedimentos de auditoria	44
4.3 Relatório de Auditoria	50
5 CONCLUSÕES	51
REFERÊNCIAS	54
APÊNDICES.....	64
APÊNDICE A – Esclarecimentos adicionais sobre a legislação do ISS para cada município de atuação da empresa.....	65

1 INTRODUÇÃO

Quando abordado a questão tributária, nota-se que o Brasil possui um complexo sistema tributário, não só pela pesada carga de tributos, mas também pela diversidade de normas que regulam o recolhimento dos tributos. Sendo assim, o IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação) ressalta em um estudo realizado em 2018 que foram editadas 5.876.143 normas que conduzem a vida dos cidadãos brasileiros. Isto representa, em média, 536 normas editadas todos os dias, relacionadas à saúde, educação, segurança, trabalho, salário e tributação.

Segundo Amaral et al (2018), o IBPT constatou em matéria tributária, que em 30 anos foram editadas 390.726 normas, que regulamentam os aproximadamente 92 tributos vigentes no Brasil, o que corresponde a 6,6% da legislação total. Além de que, houve 16 emendas constitucionais tributárias que criaram inúmeros tributos, como CPMF (Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), CIDE (Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico), CIP (Contribuição para Iluminação Pública) e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido). Assim como PIS (Programa de Integração Social), COFINS e ISS (Imposto sobre Serviço de qualquer natureza) relacionados a importação.

Entretanto, Markus (2015) sinaliza que uma boa gestão tributária produz excelente resultados no assunto melhoria na geração das informações fiscais, pois com o mapeamento das operações da empresa evita-se erros no preenchimento e envio das obrigações acessórias. Em vista dos argumentos apresentados, é possível organizar melhor a relação da empresa com suas obrigações fiscais, além de economizar de forma lícita no pagamento de tributos, com a possibilidade de extinção de autuações fiscais, garantindo um melhor fluxo de caixa e evitando problemas com o fisco.

Desta forma, as empresas realizam auditoria, tanto em âmbito interno como externo, para analisar os registros, livros, documentos, inspeções e obtenção de informações, a fim de evidenciar a exatidão das demonstrações contábeis e propor melhorias nos controles internos (RIBEIRO E COELHO, 2018). A fim, de obter a exatidão das informações contábeis, as empresas que contratam o trabalho de auditoria externa, contam com profissionais mais atentos e cuidadosos na realização dos seus trabalhos, cujos erros, omissões, dentre outras situações, podem ser apontados no parecer do auditor, bem como sugerido a correção de erros cometidos no passado que comprometam ou tragam riscos à saúde financeira da empresa.

Neste contexto, observando a diversidade de tributos existentes e as constantes alterações no sistema tributário brasileiro, é essencial que a empresa conte com profissionais

qualificados e atualizados à legislação tributária em vigor, que utilize de trâmites permitidos por Lei para reduzir os valores de recolhimento, seja com uma redução de alíquota ou mudança de base de cálculo e alcance assim melhores resultados econômicos tais como maximizar o lucro, que é objetivo de todo empresário. Conforme Crepaldi (2017), o estudo feito de maneira preventiva, ou seja, antes do fato administrativo, examinando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas nomeia-se planejamento tributário, que pode também ser chamado de elisão fiscal.

Para realizar esta análise de forma preventiva, a auditoria fiscal utiliza-se de um conjunto de procedimentos com o objetivo de examinar e avaliar o planejamento tributário, a correta aplicação da legislação pertinente as operações que incidam impostos a recolher ou a recuperar e o cumprimento das obrigações de natureza tributária da empresa (CREPALDI E CREPALDI, 2019).

Neste sentido, a presente pesquisa aborda a auditoria fiscal aplicada ao ISS em uma empresa de concretagem, discorrendo sobre as regras e hipóteses de sua incidência que são amparadas pela Constituição Federal (CF) e pelo Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que, versa sobre um imposto do âmbito municipal regido pela Lei Complementar (LC) nº 116, de 31 de julho de 2003. Deste modo, durante a explanação do assunto, busca-se resposta para a seguinte indagação: Como a auditoria fiscal do ISS influencia no planejamento tributário da empresa analisada?

Para responder ao questionamento, o objetivo geral consiste em analisar a influencia da auditoria fiscal do ISS no planejamento tributário da organização, a partir de um estudo de caso realizado junto a uma empresa prestadora de serviço de concretagem, situada na região Noroeste do Rio Grande do Sul.

Como forma de viabilizar o cumprimento do objetivo geral definido, têm-se os seguintes objetivos específicos: Identificar na legislação do ISS dos municípios, o enquadramento específico para a atividade de serviço da empresa; revisar as apurações das bases de cálculos e das alíquotas do ISS no período de 2018 a 2019; aplicar os procedimentos de auditoria fiscal do ISS; apontar os motivos das divergências na apuração do ISS e realizar o relatório de opinião sobre as informações levantadas.

Ao encontro destes objetivos, observa-se que no dia a dia das empresas, contar com a devida orientação a respeito dos tributos incidentes pode ser um importante diferencial para a possibilidade de novos investimentos, uma vez que isso pode ajudar nas escolhas mais adequadas pensando em longo prazo.

Sendo assim, a pesquisa proposta se justifica pela importância de se realizar o gerenciamento do passivo tributário nas empresas, a fim de reduzir a carga tributária sem burlar a Lei, pois o Brasil apresenta uma pesada carga tributária, a qual, a ferramenta usada pelas empresas para tentar reduzir de forma lícita as despesas tributárias é a elisão fiscal.

Outro aspecto a ser enfatizado, é a gestão da organização em trabalhar de forma organizada, com aplicabilidade de controles interno, onde tem-se um responsável pela área fiscal, que deva realizar uma análise detalhada das atividades desenvolvidas na empresa, inclusive a parte documental, base de cálculo reduzida na prestação de serviço, ramo da atividade e enquadramento do regime tributário, na busca de meios para amenizar dentro da Lei o montante dos impostos.

Ainda, a presente pesquisa, possibilita a aplicabilidade da teoria estudada a prática, uma vez que, a temática é importante em vista a crescente demanda neste mercado e exige profissionais preparados para exercer ou assessorar as empresas no departamento fiscal/tributário, além de aperfeiçoar seus conhecimentos sobre o assunto. Para o curso e Instituição de ensino, contribui com o ensino e proporciona aos demais colegas um estudo sobre a auditoria fiscal.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo, apresenta-se o levantamento bibliográfico, que aborda temas como Sistema Tributário Nacional, planejamento tributário, auditoria e revisão fiscal do ISS, assim como assuntos relacionados ao tema de pesquisa através de consultas em obras de diversos autores. A função deste capítulo é dar suporte com informações teóricas e técnicas para a realização da parte prática do Trabalho Final de Graduação.

2.1 Sistema Tributário Nacional

O Sistema Tributário Nacional (STN) é o conjunto de normas jurídicas reguladoras dos tributos e das relações estabelecidas entre os sujeitos da obrigação tributária, sendo fundamentado no art. 5º da CF de 1988. Ainda, é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em Leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em Leis federais, em Leis estaduais, e em Leis municipais.

Em relação ao aspecto tributário, Pinto (2012, p. 35) declara que “a CF não cria nem extingue nenhum tributo, apenas determina quem irá fazer isso, e compete apenas a eles, por meio do legislativo de cada um, tal criação”.

Sendo assim, o art.145 da CF define a instituição dos tributos:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

§1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da Lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

§2º As taxas não poderão ter base de cálculo de impostos.

De acordo com Machado (2004, p. 255) “é indelegável a competência tributária, uma vez que, a pessoa jurídica à qual tenha a Constituição atribuído competência para instituir certo tributo não pode transferir essa competência”. Deste modo, se uma unidade federativa não exercer sua competência tributária facultativa de instituir certo tributo previsto em LC, nenhuma outra poderá tomar o seu lugar.

Sendo assim, o Código Tributário Nacional (CTN), na determinação da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966, institui as normas gerais de direito tributário aplicável a União, Estados e Municípios. Contudo, no art. 3º da Lei 5.172/1966 tem-se que a definição de tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Tributo é toda contribuição habitualmente paga em moeda nacional pela pessoa física ou jurídica ao governo, conforme a Lei que o criou, para financiar e prover bens e serviços que atendam às necessidades públicas, tais como: educação, saúde, segurança pública, saneamento básico, creche, dentre outros. Quando autorizado por Lei, o pagamento pode ser feito em outro valor que se possa ser expresso em moeda, seja em cheque ou vale postal eletrônico (FABRETTI, 2011).

Já o art. 5º e 6º da Lei nº 5.172/1966 estabelecem que os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria, que a competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na CF, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

Entretanto como foco de pesquisa, aborda-se os impostos, sendo que imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte, conforme art. 16º do CTN. Em relação ao fato gerador, o Estado não precisa oferecer nenhuma vantagem direta para o contribuinte para a devida cobrança de impostos, valendo-se da sua autoridade soberana.

2.1.1 Impostos: Federais, Estaduais e Municipais

No Brasil, os impostos cobrados são divididos em competências Federais, Estaduais e Municipais, conforme art. 18º da Lei nº 5.172/1966. Assim cada ente federativo, institui, fiscaliza e arrecada os impostos da sua competência, conforme determinado pela CF.

À União, conforme o art. 153 da CF, compete instituir, cobrar e receber os seguintes impostos:

- II (Imposto sobre Importação de mercadorias provenientes do exterior e sobre a bagagem de viajante procedente de outro país);
- IE (Imposto sobre Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados);
- IR (Imposto sobre Renda e proventos de qualquer natureza);

- IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados);
- IOF (Imposto sobre Operações Financeiras, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários);
- ITR (Imposto sobre propriedade Territorial Rural) e;
- IGF (Imposto sobre Grandes Fortunas).

Ainda, no art. 154 da CF também compete à União, instituir o IEG (Imposto Extraordinário de Guerra ou sua Iminência), mediante LC, desde que seja não cumulativo e não tenha fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados pela CF.

O art. 155 da CF, restritamente, relaciona os impostos cuja instituição, cobrança e recebimento são de competência exclusiva dos Estados e do Distrito Federal:

- ITCMD (Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de quaisquer bens ou direitos);
- ICMS (Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) e;
- IPVA (Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores).

Com relação dos impostos que compete aos Municípios institui-se, conforme art. 156 da CF:

- IPTU (Imposto Predial e Territorial Urbano);
- ITBI (Imposto sobre Transmissão de Bens Inter Vivos) e;
- ISS (Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza).

A seguir falar-se-á, em detalhes, sobre a legislação do ISS e sua forma de aplicação, visto que se trata do objetivo primordial deste trabalho.

2.1.2 Legislação do Imposto Sobre Serviço (ISS)

Determinado pelo art. 156 da CF a competência dos Municípios em instituir e regulamentar o ISS sobre serviço, não compreendido no art. 155, inciso II (prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação) e definido em LC.

Todavia, essa situação acaba por vezes gerando divergência e inúmeros desentendimentos que surgiam na tributação de serviços que se utilizavam de mercadorias, e atendendo a exigência constitucional na solução de conflitos de competência, em 31 de julho de 2003 foi decretado a LC nº 116. Esta LC passou a estabelecer as normas gerais do ISS,

definindo o fato gerador do imposto, base de cálculo, dedução dos materiais, local que é devida a tributação, responsável pelo recolhimento e alíquota mínima e máxima.

Associado aos critérios de instituição do ISS cabe à LC nº 116/2003 as funções definidas no art. 146 da CF:

Art. 146. Cabe à LC:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes;

A tributação do ISS, como de outros tributos, está vinculada a elementos indispensáveis, como informa Martins (2000, p. 184): “O ISS, como qualquer tributo, tem como pressupostos essenciais os seguintes: elemento material (fato gerador da obrigação tributária), elemento pessoal (contribuinte) e elemento quantitativo (base de cálculo e alíquota fiscal)”.

O fato gerador da obrigação tributária é a existência de um evento que materialize a situação hipotética prevista legalmente. No caso do ISS, o fato gerador está previsto no art. 1º da LC nº 116/2003: “O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador”.

O referido artigo, em seu parágrafo 1º, determina ainda a incidência do ISS sobre serviços originados no exterior: “O imposto incide também sobre serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País”.

Diante disso, Borges e Reis (2015, p. 36) concluem que:

A LC não pretendeu tributar, pura e simplesmente, o serviço prestado no exterior, conforme alguns supõem, mesmo porque seria materialmente impossível, mas tão somente o serviço contratado com prestador domiciliado no exterior por tomador domiciliado no Brasil, ou a prestação de serviço iniciada no exterior e completada no País. Neste caso, o imposto será cobrado do tomador do serviço, na condição de responsável pelo pagamento do ISS, por força do disposto no artigo 6º, § 1º, da LC nº 116, de 2003.

Para Hauser (2017), o fato gerador do ISS é a prestação de serviços constantes na lista anexa à LC 116/2003, mesmo que não conste no contrato social da empresa prestadora. Borges e Reis (2015, p. 35), afirmam que “o fato gerador do imposto somente ocorre e a obrigação

tributária somente surge, quando o serviço descrito na lista anexa à LC nº 116, de 2003, é prestado”.

No tocante ao local de incidência do ISS, a LC nº 116/2003 é bem clara ao determinar no art. 3º que: “O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local:”.

Derzi (2004, p. 83) aclara o assunto:

Para dirimir os casos de conflitos entre Entes tributantes, cumprindo sua função constitucional, a LC nº 116/2003 elegeu, como aspecto espacial da hipótese, elementos de conexão diversos, existentes em território municipal, a saber: o local do estabelecimento do prestador, ou da sede, ou o local da execução ou, ainda nas importações, o local onde se situe o estabelecimento tomador.

A LC nº 116/2003 no art. 4º trata ainda em definir o local do estabelecimento do prestador do serviço:

Art. 4º Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevante para caracterizá-lo denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Cabe verificar que a LC nº 116/2003, abarca as normatizações com a finalidade de evitar conflitos de competência, entre elas a indicação de 23 itens da lista de serviços em que será considerado devido o ISS no local da prestação do serviço.

A relação jurídica tributária, em regra, envolve dois sujeitos: de um lado, o sujeito ativo (quem cobra) e de outro, o sujeito passivo (quem paga). Conforme preceitua o art. 119 do CTN: “Sujeito ativo da obrigação é a pessoa jurídica de direito público, titular da competência para exigir o seu cumprimento”. No que concerne o sujeito ativo do ISS, é o Município ou o Distrito Federal, podendo ser, a depender do caso, o município do estabelecimento ou domicílio do prestador ou o do local da prestação do serviço.

Do lado oposto ao sujeito ativo está o sujeito passivo, que é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou multa. O art. 121 do CTN prescreve que: “Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária”. Ele pode ser denominado contribuinte (sujeito passivo direto) ou responsável (sujeito passivo indireto), a depender da existência ou não da relação direta e pessoal com a situação que ocasionou o fato gerador do pagamento do tributo.

Em alguns casos, o ISS é retido na fonte, ou seja, o tomador do serviço já desconta o valor do imposto no momento que paga a prestação de serviço, ficando responsável por recolhê-lo aos cofres públicos.

O art. 6º da LC nº 116/2003 determina que:

Os Municípios e o Distrito Federal, mediante Lei, poderão atribuir de modo expresse a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais.

Com base nesse permissivo, o responsável pelo recolhimento do ISS será o tomador do serviço, apenas se a legislação do município onde o serviço foi executado assim o declarar.

Em relação à base de cálculo, equivale à quantificação do objeto a ser tributado, como declaram Borges e Reis (2015, p. 68): “A base de cálculo do tributo é a expressão econômica do fato gerador, sua expressão quantitativa”.

Como regra geral, o ISS tem sua base de cálculo encontrada no caput do art. 7º da LC nº 116/2003: “A base de cálculo do imposto é o preço do serviço”. Sendo assim, o conceito de preço do serviço, para Martins (200), o número de unidades monetárias que se paga para adquirir determinado bem intangível (imaterial), ou seja, um serviço.

Estabelecida a base de cálculo como o preço do serviço, a LC nº 116/2003 estipula casos em que deverá ser deduzido desta o valor dos materiais fornecidos pelo prestador do serviço, sendo eles os itens 7.02 e 7.05 da lista de serviço:

7.02 – Execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos.

7.05 – Reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres.

A alíquota aplicada à base de cálculo para estimar o valor do ISS é estabelecida pelo município, porém este deve seguir a diretriz do art. 8º da LC nº 116/2003, que delimita alíquota mínima de 2% (dois por cento) e alíquota máxima de 5% (cinco por cento) sobre o serviço executado. A variação de alíquota dá-se de acordo com o segmento de atuação do prestador de serviço. Dentre as formas de analisar as alíquotas, evidenciar a ocorrência do fato gerador e dedução dos valores, enfatiza-se a utilização da auditoria e fiscalização tributária.

2.2 Planejamento Tributário

O planejamento tributário, também denominado de elisão fiscal, é uma revisão dos processos internos da organização, por meio da qual o empresário passa a identificar as melhores oportunidades das operações industriais, dos negócios mercantis e da prestação de serviços, com o objetivo de reduzir, eliminar ou retardar o ônus tributário, sempre que for possível, nos limites legais existentes (HAUSER, 2017). Segundo Fabretti (2015, p. 8), planejamento tributário é “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se os seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”.

No entanto, Benicio e Portela (2017) evidenciam que um planejamento tributário elaborado indevidamente pode gerar uma evasão fiscal, em vez da elisão fiscal. A distinção entre elisão fiscal e a evasão fiscal reside no fato que, a evasão fiscal é a prática ocorrida durante ou após a incidência tributária por meios ilícitos que podem ser considerados como a ocultação de informações ou a produção de documentos que contenham informações falsas, com a finalidade do não pagamento de tributos ou um eventual recolhimento a menor que o valor devido.

Pohlmann (2010, p.17), afirma que:

O planejamento tributário é considerado a atividade mais complexa desenvolvida pelo contador tributarista, uma vez que para ser bem-sucedido nessa tarefa é necessário que ele tenha profundo conhecimento das regras que regem a incidência e um domínio amplo dos meandros da apuração dos tributos.

Portanto, o contador que for executar um planejamento tributário deverá dominar a legislação vigente e saber como melhor aplicá-la no contexto da entidade estudada, para dentre as alternativas legais escolher aquela que diminuirá, eliminará ou retardará o ônus tributário.

2.3 Auditoria e Fiscalização Tributária

A auditoria é, na visão de Attie (2011), uma especialização voltada a testar a eficiência e eficácia dos processos, implantada com objetivo de expressar uma opinião sobre determinado fato.

Contudo, é ir além dos documentos, dos dados, dos números, dos objetos e até mesmo das pessoas para perceber e, assim, entender ou explicar as relações de causa e efeito entre as

diversas atividades desenvolvidas em uma organização (pública ou privada) e aquilo que fora estabelecido antecipadamente no âmbito de seu planejamento estratégico ou operacional. Somente após isso, é que se pode avaliar a eficácia e eficiência das atividades realizadas (ANDRADE FILHO, 2007).

Conforme apontam Crepaldi e Crepaldi (2019, p. 1), “a auditoria torna-se elemento fundamental no sistema de informações, medição de desempenho e prestação de contas da administração”. Por sua vez, faz-se também necessário um desenvolvimento prospectivo e mais estrito da norma que regula sua aplicação com a finalidade de permitir garantia aos usuários de uma informação com todas as suas características, desde o ponto de vista das ciências das comunicações; ou seja, uma informação clara, acessível, confiável, com conteúdo, formato e que adquira valor quando se faça uso dela, devendo ser organizada para poder ser ajustada às necessidades daqueles que a utilizam, segundo Cosenza e Grateron (2003).

A auditoria poderá ser governamental ou privada, no entanto, a auditoria privada é considerada independente, externa, empresarial, das demonstrações contábeis, das demonstrações financeiras (CREPALDI; CREPALDI, 2019). A auditoria contábil é um conjunto de atividades técnicas e procedimentos, exercidas de forma metodológica numa entidade, compreendendo exame das operações praticadas, com a finalidade de apurar a precisão dos registros contábeis e a realidade das operações, e sobre estes emitir uma opinião (ALMEIDA, 2017).

Ainda Crepaldi e Crepaldi (2019), destacam que, a auditoria não se prende apenas a fatores relacionados à contabilidade, mas se estende a todos os segmentos da empresa que geram informações para a contabilidade, assim como aos fatores externos que a influenciam de alguma forma. Em uma auditoria cujo foco seja expressar opinião sobre as áreas fiscal e tributária, o auditor analisará todas as ações das organizações que possam impactar a gestão tributária. De maneira geral, costuma se dividir em auditoria externa ou independente, interna e fiscal, o qual serão abordados a seguir.

2.3.1 Auditoria: Externa, Interna e Fiscal

A auditoria externa, segundo Ribeiro e Coelho (2018, p. 96) “é realizada por auditores independentes contratados pela organização para examinar as suas demonstrações contábeis e expressar opinião por intermédio do relatório de auditoria, com propósito de aumentar o grau de confiança dos usuários das respectivas demonstrações”.

O auditor externo deve ser imparcial, não aceitando ordem da empresa cliente, quanto aos procedimentos adotados na realização do seu trabalho, nem quanto às conclusões a que deve chegar. Segundo Almeida (2017, p. 5), considera que:

O auditor externo ou independente, além de sua opinião ou parecer sobre as demonstrações contábeis, passou a emitir um relatório-comentário, no qual apresentava sugestões para solucionar os problemas da empresa, que chegaram a seu conhecimento no curso normal de seu trabalho de auditoria.

Nas palavras de Ribeiro e Coelho (2018, p. 48), “o auditor independente deve examinar as demonstrações contábeis de acordo com as normas de auditoria geralmente aceitas, não sendo seu objetivo principal detectar irregularidades (roubos, erros propositais etc.), embora estas possam vir a seu conhecimento durante a execução do serviço de auditoria”. Portanto, o auditor externo não tem a obrigação de buscar erros propositais no decorrer do seu trabalho, porém ele deve estar atento ao risco de sua ocorrência para fazer o exame e comunicar à administração da entidade, devendo também sugerir os procedimentos para as devidas correções.

Já na auditoria interna, Melo e Santos (2017, p. 63), enfatizam que “é realizada por funcionários da própria empresa, que fazem parte de um departamento de auditoria interna ou de uma função equivalente, tendo como objetivo principal a avaliação, monitoramento da adequação e efetividade do controle interno”.

De acordo com Almeida (2017, p. 5):

O auditor interno é um empregado da empresa, e dentro de uma organização ele não deve estar subordinado àqueles cujo trabalho examina. Além disso, o auditor interno não deve desenvolver atividades que ele possa vir um dia a examinar (como, por exemplo, elaborar lançamentos contábeis), para que não interfira em sua independência.

Posto isto, apresenta-se o Quadro 1, que evidencia um comparativo da auditoria interna e externa.

Quadro 1 – Principais características de auditoria Interna versus Externa

	Auditoria Interna	Auditoria Externa ou Independente
Relação com a empresa	É executada por empregado da organização. Portanto, é realizada por profissionais que possuem uma independência relativa.	O profissional que realiza não possui qualquer vínculo empregatício nem relação de interesse com a empresa auditada.
Finalidade	Comunicar a alta administração sobre o risco e controle para as áreas apropriadas da organização. Examinar, avaliar e monitorar a adequação e efetividade do controle interno.	Emitir opinião sobre os demonstrativos contábeis.
Tipos de auditoria	Operacional, contábil, análise de legislação e regulamentos.	Contábil
Controles Internos	A avaliação do sistema de controle interno é realizada com a finalidade de desenvolver, aperfeiçoar e induzir ao cumprimento das normas.	A revisão do controle interno atende às normas de auditoria e objetiva determinar a extensão (escopo) do exame das informações contábeis, no caso da auditoria contábil.
Duração	Contínua	Pontual
Volume de testes	Maior	Menor
Gestão de risco	Os exames são direcionados para a identificação de erros e fraudes, que é responsabilidade primária da administração.	Os trabalhos devem ser planejados de modo a identificar erros e fraudes que ocasionem efeitos relevantes nas demonstrações contábeis.
Público-alvo	É atender às necessidades e aos interesses da administração. Logo a extensão (escopo) dos seus trabalhos será sempre definida em função dos anseios da alta direção.	É atender às necessidades de terceiros interessados pela empresa auditada, especialmente, na área privada, os acionistas que estão investindo seu capital na empresa.
Quem exerce a Atividade	Contador com registro no CRC	
Documento que Produz	Relatório	

Fonte: Melo e Santos (2017, p. 64).

Conforme o Quadro 1, observa-se que a finalidade do auditor interno é “auxiliar todos os membros da administração no desempenho efetivo de suas funções e responsabilidades, fornecendo-lhes análises, apreciações, recomendações e comentários pertinentes às atividades examinadas”, segundo Crepaldi e Crepaldi (2019, p. 69). Ainda, verifica-se que a auditoria interna auxilia na elaboração e manutenção de um adequado sistema de controle interno, para que as metas estabelecidas pela administração da entidade sejam alcançadas, prevenindo falhas no decorrer dos processos.

Já, a auditoria externa não elimina a necessidade da auditoria interna, pois suas funções e objetivos são diferentes. Concluindo o trabalho do auditor interno, o auditor externo examina os papéis de trabalho do serviço executado e aceita-os depois do seu julgamento, como se o serviço fosse executado por ele. Portanto, a auditoria interna da organização evita a duplicidade de trabalho, reduz o tempo de permanência do auditor externo no campo e consequentemente o custo dos honorários, permitindo também que os problemas tenham solução antecipada.

Em relação à fiscalização tributária, têm-se à auditoria fiscal, onde Crepaldi e Crepaldi (2015, p. 1) evidenciam que “a auditoria fiscal também chamada de auditoria tributária, tem como objetivo principal analisar se todas as obrigações tributárias estão sendo seguidas corretamente por uma empresa”.

Todavia, Lins (2017, p. 10) enfatiza que “é também função da auditoria fiscal e tributária a constante avaliação das normas legais na busca de possíveis novos procedimentos que acarretem economia no pagamento de impostos, taxas e contribuições, ou seja, elisão fiscal”. Entretanto, tem-se a evasão fiscal ou sonegação fiscal que é o ato no qual o contribuinte toma uma conduta ilícita, agindo de má-fé com a intenção de não pagar, reduzir ou adiar o pagamento do tributo devido (CREPALDI, 2017).

Para Carlin (2008, p. 40) “a evasão fiscal consiste na ação, espontânea, dolosa ou intencional do contribuinte, através de meios ilícitos de se evitar, eliminar, reduzir ou retardar o pagamento dos tributos”. Faz-se saber que evasão fiscal é diferente de inadimplência. Enquanto a primeira consiste na alteração de notas fiscais e de lançamentos contábeis, na segunda o contribuinte declara todas as informações corretamente, porém não efetua o pagamento. Isto não é ato criminoso, mas ainda é uma irregularidade que causa problemas administrativos, ocasionando certidão positiva de débito perante o governo que inviabiliza sua participação em licitações públicas e transações comerciais com bancos e fornecedores que exijam certidão negativa de débito (CREPALDI, 2017).

Melo e Santos (2017, p. 65) ensinam que:

Auditoria Tributária tem como objetivo efetuar um exame nos saldos contábeis das contas de impostos, taxas e contribuições, visando o controle de sua regularidade fiscal da empresa, respeitando os princípios norteadores da contabilidade e a legislação tributária vigente nesse país, com o intuito de evitar o pagamento indevido ou a maior.

Na auditoria fiscal, relacionada à verificação dos impostos, podem ser analisados os tributos como: ICMS, IPI, CSLL, PIS, ISS, COFINS, IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica), dentre outros, dependendo do ramo de atividade e modalidade tributária da empresa auditada.

Segundo Ribeiro e Coelho (2013, p. 31):

Auditor fiscal é o auditor do setor público, funcionário público integrante do quadro de funcionários municipal, estadual ou federal nomeado estatutariamente, com finalidade específica de fiscalizar os contribuintes (pessoas físicas e jurídicas), para garantir ao governo da respectiva esfera (municipal, estadual ou federal) a arrecadação de seus tributos.

Sendo assim, a auditoria fiscal é realizada pelo fisco, dividindo-se em três níveis de governo: Federal, Estadual e Municipal, que é responsável pela avaliação do cumprimento das obrigações tributárias, arrecadação de impostos e gestão de orientação ao contribuinte sobre a legislação tributária. Contudo, a auditoria fiscal vem ao encontro em colaborar para que não ocorram crimes de ordem tributária.

Em relação aos crimes contra ordem tributária, a Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990, no art. 1º, define-as da seguinte maneira:

Art. 1º Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:
 I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
 II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido por Lei fiscal;
 III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
 IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deve saber falso ou inexato;
 V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

Desta forma, cabe a auditoria fiscal, a prática de vistoria sobre atividades operacionais e tributárias de uma empresa, com o objetivo de verificar o cumprimento da legislação, por meio da inspeção desde finanças e pagamentos de impostos até a identificação de fraudes e irregularidades, garantindo credibilidade para a instituição auditada.

A importância da auditoria fiscal reside na meta de garantir o bom funcionamento de uma empresa ou corporação naquilo que se refere à área fiscal, já que pode ter caráter preventivo contra infrações e ilegalidades. Conforme os conceitos de auditoria, já evidenciados, a seguir serão abordados os procedimentos e técnicas de auditoria utilizados para obtenção de evidências.

2.3.2 Procedimentos de Auditoria

Procedimentos de auditoria são “as investigações técnicas que, tomadas em conjunto, permitem a formação fundamentada da opinião do auditor sobre as demonstrações contábeis ou sobre o trabalho realizado”, conforme Attie (2011, p. 209).

De acordo com Melo e Santos (2017, p. 171)

Esses procedimentos visam coletar evidências sobre a existência e propriedade dos bens, ocorrência das transações, abrangência das informações, avaliação dos ativos e

passivos e suas realizações entre outras verificações relevantes, que possibilite ao auditor obter um diagnóstico razoável das condições financeiras, orçamentária, econômica, e patrimonial da entidade.

Nas palavras de Carlin (2008) os procedimentos de auditoria aplicados aos tributos podem ser: inspeção, observação, investigação e confirmação, conferência de cálculos e revisão analítica.

No que se refere à inspeção, Carlin (2008) expõe que essa técnica está relacionada ao exame dos registros contábeis e documentos dos impostos a recuperar e dos impostos a recolher. Do ponto de vista de Ribeiro e Coelho (2018, p. 173), “a inspeção é uma técnica de auditoria que envolve o exame de registros ou documentos, internos ou externos, em forma de papel, em forma eletrônica ou em outras mídias, ou o exame físico de um ativo”.

Quanto à observação esclarece Carlin (2008, p. 28), e o “Acompanhamento dos processos e aplicabilidade técnica da legislação”. Segundo Ribeiro e Coelho (2018), a técnica de observação pode revelar erros, problemas ou deficiências nos processos, porém é limitada pelo fato de que o ato de ser observado pode afetar a maneira como o procedimento é executado.

A respeito à investigação e confirmação, Carlin (2008) diz que é a obtenção de informações internas ou externas de consultores, advogados e servidores públicos encarregados da cobrança e fiscalização dos tributos. Ribeiro e Coelho (2018), no entanto, enfatizam que a confirmação é uma técnica que consiste na checagem de saldos contidos em contas contábeis representativas de direitos e de obrigações por meio de informações recebidas de terceiros, credores ou devedores da organização em forma escrita ou eletrônica.

Em relação à conferência de cálculos, Crepaldi e Crepaldi (2019, p. 426) declaram que “é o exame de auditoria voltado para a constatação da veracidade das informações contábeis”. Por outro lado, Attie (2011) expõe que embora seja o procedimento mais simples e completo por si mesmo, é a única forma de constatação das várias operações de entradas e saídas de mercadorias ou contratações e prestações de serviço que envolva cálculos.

A revisão analítica para Carlin (2008, p. 28), é à “verificação do comportamento de valores significativos e sua relação com as bases de cálculos, atividade empresarial e determinações da legislação tributária correspondente”. Em contrapartida, Ribeiro e Coelho (2018) afirmam que os procedimentos analíticos consistem em avaliação das informações feitas por meio de estudo das relações plausíveis entre dados financeiros e não financeiros. Os procedimentos analíticos compreendem, também, o exame de flutuações ou relações identificadas que são inconsistentes com outras informações relevantes ou não, que diferem, significativamente, dos valores esperados.

Sendo assim, são por meio das aplicações de técnicas de procedimentos que se extraem os papéis de trabalho.

2.3.3 Papéis de Trabalho de Auditoria

De acordo com Attie (2011, p. 236), “a elaboração dos papéis de trabalho relata o exame praticado pelo auditor, propiciando um registro escrito, de forma permanente, quanto às informações obtidas e o julgamento profissional, por ele adotado, na execução e identificação de seus objetivos”.

Como aponta o item 11.1.3.1 da NBC T11:

Os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligadas pelo auditor, preparados de forma manual, por meios eletrônicos ou por outros meios, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião.

Attie (2011, p. 237) diz que: “A preparação dos papéis de trabalho deve levar em conta a possibilidade de qualquer pessoa vir a revisá-los, inclusive as que não tiveram nenhuma ligação direta com a atividade, mas compreendem seu conteúdo sem explicações verbais adicionais”. No entanto, conforme o item 12.2.3.2 da NBC T12:

Os papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhe suficientes para propiciarem a compreensão do planejamento, da natureza, da oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria interna aplicados, bem como do julgamento exercido e o suporte das conclusões alcançadas.

Segundo Almeida (2017), o auditor deve adotar procedimentos apropriados para manter a custódia dos papéis de trabalho pelo prazo mínimo de cinco anos, a partir da data de emissão do seu parecer. A confidencialidade das informações e documentos contidos nos papéis de trabalho é dever permanente do auditor, eles devem ser adequadamente controlados, no sentido de evitar que terceiros não autorizados tenham acesso.

Juntado os papéis de trabalho, o auditor pode obter evidências e opinar sobre as análises realizadas durante o seu trabalho de auditoria, o qual resultará no relatório de auditoria.

2.3.4 Relatório de Auditoria

Segundo Melo e Santos (2017), o relatório de auditoria é o produto do trabalho do auditor, que constitui um conjunto de informações para subsidiar os usuários internos e externos na tomada de decisão. Este relatório expressa uma opinião prudente e imparcial do auditor, que são classificadas em: não modificada ou modificada.

Sobre a opinião não modificada, Attie (2011) enfatiza que se refere à opinião expressa pelo auditor quando está convencido de que as demonstrações contábeis são elaboradas de acordo com os princípios de contabilidade e as normas brasileiras de contabilidade.

Nas palavras de Melo e Santos (2017), representa-se que as demonstrações contábeis foram elaboradas segundo os princípios contábeis, normas brasileiras e internacionais de auditoria e não apresentam distorções ou pode indicar que a empresa apresenta uma visão verdadeira e justa. Ainda a opinião não modificada pode ser considerada com relatório limpo ou sem ressalva.

Quanto à opinião modificada para Melo e Santos (2017), há três tipos: com ressalva, adversa ou abstenção. A opinião com ressalva é quando o auditor obtém evidência apropriada e suficiente de que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes, mas não são generalizadas para as demonstrações contábeis; ou que não consegue obter evidência apropriada e suficiente para suportar sua opinião.

Em relação à opinião adversa, Attie (2011, p. 110) enfatiza que deve-se expressar uma opinião adversa quando, “tendo obtido evidência de auditoria apropriada e suficiente, conclui que as distorções, individualmente ou em conjunto, são relevantes e generalizadas para as demonstrações contábeis”.

Contudo, quanto ao parecer com a abstenção de opinião, o item 11.3.6.1 da NBC T11, estabelece que “é aquele em que o auditor deixa de emitir opinião sobre as demonstrações contábeis, por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la”.

2.4 Revisão Fiscal do ISS

O processo de revisão fiscal identifica a base de cálculo dos tributos recolhidos/declarados pela empresa à luz da legislação em vigor e aponta valores passíveis de recuperação de forma administrativa e/ou judicial. Entretanto, o objetivo da revisão fiscal ou auditoria fiscal é permitir que o auditor declare que, com base em procedimentos que não proporcionam todas as evidências, os cálculos e os recolhimentos, além do atendimento das

formalidades legais relacionadas aos tributos, foram observados pelo contribuinte (CREPALDI; CREPALDI, 2019).

De acordo com Oliveira et. al. (2008), o auditor deve programar o trabalho de revisão fiscal no sentido de estabelecer estratégia que lhe permita atingir os objetivos de forma eficiente, para isso, ele precisa ter prévio conhecimento da entidade, do seu ramo de atuação, do sistema contábil utilizado, das características operacionais, da natureza dos ativos, dos passivos, das receitas e das despesas, associadas à legislação tributária pertinente, a fim de determinar a extensão do trabalho de auditoria e o correto enquadramento fiscal da atividade da empresa.

Sendo assim, Borges (2016) enfatiza que o objetivo da auditoria fiscal é checar os procedimentos adotados pelo contribuinte industrial, comercial e prestador de serviço, bem como a estrutura e atividades econômicas da organização, qualificação fiscal de seus estabelecimentos em relação ao IPI, ICMS e ISS, transações mercantis e prestações de serviços realizados, benefícios fiscais utilizados e transações comerciais de natureza complexa, promovidas pela organização.

Melhem e Costa (2012) afirmam que na auditoria do ICMS, do IPI e do ISS, é questionado e verificado, nas organizações, os seguintes aspectos.

- Se, em relação às entradas, o emissor informa a correta identificação das mercadorias, quantidades, valores e destinatário;
- Se a classificação fiscal do remetente está conforme a TIPI (Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados);
- Se foram contabilizadas corretamente as despesas dos impostos incidentes;
- Se houve escrituração no livro registro de entradas, livro registro de controle e livro registro da produção e do estoque;
- Se há operações cobertas por isenções ou reduções de base de cálculo;
- Se foram registrados créditos extemporâneos com observância das regras;
- Se os recolhimentos foram realizados nos prazos;
- Se nas operações de saída foi realizada a tributação;
- Se estão sendo utilizados os documentos fiscais exigidos pela legislação;
- Se o arquivamento dos documentos está correto e pelo prazo determinado;
- Se os livros foram autenticados;
- Se foram entregues as declarações mensais dos impostos exigidas pela legislação;
- Se regras de retenção na fonte do ISS, se existentes, estão sendo observadas.

De outro modo, Crepaldi e Crepaldi (2015), alegam que em relação aos tributos o auditor deve verificar se estão sendo contabilizados mensalmente em razão do faturamento, mesmo que não pagos e em conformidade com os respectivos livros de apuração. Ainda, verificar as contas de tributos a recolher e, em simultâneo, conferir os lançamentos nas contas de despesas, pois a análise da contabilização dos tributos deve ter como base os lançamentos nas respectivas contas do passivo, bem como uma correlação com as contas de resultado, assim como se os saldos estão conciliados e se há composição de saldos e se há o pagamento subsequente dos tributos consignados no balanço.

Entretanto, Molinari (2014) ressalta que este levantamento de dados pode ser feito mediante entrevistas com os responsáveis pela área fiscal da empresa, ou ainda, através de pesquisas nos livros de apurações dos impostos, seja pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), EFD (Escrituração Fiscal Digital) e nas notas fiscais de entradas e saídas.

3 METODOLOGIA

Segundo Marconi e Lakatos (2011, p. 83), “o método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo - conhecimentos válidos e verdadeiros -, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”. Portanto, com o intuito de alcançar os objetivos traçados no trabalho em questão, fez-se necessário a definição dos procedimentos metodológicos que norteiam este estudo.

3.1 Classificação da pesquisa

Em relação à classificação da pesquisa, a mesma classificou-se quanto a abordagem do problema, aos objetivos e aos procedimentos técnicos.

Para tanto, quanto à abordagem do problema, a pesquisa caracterizou-se como uma abordagem qualitativa, pois o investigador se preocupa em analisar e conceber a realidade de modo pessoal, dos procedimentos observados e das informações descritas a respeito do ISS em uma empresa prestadora de serviço de concretagem, situada na região Noroeste do Rio Grande do Sul. Marconi e Lakatos (2011, p. 269) destacam que “a metodologia qualitativa preocupa-se em analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano. Fornece análise mais detalhada sobre as investigações, hábitos, atitudes, tendências de comportamento etc.”. Já para Michel (2009, p.37), “na pesquisa qualitativa, o pesquisador participa, compreende e interpreta”. Assim, não se fez uso de técnicas de análise estatística, tanto para a coleta, quanto para análise dos dados.

Em relação aos objetivos, a presente pesquisa classificou-se como uma pesquisa descritiva, cuja intenção se manifesta pela busca de uma resposta acerca da problemática, de analisar a influencia da auditoria fiscal do ISS no planejamento tributário da organização. Conforme Gil (2002, p. 42), com base em seus objetivos, a pesquisa descritiva, “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações variáveis”. Por outro lado, Andrade (2002) declara que cabe ao pesquisador fazer o estudo, a análise, o registro e a interpretação dos fatos do mundo físico, contudo sem a manipulação ou interferência dele.

No que diz respeito aos procedimentos técnicos a pesquisa, caracterizou-se como uma pesquisa bibliográfica, pesquisa documental e estudo de caso. Nas palavras de Michel (2009, p. 40), a pesquisa bibliográfica, “trata-se da fase inicial da pesquisa; busca o levantamento

bibliográfico sobre o tema, com o propósito de identificar informações e subsídios para definição dos objetivos, determinação do problema e definição de tópicos do referencial teórico”. Contudo, Beuren (2008, p. 87), afirma que:

A pesquisa bibliográfica abrange todo o referencial já tornado público em relação ao tema estudado, desde publicações avulsas, boletins, jornais, revistas, pesquisas, teses, entre outros e que por meio dessas bibliografias reúnem-se conhecimentos sobre a temática pesquisada.

Em relação à pesquisa documental, Gil (2002), aborda que se assemelha à pesquisa bibliográfica. A diferença está na natureza das fontes, enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições de diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos de pesquisa.

Ainda, em relação ao estudo de caso, Gil (2002, p.54), enfatiza que “o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir conhecimentos amplos do mesmo, tarefa praticamente impossível mediante outros tipos de delineamentos”. Sendo assim, a pesquisa sucedeu-se de leituras em livros que tratam sobre o Sistema Tributário Nacional, planejamento tributário, auditoria e revisão fiscal do ISS, bem como pesquisa virtual com a utilização de recursos disponíveis na *internet* em *sites* de órgãos oficiais, quanto à legislação tributária vigente, que foi aplicada na empresa em estudo, através da forma documental.

3.2 Procedimentos de coleta, tratamento e análise dos dados

O procedimento de coleta, tratamento e análise dos dados, referem-se a forma de como organizar a coleta de informações para a execução do relatório de pesquisa.

Neste contexto, o instrumento de coleta de dados utilizados foi a pesquisa documental, onde inicialmente foi requisitado junto a empresa, o livro registro de apuração do ISS, referente ao ano de 2018 e 2019, emitidos pelo sistema da empresa, denominada Alfa. A seguir, foi realizada uma entrevista com o gerente e um supervisor do setor fiscal da empresa, a fim de possibilitar um maior conhecimento dos processos internos aplicados ao ISS. Segundo Marconi e Lakatos (2011), a pesquisa documental e contatos com pessoas da empresa, que podem fornecer dados ou sugerir possíveis fontes de informações úteis.

Ainda para melhor entender as determinações da legislação tributária vigente do ISS, foram realizados contatos com os fiscais dos municípios buscando informações sobre o correto enquadramento do serviço para a utilização da base de cálculo e da alíquota correta. Com relação aos questionamentos alguns fiscais apenas enviaram a legislação do ISS do município, enquanto outros faziam esclarecimentos sobre o enquadramento correto da atividade com relação à base de cálculo e a respectiva alíquota, relacionados ao serviço prestado naquele município.

Quanto ao tratamento dos dados, ocorreu através da utilização de planilha do *Software Excel*®, onde realizou-se a compilação das informações, possibilitando um comparativo dos valores de ISS provisionados com os valores pagos e por fim, a análise dos dados, foi realizada por meio de análise documental, que segundo Bardin (2009), consiste em representar o conteúdo de um documento sob uma forma diferente da original num estado ulterior, realizando operações que facilite a sua consulta e referência.

Por fim, o resultado desta pesquisa, está apresentado no capítulo 4, deste Trabalho Final de Graduação.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

A partir deste capítulo, apresentam-se os resultados e discussões encontrados na pesquisa realizada, o qual está baseado na fundamentação teórica e nos conhecimentos adquiridos durante o desenvolvimento deste trabalho.

Em um primeiro momento, retrata-se a interpretação da legislação que aborda o ISS, em cada município de atuação da empresa, bem como, logo em seguida é apresentada a conferência de cálculo, e revisão analítica das apurações. Assim, no final dos resultados e discussões é exibido o relatório de opinião do auditor em relação às evidências constatadas.

4.1 Legislações do ISS dos municípios que a empresa presta serviço

A empresa em estudo, denominada como Alfa, está localizada na cidade de Panambi - região Noroeste do Rio Grande do Sul e tem como enquadramento específico a atividade de prestação de serviço de concretagem no município onde está estabelecida, além de atender as demais cidades que são circunvizinhas da região, sendo: Ajuricaba; Augusto Pestana; Boa Vista do Incra; Bozano; Capão do Cipó; Catuípe; Chapada; Colorado; Condor; Coronel Barros; Coronel Bicaco; Cruz Alta; Erval Grande; Fortaleza dos Valos; Ibirubá; Ijuí; Jaboticaba; Júlio de Castilhos; Nova Ramada; Palmeira das Missões; Pejuçara; Quinze de Novembro; Redentora; Saldanha Marinho; Salto do Jacuí; Santa Bárbara do Sul; Tapera e Tupanciretã.

Posto isto, realizou-se a verificação das determinações da LC nº 116/2003, e especificamente no art. 3º, observou-se que a determinação para as empresas do ramo de construção civil, perfaz com a incidência do ISS devido no local da execução da obra. Desta forma, procurou-se relatar a legislação tributária que aborda o ISS, em cada um dos municípios que a empresa presta serviço (conforme o APÊNDICE A), uma vez que, cada município de atuação da empresa têm a gerencia sobre a questão da determinação da alíquota e eles estão dentro da faixa delimitada pelo art. 8º da LC 116/2003 que varia de alíquota mínima de 2% (dois por cento) e alíquota máxima de 5% (cinco por cento).

Na disposição da legislação, enfatizou-se o fato gerador, a incidência tributária, o contribuinte, a responsabilidade pelo crédito tributário, a base de cálculo e a alíquota, iniciando pelo município de Ajuricaba, onde vigora a Lei Municipal nº 960, de 27 de dezembro de 1993, em harmonia com a nova redação atribuída pela Lei Municipal nº 1.510, de 28 de novembro de 2003 e Lei Municipal nº 1.518, de 19 de dezembro de 2003. Dito isso, o art. 26, sinaliza que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. No que concerne ao local de incidência do tributo,

no art. 28, parágrafo 2º, inciso III, está estipulado que o ISS é devido ao município de Ajuricaba sempre que o território for o local da execução da obra.

Conforme aponta o art. 29, o contribuinte é o prestador do serviço e a responsabilidade pelo crédito tributário, está regulamentada no art. 30, inciso IV, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Ajuricaba, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Quanto à base de cálculo, no art. 31, parágrafo 3º, afirma que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Sobre este resultado, aplica-se a alíquota de 3% (três por cento), conforme convencionada na tabela que constitui o anexo II e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Para o município de Augusto Pestana, a Lei Municipal nº 098, de 31 de dezembro de 1990, em conformidade com a nova redação determinada pela Lei Municipal nº 785, de 18 dezembro de 2003, regulamenta sobre o ISS no município. Sendo assim, o art. 1º, sinaliza que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Sobre o local de incidência do tributo, no art. 3º, parágrafo 2º, inciso III, está ordenado que o ISS é devido ao município de Augusto Pestana sempre que o território for o local da execução da obra.

No tocante ao contribuinte, o art. 4º, alude que é o prestador do serviço. Quanto a responsabilidade pelo crédito tributário, está definida no art. 5º, inciso IV, a autorização do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido no município a responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não e em relação à base cálculo, no art. 6º, parágrafo 3º, está estipulado que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Encontrada a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 2% (dois por cento), conforme determinada na tabela que constitui o anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

No município de Boa Vista do Incra, está estabelecido no art. 24 da LC nº 002, de 31 de dezembro de 2002, consoante com a alteração estabelecida pela Lei nº 229, de 11 de dezembro de 2003, que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. No que tange ao local de incidência do tributo, no art. 26, parágrafo 2º, está estabelecido que o ISS é devido ao município sempre que o território for o local da execução da obra.

A respeito ao contribuinte, o art. 27, aponta o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está prescrita no art. 28, inciso IV, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Boa Vista do Incra, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não. Acerca da base de cálculo, no art. 30, inciso II, estabelece que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme determinada no anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

No município de Bozano, vigora a Lei Municipal nº 193, de 17 de dezembro de 2003. Desta forma, a respeito ao fato gerador o art. 22 determina que ocorre na prestação de serviço. Já sobre o local de incidência do tributo, está acertado no art. 24, parágrafo 2º, inciso III, que o ISS é devido ao município de Bozano sempre que o território for o local da execução da obra.

Com relação ao contribuinte, o art. 25, nomeia o prestador do serviço. Ainda no art. 25, inciso IV, que trata a respeito da responsabilidade pelo crédito tributário, autorizando o tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Bozano, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Tendo em consideração a base cálculo, no art. 26, parágrafo 3º, estabelece que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Sobre este resultado, aplica-se a alíquota de 2% (dois por cento), conforme convencionada no anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Para o município de Capão do Cipó, está estabelecido no art. 2º da LC nº 002, de 30 de dezembro de 2009, em harmonia com a nova redação dada pela Lei Municipal nº 883, de 27 de setembro de 2017, que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Sobre o local de incidência do tributo, no art. 4º, parágrafo 1º, inciso III, está prescrito que o ISS é devido ao município de Capão do Cipó sempre que o território for o local da execução da obra.

No que tange ao contribuinte, o art. 5º, cita o prestador do serviço, e a responsabilidade pelo crédito tributário, está delineada no art. 6º, parágrafo 2º, inciso II, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta estabelecido em Capão do Cipó, a responder solidariamente com o prestador

do serviço pelo recolhimento integral do ISS. Em relação à base de cálculo, no art. 7º, parágrafo 2º, está acordada que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto e aplica-se sobre a base de cálculo, a alíquota de 3% (três por cento), conforme estipulada na tabela que constitui o anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Em relação ao município de Catuípe, a Lei Municipal nº 1.651, de 29 de setembro de 2010, estabelece no art. 19 que em conformidade com a nova redação estabelecida pela Lei Municipal nº 2.036, de 27 de setembro de 2017, o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Com relação ao local de incidência do tributo, no art. 21, parágrafo 2º, inciso III, está definido que o ISS é devido ao município de Catuípe sempre que o território for o local da execução da obra e o contribuinte está definido no art. 22, como sendo o prestador do serviço. Já a responsabilidade pelo crédito tributário, está acordada no art. 23, inciso IV, a autorização do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Catuípe, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Quanto à base de cálculo, no art. 24, parágrafo 4º, estabelece que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme convenção na tabela que constitui o anexo II e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Em Chapada, vigora a Lei Municipal nº 813, de 28 de dezembro de 1990, ajustada com a nova redação determinada pela Lei Municipal nº 1.589, de 31 de dezembro de 2003 e LC nº 023, de 29 de setembro de 2017. Dito isso, o art. 22, prescreve que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Quanto ao local de incidência do tributo, no art. 24, inciso III, está determinado que o ISS é devido ao município de Chapada sempre que o território for o local da execução da obra.

No que diz respeito ao contribuinte, o art. 25, aponta o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está preceituada no art. 26, inciso III, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Chapada, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Considerando a base cálculo, no art. 27, parágrafo 3º, está definido que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Sobre este resultado, aplica-se a alíquota de 2% (dois por cento), conforme estabelecida na tabela que constitui o anexo único e obtém-se o valor do ISS a recolher.

No município de Colorado, vigora a Lei Municipal nº 1.249, de 28 de dezembro de 2017. Sendo assim, o art. 40, sinaliza que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. A respeito ao local de incidência do tributo, no art. 42, parágrafo 2º, inciso III, está declarado que o ISS é devido ao município de Colorado sempre que o território for o local da execução da obra.

O contribuinte está definido no art. 43, como sendo o prestador do serviço e a responsabilidade pelo crédito tributário, está prescrita no art. 45, inciso XVII, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Colorado, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Segundo a determinação imposta pelo art. 61, parágrafo 5º, inciso I, a base de cálculo é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Encontrada a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme estipulada na tabela II que constitui o anexo III e obtém-se o valor do ISS a recolher.

No município de Condor, a Lei Municipal nº 1.980, de 27 de outubro de 2011, em concordância com a alteração estabelecida pela Lei Municipal nº 2.463, de 06 de outubro de 2017, aduz sobre o ISS no município. Dessa forma, o art. 23, declara que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Com relação ao local de incidência do tributo, no art. 26, inciso III, está ajustado que o ISS é devido ao município de Condor sempre que o território for o local da execução da obra.

No tocante ao contribuinte, o art. 28, alude que é o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está decretada no art. 28-A, inciso III, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Condor, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não. Quanto à base de cálculo, no art. 29, inciso II, está acertada que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto.

Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme convencionada no anexo VI e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Para o município de Coronel Barros, conforme o art. 22 da LC nº 006, de 30 de novembro de 2017, o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Quanto ao local de incidência do tributo, no art. 24, parágrafo 2º, inciso III, está indicado que o ISS é devido ao município de Coronel Barros sempre o território for que o local da execução da obra.

No que se refere ao contribuinte, o art. 25, designa o prestador do serviço. A respeito da responsabilidade pelo crédito tributário, está ordenada no art. 26, inciso IV, a autorização do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Coronel Barros, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não. No art. 27, parágrafo 2º, está afirmado que a base de cálculo é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Sobre este resultado, aplica-se a alíquota de 2% (dois por cento), conforme acertada no anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Analisando o município de Coronel Bicaco, o art. 72 da Lei Municipal nº 1.196, de 29 de dezembro de 1995, em harmonia com a alteração prescrita pela Lei Municipal nº 3.309, de 13 de outubro de 2011, estabelece que o fato gerador ocorra na prestação de serviço. No que concerne ao local de incidência do tributo, no art. 74, parágrafo 2º, inciso III, está decretado que o ISS é devido ao município de Coronel Bicaco sempre que o território for o local da execução da obra.

Acerca do contribuinte, o art. 75, nomeia o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está acordada no art. 76, inciso IV, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Coronel Bicaco, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS. Em relação à base de cálculo, no art. 77, parágrafo 4º, está acordado que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme definida na tabela VI que constitui o anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Em Cruz Alta, vigora a Lei nº 96, de 28 de dezembro de 1983, em conformidade com a nova redação estabelecida pela LC nº 29, de 19 de dezembro de 2003. Desse modo, o art. 26,

determina que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Já o inciso II, do art. 28, reconhece que o ISS é devido ao município sempre que o território for o local da execução da obra.

No que se refere ao contribuinte, o art. 31, menciona o prestador do serviço. Quanto a responsabilidade pelo crédito tributário, está determinada no art. 33, inciso IV, a autorização do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Cruz Alta, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Conforme estipulada no art. 35, parágrafo 4º, a base de cálculo é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Encontrada a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme convencionada na tabela I-B que constitui o anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

A Lei Municipal nº 1.494, de 21 de dezembro de 2016, em concordância com a alteração estabelecida pela Lei Municipal nº 1.501, de 16 de fevereiro de 2017, arrola sobre o ISS no município de Erval Grande. Desta forma, o art. 22, prescreve que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Quanto ao local de incidência do tributo, no art. 30, inciso III, está decretado que o ISS é devido ao município sempre que o território for o local da execução da obra.

A respeito ao contribuinte, o art. 25, diz que é o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está prescrita no art. 27, parágrafo 2º, inciso II, a autorização do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Erval Grande, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Se tratando da base de cálculo, o art. 23, convencionou que é o valor do serviço prestado. Posto isto, faz-se saber que não se inclui o valor dos materiais agregados ao concreto, pois sua tributação é ICMS e não ISS. Identificada a base de cálculo, aplica-se a alíquota de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento), conforme definida na tabela que constitui o anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

O município de Fortaleza dos Valos tem regulamentação no art. 22 da LC nº 2, de 04 de outubro de 1995, em conformidade com a alteração dada pela LC nº 3, de 19 de dezembro de 2003 e LC nº 11, de 11 de outubro de 2017, onde o fato gerador ocorre na prestação de serviço.

No tocante ao local de incidência do tributo, o art. 26, inciso III, afirma que o ISS é devido ao município de Fortaleza dos Valos sempre que o território for o local da execução da obra.

Quanto ao contribuinte, não há menção nos dispositivos da LC 2/1995 e nas suas alterações posteriores, portanto segue a determinação do art. 5º, da LC 116/2003: “Contribuinte é o prestador do serviço”. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está ordenada no art. 40-B, inciso XIX da LC 2/1995, a autorização do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido no município de Fortaleza dos Valos, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

A respeito da base de cálculo, no art. 25, parágrafo 2º da LC 2/1995, fixa que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 2% (dois por cento), conforme estipulada no art. 29 desta mesma Lei e obtém-se o valor do ISS a recolher.

No município de Ibirubá, vigora a Lei Municipal nº 510, de 26 de dezembro de 1974, em harmonia com a nova redação sentenciada pela LC nº 015, de 26 de dezembro de 2003. Em relação ao fato gerador, o art. 191, reconhece que ocorre na prestação de serviço. Já o art. 193, inciso III, alega que o ISS é devido ao município de Ibirubá sempre que o território for o local da execução da obra. No tocante ao contribuinte, o art. 194, designa o prestador do serviço. Ainda no art. 194, parágrafo 1º, inciso IV, trata a respeito da responsabilidade pelo crédito tributário, autorizando ao tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Ibirubá, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Quanto à base de cálculo, o art. 200, determina que seja o valor do serviço prestado. Perante o exposto, não se inclui o valor dos materiais agregados ao concreto, pois a sua tributação é ICMS e não ISS. Ainda o art. 200, informa que sobre a base de cálculo aplica-se a alíquota de 3% (três por cento) e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Em Ijuí durante o ano 2018 era a Lei Ordinária nº 2.954, que estava vigente, no entanto, foi revogada e substituída pela LC nº 6.742, em 2019. Diante do exposto, faz-se necessário discorrer sobre as regras, dessas duas Leis: a Lei Ordinária nº 2.954, de 30 de dezembro de 1993, em concordância com a alteração dada pela Lei Ordinária nº 4.196, de 12 de dezembro de 2003 e Lei Ordinária nº 5.154, de 15 de dezembro de 2009, determina no art. 73, que o fato

gerador é a prestação de serviço. Em relação ao local de incidência do tributo, no art. 75, parágrafo 1º, inciso III, está acordado que o ISS é devido ao Município de Ijuí sempre que o território for o local da execução da obra.

A respeito ao contribuinte, o art. 77, aponta o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está especificada no art. 78, inciso V, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Ijuí, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Quanto à base de cálculo, no art. 79, parágrafo 3º, está especificado que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 2% (dois por cento), conforme estabelecida na tabela VI e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Já a LC nº 6.742, de 31 de dezembro de 2018, prescreve no art. 24, que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. A respeito ao local de incidência do tributo, no art. 27, inciso III, está estabelecido que o ISS é devido ao município de Ijuí sempre que o território for o local da execução da obra.

No que se refere ao contribuinte, o art. 29, aponta o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está prescrita no art. 53, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Ijuí, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Tendo em consideração a base cálculo, no art. 30, parágrafo 2º, inciso II, está firmada que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Sobre este resultado, aplica-se a alíquota de 2% (dois por cento), conforme estabelecida na tabela VI e obtém-se o valor do ISS a recolher.

No município de Jaboticaba, de acordo com o art. 22 da Lei Municipal nº 1.515, de 12 de maio de 2009, em conformidade com a nova redação estabelecida pela Lei Municipal nº 4.159, de 26 de setembro de 2017, o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Com relação ao local de incidência do tributo, no art. 24, inciso III, está convencionado que o ISS é devido ao município de Jaboticaba sempre que o território for o local da execução da obra.

Já o art. 22, designa que o contribuinte é o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está ordenada no art. 23, inciso IV, a permissão do tomador do serviço,

pessoa jurídica de direito privado ou público, estabelecido em Jaboticaba, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Quanto à base de cálculo, no art. 24, parágrafo 3º, está acertada que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Encontrada a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 2% (dois por cento), conforme convenção na tabela que constitui o anexo II e obtém-se o valor do ISS a recolher.

No município de Júlio de Castilhos, vigora a LC nº 16 de 27 de dezembro de 2006, em harmonia com a alteração instituída pela LC nº 55, de 07 de dezembro de 2017. Dito isso, o art. 155, reconhece que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. A respeito ao local de incidência do tributo, no art. 158, inciso III, está pactuado que o ISS é devido ao município de Júlio de Castilhos sempre que o território for o local da execução da obra.

Sobre o contribuinte, o art. 157, nomeia o prestador do serviço. Quanto a responsabilidade pelo crédito tributário a Lei mencionada segue o critério do art. 6º da LC 116/2003, concedendo permissão ao tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Júlio de Castilhos, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não. Se tratando da base de cálculo, no art. 185, parágrafo 4º, inciso I, está acordado que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 5% (cinco por cento), conforme a tabela que compõe o art. 155 e obtém-se o valor do ISS a recolher.

No que tange ao município de Nova Ramada, o art. 23 da LC nº 19, de 20 de dezembro de 2006, estabelece que o fato gerador ocorra na prestação de serviço. Em relação ao local de incidência do tributo, no art. 25, parágrafo 2º, inciso III, está determinado que o ISS é devido ao município de Nova Ramada sempre que o território for o local da execução da obra.

Conforme a prescrição do art. 26, o contribuinte é o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está acertada no art. 27, inciso IV, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Nova Ramada, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais,

relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Quanto à base de cálculo, no art. 28, parágrafo 4º, está marcada como sendo o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Sobre este resultado, aplica-se a alíquota de 3% (três por cento), conforme estipulada na tabela que constitui o anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Em Palmeira das Missões, vigora a Lei Ordinária nº 1.022, de 30 de dezembro de 1977, em consonância com a nova redação determinada pela Lei Ordinária nº 3.350, de 19 de novembro de 2003. Dessa forma, o art. 26, estabelece que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Sobre o local de incidência do tributo, no art. 28, parágrafo 2º, inciso III, está definido que o ISS é devido ao município de Palmeira das Missões sempre que o território for o local da execução da obra.

No tocante ao contribuinte, o art. 30, indica o prestador do serviço. Com relação à responsabilidade pelo crédito tributário, está ordenada no art. 31, inciso IV, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Palmeira das Missões, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Segundo o disposto no parágrafo 3º do art. 33, a base de cálculo é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Encontrada a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme estipulada no inciso V, do art. 33 e obtém-se o valor do ISS a recolher.

De acordo com o art. 36 da Lei Municipal nº 3.330, de 16 de dezembro de 2011, do município de Panambi, o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Sobre o local de incidência do tributo, no art. 39, parágrafo 6º, inciso III, está estipulado que o ISS é devido ao município de Panambi sempre que o território for o local da execução da obra.

No tocante ao contribuinte, o art. 40, define que é o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está estabelecida no art. 41, inciso III, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Panambi, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Quanto à base de cálculo, o Decreto Municipal nº 113, de 18 de dezembro de 2015, regulamenta o parágrafo 5º acrescentado pela Lei Municipal nº 3.967, de 21 de janeiro de 2015, no art. 42, estabelecendo o direito à isenção de 50% (cinquenta por cento) sobre o valor do serviço prestado e desconto de 40% (quarenta por cento), referente ao valor dos materiais agregados ao concreto. Encontrada a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 4% (quatro por cento), conforme estabelecida na tabela que constitui o anexo VII e obtém-se o valor do ISS a recolher.

A Lei Municipal nº 831, de 24 de novembro de 1998, em concordância com a nova redação dada pela Lei Municipal nº 1.096, de 30 de dezembro de 2003, Lei Municipal nº 1.482, de 07 de dezembro de 2010 e Lei Municipal nº 1.919, de 03 de outubro de 2017, alude sobre o ISS no município de Pejuçara. Dessa maneira, o art. 22, prescreve que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Sobre o local de incidência do tributo, no art. 24, parágrafo 2º, inciso III, está marcado que o ISS é devido ao município de Pejuçara sempre que o território for o local da execução da obra.

Com relação ao contribuinte, o art. 25, aponta o prestador do serviço. Quanto a responsabilidade pelo crédito tributário a Lei mencionada segue o critério do art. 6º da LC 116/2003, concedendo permissão ao tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Pejuçara, a responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Tendo em consideração a base de cálculo, no art. 27, parágrafo 2º, está estipulada que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme convencionada na tabela que constitui o anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Em Quinze de Novembro, vigora a Lei Municipal nº 852, de 31 de dezembro de 2002, em consonância com a alteração instituída pela Lei Ordinária nº 948, de 09 de dezembro de 2003 e Lei Municipal nº 2.260, de 27 de setembro de 2017. Desta forma, o art. 50, evidencia que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. No que tange ao local de incidência do tributo, no art. 55, inciso III, está convencionado que o ISS é devido ao município de Quinze de Novembro sempre que o território for o local da execução da obra.

Sobre o contribuinte, o art. 52, intitula o prestador do serviço. Ainda no art. 52, inciso IV, trata a respeito da responsabilidade pelo crédito tributário, autorizando ao tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido

em Quinze de Novembro, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Quanto à base de cálculo, no art. 54, parágrafo 3º, inciso I, está acordada que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Sobre este resultado, aplica-se a alíquota de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento), conforme definida na tabela I que constitui o anexo II e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Segundo o art. 164 da Lei Municipal nº 1.474, de 29 de setembro de 2005, do município de Redentora, o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Em relação ao local de incidência do tributo, no art. 168, inciso III, está estabelecido que o ISS é devido ao município de Redentora sempre que o território for o local da execução da obra.

A respeito ao contribuinte, o art. 167, designa o prestador do serviço. No que tange à responsabilidade pelo crédito tributário, está ordenada no art. 31, inciso IV, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Redentora, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Se tratando da base de cálculo, no art. 185, está decretada que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme estipulada na tabela XII que constitui os anexos e obtém-se o valor do ISS a recolher.

A Lei Municipal nº 1.990, de 28 de setembro de 2017, expõe sobre o ISS no município de Saldanha Marinho. Desta forma, o art. 1º, prescreve que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Com relação ao local de incidência do tributo, no art. 3º, inciso III, está convencionado que o ISS é devido ao município de Saldanha Marinho sempre que o território for o local da execução da obra.

Sobre o contribuinte, o art. 5º, nomeia o prestador do serviço e quanto a responsabilidade pelo crédito tributário, está determinada no art. 6º, inciso II, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Saldanha Marinho, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento

integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

De acordo com o deliberado no art. 7º, parágrafo 2º, inciso I, a base de cálculo é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Encontrada a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme definida na lista de serviços constante no anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

No município de Salto do Jacuí, vigora a Lei Municipal nº 218, de 26 de dezembro de 1989, ajustada com a nova redação marcada pela LC nº 001, de 23 de dezembro de 2003. Sendo assim, o art. 22, reconhece que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Quanto ao local de incidência do tributo, no art. 24, parágrafo 2º, inciso III, está estipulado que o ISS é devido ao município de Salto do Jacuí sempre que o território for o local da execução da obra.

Conforme a determinação do art. 25, o contribuinte é o prestador do serviço. No que tange a responsabilidade pelo crédito tributário, está acordada no art. 26, inciso IV, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Salto do Jacuí, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Segundo o ordenado no parágrafo 3º, do art. 27, a base de cálculo é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme convencionada na tabela que constitui o anexo único e obtém-se o valor do ISS a recolher.

A Lei Municipal nº 2.332, de 27 de dezembro de 2002, em conformidade com a alteração dada pela Lei Ordinária nº 4.287, de 16 de setembro de 2014 e Lei Ordinária nº 4.296, de 14 de outubro de 2014, arrola sobre o ISS no município de Santa Bárbara do Sul. Posto isto, o art. 22, estabelece que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Sobre o local de incidência do tributo, no art. 23, inciso I, alínea a, está definido que o ISS é devido ao município de Santa Bárbara do Sul sempre que o território for o local da execução da obra.

No tocante ao contribuinte, o art. 25, indica o prestador do serviço. Sobre a responsabilidade pelo crédito tributário, está ordenada no art. 48, inciso VI e VIII, a obrigação do tomador do serviço (substituto tributário), pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Santa Bárbara do Sul, responder pelo recolhimento integral do ISS “em lugar” do contribuinte, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos

legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Quanto à base de cálculo, o art. 26, parágrafo 2º, inciso I, ordena que é o resultado da subtração entre o valor do serviço prestado e o valor dos materiais agregados ao concreto. Sobre este resultado, aplica-se a alíquota de 3% (três por cento), conforme estabelecida na tabela II e obtém-se o valor do ISS a recolher.

De acordo com o art. 1º da Lei Municipal nº 3.135, de 14 de outubro de 2015, do município de Tapera, o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Sobre o local de incidência do tributo, no art. 3º, parágrafo 2º, inciso III, está reconhecido que o ISS é devido ao município de Tapera sempre que o território for o local da execução da obra.

No que se refere ao contribuinte, o art. 4º, cita o prestador do serviço. Quanto a responsabilidade pelo crédito tributário, está acertada no art. 5º, inciso IV, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Tapera, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Tendo em consideração a base de cálculo, o art. 9º, delibera que é o valor do serviço prestado. Perante o exposto, não se inclui o valor dos materiais agregados ao concreto, visto que a sua tributação é ICMS e não ISS. Encontrada a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme determinada na tabela que constitui o anexo I e obtém-se o valor do ISS a recolher.

Em Tupanciretã, vigora a LC nº 3.645, de 30 de dezembro de 2014. À vista disso, o art. 99, define que o fato gerador ocorre na prestação de serviço. Sobre o local de incidência do tributo, no art. 102, parágrafo 3º, inciso III, está marcado que o ISS é devido ao município de Tupanciretã sempre que o território for o local da execução da obra.

Com relação ao contribuinte, o art. 104, menciona o prestador do serviço. Quanto a responsabilidade pelo crédito tributário, está especificada no art. 105, inciso IV, a permissão do tomador do serviço, pessoa jurídica de direito privado ou público, ainda que imune ou isenta, estabelecido em Tupanciretã, responder solidariamente com o prestador do serviço pelo recolhimento integral do ISS, inclusive no que se refere à multa e aos acréscimos legais, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, independentemente de ocorrer a retenção na fonte ou não.

Segundo o ordenado no parágrafo único, do art. 126, a base de cálculo é o valor do serviço prestado. Posto isto, faz-se saber que não se inclui o valor dos materiais agregados ao concreto, pois sua tributação é ICMS e não ISS. Estabelecida a base de cálculo, aplica-se sobre ela a alíquota de 3% (três por cento), conforme estipulada na tabela constante no parágrafo 3º, do art. 99 e obtém-se o valor do ISS a recolher.

4.2 Apurações das bases de cálculos e das alíquotas do ISS e procedimentos de auditoria

Conforme os valores extraídos do livro registro de apuração do ISS, onde realizou-se a observação e recálculos de todas as informações transcritas no Livro do ISS assim como a revisão analítica com a legislação, constatou-se que durante o ano de 2018 a empresa recolheu tanto valores a menor, quanto a maior de ISS para os municípios de Boa Vista do Inera, Chapada, Coronel Bicaco, Condor, Cruz Alta, Ibirubá, Júlio de Castilhos, Panambi, Pejuçara, Quinze de Novembro, Redentora, Saldanha Marinho e Salto do Jacuí. No entanto, os municípios de Ajuricaba, Augusto Pestana, Bozano, Capão do Cipó, Catuípe, Colorado, Coronel Barros, Erval Grande, Fortaleza dos Valos, Ijuí, Jaboticaba, Nova Ramada, Palmeira das Missões, Santa Bárbara do Sul, Tapera e Tupanciretã não obtiveram diferenças ou serviços prestados na localidade.

Contudo, observa-se na Tabela 1, as apurações do ISS dos 29 municípios para o ano de 2018.

Tabela 1: Apurações do ISS - Ano 2018

MUNICÍPIO	BASE ISS	VALOR ISS	VALOR DO ISS CONFORME LEGISLAÇÃO	DIFERENÇA CONSTATADA	PERCENTUAL DA DIFERENÇA CONSTATADA
AJURICABA	R\$ 357,50	R\$ 10,73	R\$ 10,73	R\$ 0,00	0%
AUGUSTO PESTANA	R\$ 4.749,00	R\$ 94,98	R\$ 94,98	R\$ 0,00	0%
BOA VISTA DO INCRA	R\$ 36.992,00	R\$ 770,08	R\$ 1.109,76	-R\$ 339,68	-30,61%
BOZANO	R\$ 1.296,00	R\$ 25,92	R\$ 25,92	R\$ 0,00	0%
CAPAO DO CIPÓ	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
CATUÍPE	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
CHAPADA	R\$ 43.008,00	R\$ 1.264,00	R\$ 860,16	R\$ 403,84	46,94%
COLORADO	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
CONDOR	R\$ 118.081,40	R\$ 3.498,97	R\$ 3.542,44	-R\$ 43,47	-1,23%
CORONEL BARROS	R\$ 1.360,00	R\$ 27,20	R\$ 27,20	R\$ 0,00	0%
CORONEL BICACO	R\$ 6.496,10	R\$ 181,84	R\$ 194,88	-R\$ 13,04	-6,69%
CRUZ ALTA	R\$ 7.805,10	R\$ 218,86	R\$ 234,15	-R\$ 15,29	-6,53%
ERVAL GRANDE	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
FORTALEZA DOS VALOS	R\$ 12.748,00	R\$ 254,96	R\$ 254,96	R\$ 0,00	0%
IBURUBÁ	R\$ 48.951,00	R\$ 1.434,53	R\$ 1.468,53	-R\$ 34,00	-2,31%
IJUÍ	R\$ 13.005,00	R\$ 260,10	R\$ 260,10	R\$ 0,00	0%
JABOTICABA	R\$ 728,00	R\$ 14,56	R\$ 14,56	R\$ 0,00	0%
JÚLIO DE CASTILHOS	R\$ 96.367,30	R\$ 3.867,34	R\$ 4.818,37	-R\$ 951,03	-19,74%
NOVA RAMADA	R\$ 1.158,00	R\$ 34,74	R\$ 34,74	R\$ 0,00	0%
PALMEIRA DAS MISSÕES	R\$ 78.884,74	R\$ 3.223,77	R\$ 3.223,77	R\$ 0,00	0%
PANAMBI	R\$ 556.458,19	R\$ 22.205,84	R\$ 22.391,72	-R\$ 185,88	-0,83%
PEJUÇARA	R\$ 26.388,00	R\$ 661,25	R\$ 791,64	-R\$ 130,39	-16,47%
QUINZE DE NOVEMBRO	R\$ 4.776,40	R\$ 121,79	R\$ 119,41	R\$ 2,38	1,99%
REDENTORA	R\$ 34.342,00	R\$ 686,84	R\$ 1.030,26	-R\$ 343,42	-33,33%
SALDANHA MARINHO	R\$ 9.049,22	R\$ 219,33	R\$ 271,47	-R\$ 52,14	-19,21%
SALTO DO JACUÍ	R\$ 897,00	R\$ 17,94	R\$ 26,91	-R\$ 8,97	-33,33%
SANTA BÁRBARA DO SUL	R\$ 62.065,28	R\$ 1.861,97	R\$ 1.861,97	R\$ 0,00	0%
TAPERA	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
TUPANCIRETÃ	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
TOTAL	R\$ 1.165.963,23	R\$ 40.957,54	R\$ 42.668,63	-R\$ 1.711,09	-4,01%

Fonte: Dados da pesquisa.

Em conformidade com a Tabela 1, apresenta-se a seguir as informações complementares sobre as diferenças entre os valores do ISS recolhidos pela empresa e os valores apurados conforme a legislação pertinente.

Em Boa Vista do Incra, houve recolhimento a menor de R\$ 339,68, pois foram emitidas vinte e duas notas fiscais com alíquota de 2%, onde deveriam ser com alíquota de 3%. Enquanto,

no município de Chapada, houve recolhimento a maior de R\$ 403,84, pois foram emitidas quinze notas fiscais com alíquota de 3%, onde deveriam ser com alíquota de 2%. Já, em Condor, houve recolhimento a menor de R\$ 43,47, pois foram emitidas duas notas fiscais com alíquota de 2%, onde deveriam ser com alíquota de 3%.

No município de Coronel Bicaco, houve recolhimento a menor de R\$ 13,04, pois foi emitida uma nota fiscal com alíquota de 2%, onde deveria ser com alíquota de 3%. Ao passo que, em Cruz Alta, houve recolhimento a menor de R\$ 15,29, pois foram emitidas três notas fiscais com alíquota de 2%, onde deveriam ser com alíquota de 3%. Contudo, no município de Ibirubá, houve recolhimento a menor de R\$ 34,00, pois foi emitida uma nota fiscal com alíquota de 2%, onde deveria ser com alíquota de 3%.

Para o município de Júlio de Castilhos, houve recolhimento a menor de R\$ 951,03, pois foram emitidas dezesseis notas fiscais com alíquota de 3%, onde deveriam ser com alíquota de 5%. Enquanto, no município de Panambi, houve recolhimento a menor de R\$ 185,88, pois foram emitidas onze notas fiscais com alíquota de 3%, onde deveriam ser com alíquota de 4%. Além disso, estas notas fiscais apresentaram a base de cálculo de 20% sobre o valor do serviço prestado, sendo que o correto seria 50% de isenção sobre o valor do serviço prestado e mais 40% de dedução, referente aos materiais agregados ao concreto.

Em Pejuçara, houve recolhimento a menor de R\$ 130,39, pois foram emitidas dezesseis notas fiscais com alíquota de 2%, onde deveriam ser com alíquota de 3%. No entanto, em Quinze de Novembro, houve recolhimento a maior de R\$ 2,38, pois foi emitida uma nota fiscal com alíquota de 4%, uma nota fiscal com alíquota de 3% e duas notas fiscais com alíquota de 4%, porém, todas deveriam ser com alíquota de 2,5%. Por outro lado, no município de Redentora, houve recolhimento a menor de R\$ 343,42, pois foram emitidas quinze notas fiscais com alíquota de 2%, onde deveriam ser com alíquota de 3%.

No município de Saldanha Marinho, houve recolhimento a menor de R\$ 52,14, pois foram emitidas três notas fiscais com alíquota de 2%, onde deveriam ser com alíquota de 3%. Ao passo que, em Salto do Jacuí, houve recolhimento a menor de R\$ 8,97, pois a única nota fiscal emitida foi com alíquota de 2%, onde deveria ser com alíquota de 3%.

Contudo, por último observou-se que o montante total recolhido do ISS pela empresa foi de R\$ 40.957,54 e o valor apurado conforme a legislação foi de R\$ 42.668,63, consequentemente a diferença a menor de R\$ 1.711,09 está relacionada com os erros das apurações demonstradas anteriormente.

Ainda em referência aos valores extraídos do livro registro de apuração do ISS, constatou-se que durante o ano de 2019 a empresa recolheu tanto valores a menor, quanto a

maior de ISS para os municípios de Ajuricaba, Boa Vista do Inera, Catuípe, Chapada, Condor, Erval Grande, Panambi, Pejuçara, Quinze de Novembro, Redentora, Saldanha Marinho e Salto do Jacuí. No entanto, os municípios de Augusto Pestana, Bozano, Capão do Cipó, Colorado, Coronel Barros, Coronel Bicaco, Cruz Alta, Fortaleza dos Valos, Ibirubá, Ijuí, Jaboticaba, Júlio de Castilhos, Nova Ramada, Palmeira das Missões, Santa Bárbara do Sul, Tapera e Tupanciretã não obtiveram diferenças ou serviços prestados na localidade.

Para o ano de 2019, observam-se na Tabela 2, as apurações do ISS.

Tabela 2: Apurações do ISS - Ano 2019

MUNICÍPIO	BASE ISS	VALOR ISS	VALOR DO ISS CONFORME LEGISLAÇÃO	DIFERENÇA CONSTATADA	PERCENTUAL DA DIFERENÇA
AJURICABA	R\$ 2.184,00	R\$ 87,36	R\$ 65,52	R\$ 21,84	33,33%
AUGUSTO PESTANA	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
BOA VISTA DO INCRA	R\$ 20.842,00	R\$ 544,42	R\$ 625,26	-R\$ 80,84	-12,93%
BOZANO	R\$ 4.409,00	R\$ 88,18	R\$ 88,18	R\$ 0,00	0%
CAPAO DO CIPÓ	R\$ 525,00	R\$ 15,75	R\$ 15,75	R\$ 0,00	0%
CATUÍPE	R\$ 494,00	R\$ 9,88	R\$ 14,82	-R\$ 4,94	-33,33%
CHAPADA	R\$ 5.742,00	R\$ 172,26	R\$ 114,84	R\$ 57,42	50,00%
COLORADO	R\$ 890,00	R\$ 26,70	R\$ 26,70	R\$ 0,00	0%
CONDOR	R\$ 2.154.672,46	R\$ 76.985,91	R\$ 76.993,39	-R\$ 7,48	-0,01%
CORONEL BARROS	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
CORONEL BICACO	R\$ 4.425,00	R\$ 132,75	R\$ 132,75	R\$ 0,00	0%
CRUZ ALTA	R\$ 66.820,50	R\$ 2.004,63	R\$ 2.004,63	R\$ 0,00	0%
ERVAL GRANDE	R\$ 1.352,00	R\$ 40,56	R\$ 33,80	R\$ 6,76	20,00%
FORTALEZA DOS VALOS	R\$ 25.905,00	R\$ 518,10	R\$ 518,10	R\$ 0,00	0%
IBURUBÁ	R\$ 27.034,23	R\$ 811,03	R\$ 811,03	R\$ 0,00	0%
IJUÍ	R\$ 216,00	R\$ 4,32	R\$ 4,32	R\$ 0,00	0%
JABOTICABA	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
JÚLIO DE CASTILHOS	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
NOVA RAMADA	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	0%
PALMEIRA DAS MISSÕES	R\$ 34.773,00	R\$ 1.043,19	R\$ 1.043,19	R\$ 0,00	0%
PANAMBI	R\$ 623.533,80	R\$ 24.905,06	R\$ 24.972,65	-R\$ 67,59	-0,27%
PEJUÇARA	R\$ 62.182,50	R\$ 1.508,20	R\$ 1.865,47	-R\$ 357,27	-19,15%
QUINZE DE NOVEMBRO	R\$ 3.175,50	R\$ 86,07	R\$ 79,39	R\$ 6,68	8,41
REDENTORA	R\$ 10.998,00	R\$ 235,74	R\$ 329,94	-R\$ 94,20	-28,55%
SALDANHA MARINHO	R\$ 7.084,00	R\$ 233,96	R\$ 212,52	R\$ 21,44	10,09%
SALTO DO JACUÍ	R\$ 1.825,00	R\$ 45,26	R\$ 54,75	-R\$ 9,49	-17,33%
SANTA BÁRBARA DO SUL	R\$ 131.767,00	R\$ 3.953,03	R\$ 3.953,03	R\$ 0,00	0%
TAPERA	R\$ 322,00	R\$ 9,66	R\$ 9,66	R\$ 0,00	0%
TUPANCIRETÃ	R\$ 7.997,00	R\$ 239,91	R\$ 239,91	R\$ 0,00	0%
TOTAL	R\$ 3.199.168,99	R\$ 113.701,93	R\$ 114.209,60	-R\$ 507,67	-0,44%

Fonte: Dados da pesquisa.

Em conformidade com a Tabela 2, apresentou-se a seguir as informações complementares sobre as diferenças entre os valores do ISS recolhidos pela empresa e os valores apurados conforme a legislação pertinente.

Em Ajuricaba, houve recolhimento a maior de R\$ 21,84, pois foram emitidas duas notas fiscais com alíquota de 4%, onde deveriam ser com alíquota de 3%. Enquanto, no município de

Boa Vista do Incra, houve recolhimento a menor de R\$ 80,84, pois foram emitidas onze notas fiscais com alíquota de 2%, onde deveriam ser com alíquota de 3%. Já, em Catuípe, houve recolhimento a menor de R\$ 4,94, pois foi emitida uma nota fiscal com alíquota de 2%, onde deveria ser com alíquota de 3%.

No município de Chapa, houve recolhimento a maior de R\$ 57,42, pois foram emitidas três notas fiscais com alíquota de 3%, onde deveriam ser com alíquota de 2%. Ao passo que, em Condor, houve recolhimento a menor de R\$ 7,48, pois foi emitida uma nota fiscal com alíquota de 2%, onde deveria ser com alíquota de 3%. Contudo, no município de Erval Grande, houve recolhimento a maior de R\$ 6,76, pois a única nota fiscal emitida foi com alíquota de 3%, onde deveria ser com alíquota de 2,5%.

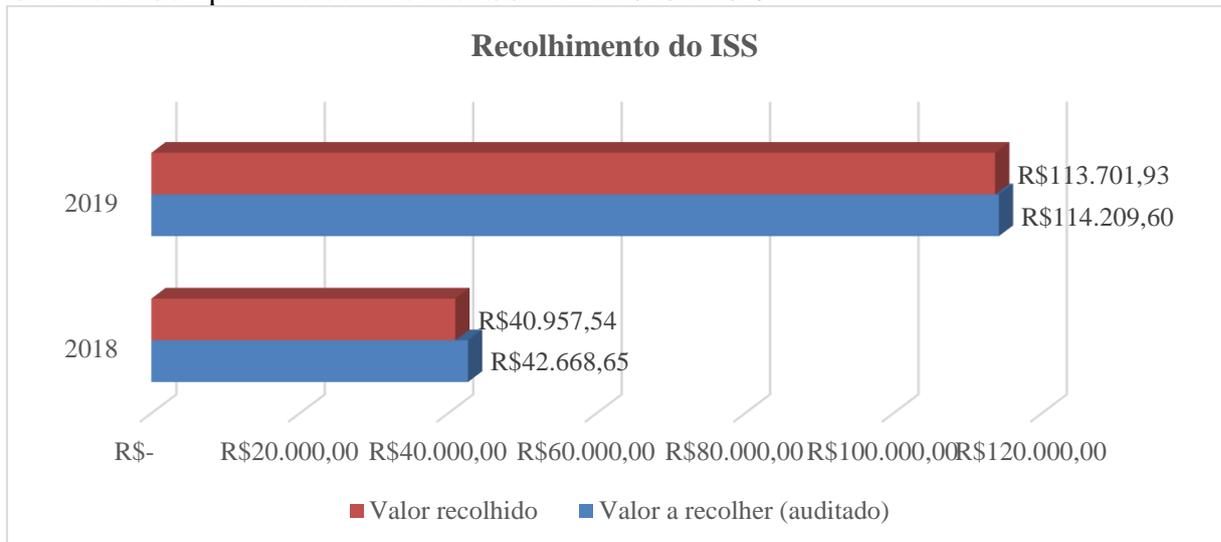
Para o município de Panambi, houve recolhimento a menor de R\$ 67,59, pois foram emitidas duas notas fiscais com alíquota de 3%, onde deveriam ser com alíquota de 4%. Além disso, estas notas fiscais apresentaram a base de cálculo de 20% sobre o valor do serviço prestado, sendo que o correto seria 50% de isenção sobre o valor do serviço prestado e mais 40% de dedução, referente aos materiais agregados ao concreto. No entanto, em Pejuçara, houve recolhimento a menor de R\$ 357,27, pois foram emitidas vinte e três notas fiscais com alíquota de 2%, onde deveriam ser com alíquota de 3%.

Em Quinze de Novembro, houve recolhimento a maior de R\$ 6,68, pois foi emitida uma nota fiscal com alíquota de 2% e uma nota fiscal com alíquota de 3%, onde deveriam ser com alíquota de 2,5%. Entretanto, em Redentora, houve recolhimento a menor de R\$ 94,20, pois foram emitidas duas notas fiscais com alíquota de 2%, onde deveriam ser com alíquota de 3%. Por outro lado, em Saldanha Marinho, houve recolhimento a maior de R\$ 21,44, pois foi emitida uma nota fiscal com alíquota de 4%, onde deveria ser com alíquota de 3%. Já, no município de Salto do Jacuí, houve recolhimento a menor de R\$ 9,49, pois foram emitidas duas notas fiscais com alíquota de 2%, onde deveriam ser com alíquota de 3%.

Contudo, por último observou-se que o montante total recolhido do ISS pela empresa foi de R\$ 113.701,93 e o valor apurado conforme a legislação foi de R\$ 114.209,60, conseqüentemente a diferença a menor de R\$ 507,67 está relacionada com os erros das apurações demonstradas anteriormente.

No Gráfico 1, pode-se observar o comparativo entre o ano de 2018 e 2019, conforme o recolhimento dos tributos, referente ao ISS.

Gráfico 1: Comparativo do valor do ISS - Ano 2018 e 2019



Fonte: Dados da pesquisa.

No Gráfico 1, apresenta-se o comparativo do valor do ISS recolhido pela empresa com o valor que deveria ser recolhido perante as diretrizes determinadas na legislação pertinente e que foram auditados.

Desta forma, verificou-se que em 2018 a empresa deixou de recolher no total do ano aos cofres públicos 4,01% do ISS devido e em 2019, 0,44%. Sendo assim, pode-se afirmar que apesar da continuidade de recolhimento a menor em 2019 a empresa deu maior atenção a legislação do ISS e harmonizou os processos internos, realizando os cadastros de clientes novos com a base de cálculo e a alíquota condizente com a legislação em vigor ou corrigindo os cadastros de clientes já existentes no sistema, visto que o percentual da diferença constatada no total do ano diminuiu de 3,57 pontos percentuais, de 2018 para 2019.

4.3 Relatório de Auditoria

Visando atender ao processo de auditoria relativo ao exercício social de 2018 e 2019, realizou-se uma visita à sede da empresa no mês de maio de 2020, para verificação do ISS junto a área fiscal.

Desta forma, o relatório de auditoria para opinar sobre os trabalhos de auditoria fiscal aplicados ao ISS, deve-se destacar que os exames foram conduzidos de acordo com as normas brasileiras de auditoria e à legislação que disciplina a matéria examinada, verificando as legislações de cada município além de todas as exigências técnicas, planejamento e a realização dos procedimentos de auditoria, tais como, a inspeção, a observação, a investigação e

confirmação, a conferência de cálculos e a revisão analítica para se chegar a uma opinião em conformidade com os processos adotados pela empresa.

Os exames compreenderam a constatação com base em testes das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações apresentadas no livro registro de apuração do ISS e verificação do cumprimento da legislação aplicável.

Todavia, foram utilizados procedimentos e técnicas de auditoria, destacando-se, a inspeção do livro registro de apuração do ISS, a observação da legislação do ISS averiguando o enquadramento específico para as atividades de serviço da empresa em cada município de atuação, a investigação e confirmação de informações externas com servidores públicos encarregados da cobrança e fiscalização dos tributos de alguns municípios, conferência de cálculos das apurações das bases de cálculos e das alíquotas do ISS, a revisão analítica do comportamento de valores significativos e sua relação com as bases de cálculos, atividade empresarial e determinações da legislação tributária correspondente.

Verificou-se ainda que, a opinião do auditor neste caso deve ser com ressalva, pois alguns processos dos controles internos aplicados ao ISS necessitam de aprimoramento. Nesse sentido, citam-se dois achados de auditoria, tal como, erro na apuração da base de cálculo e alíquotas divergentes em algumas operações de prestação de serviço, devido à falta de conhecimento da legislação do ISS pelo responsável que monitora os parâmetros cadastrais das bases de cálculos e alíquotas.

Para tanto, recomenda-se que a empresa tenha um responsável qualificado na área fiscal com a função de monitorar e atualizar uma planilha com as determinações da legislação tributária atual do ISS de acordo com cada município, sendo a base de cálculo e alíquota ou com a função de monitorar os parâmetros onde são cadastradas, além de que sejam corrigidas as irregularidades apontadas por meio das evidências encontradas.

5 CONCLUSÕES

A auditoria fiscal trata-se de um processo de inspeção que analisa tanto a parte fiscal quanto administrativa de uma empresa, bem como, a verificação do cumprimento das obrigações fiscais principais e acessórias, a fim de detectar se há falhas nas atividades operacionais e tributárias, erros nos pagamentos de impostos ou fraudes e indicar o caminho para corrigi-los, evitando-se dessa maneira que o empresário receba notificação e multa pelo fisco. Todavia, ela também examina e avalia o planejamento tributário da organização (CREPALDI; CREPALDI, 2019).

Desta forma, o planejamento tributário constitui-se no mecanismo jurídico legal que possibilita ao contribuinte enquadrar a empresa, seus produtos e serviços, bem como estabelecer processos, de forma que a incidência de impostos seja reduzida (aproveitando-se das brechas da Lei). Contudo, ele deve ser estruturado, preferencialmente, por contador, que avalia as características do negócio e utiliza essa análise para orientar as decisões que dizem respeito aos impostos (POHLMANN, 2010).

Outrossim, faz-se indispensável uma análise detalhada dos dispositivos legais de tributo por tributo, neste caso específico ao ISS da empresa Alfa, visto que através da realização de uma auditoria fiscal, com o objetivo de examinar e avaliar o planejamento tributário, a correta aplicação da legislação pertinente as operações de prestação de serviço e o cumprimento das obrigações fiscais.

Destarte, os objetivos específicos, foram gradativamente alcançados. Primeiramente, no que se refere a apresentação da legislação do ISS para cada município que a empresa presta serviço, considerando o enquadramento específico da atividade de prestação de serviço exercida por ela (concretagem). Averiguou-se dentro dessa legislação o fato gerador, a incidência tributária, o contribuinte, a responsabilidade pelo crédito tributário, a base de cálculo e a alíquota.

Após obter o conhecimento da legislação de cada município, realizou-se o segundo, terceiro e o quarto objetivo específico que perfaz aos procedimentos de auditoria de conferência de cálculo e revisão analítica das apurações das bases de cálculos e das alíquotas do ISS dos 29 (vinte e nove) municípios que a empresa presta serviço, no período de 2018 e 2019 e constatou-se que em 2018 a empresa Alfa não recolheu no total do ano, 4,01% do ISS devido aos cofres públicos, e em 2019 o percentual foi menor, acerca de 0,44%, contudo evidenciou-se que esses recolhimentos a menor se deram, porque muitos documentos estavam com a base de cálculo e alíquota incorreta com o previsto na legislação vigente. Além disso, também foi realizado um

comparativo entre o recolhimento a menor de 2018 e 2019, onde se observou que em 2019 a empresa readequou os procedimentos internos ligados ao ISS e deu uma atenção melhor a legislação pertinente a cada município de atuação, realizando os cadastros de clientes novos com a base de cálculo e a alíquota condizente com a legislação em vigor ou corrigindo os cadastros de clientes já existentes no sistema, pois o percentual da diferença constatada no total do ano diminuiu de 3,57 pontos percentuais, de 2018 para 2019.

Todavia, aplicaram-se ainda outros procedimentos de auditoria fiscal, tal qual, a inspeção dos relatórios recebidos da empresa, observação ao que tange a legislação, investigação e confirmação junto a empresa e aos servidores públicos dos municípios.

E para atingir, o quinto objetivo, elaborou-se o relatório de opinião do auditor em relação às evidências constatadas, sendo esse com ressalva, pois a empresa possui algumas falhas no processo de controle interno, não atendendo aos princípios de responsabilidade e rotinas internas. Diante deste exposto, responde-se o objetivo geral, que a auditoria fiscal do ISS influencia no planejamento tributário da organização, pois onde não é aplicada auditoria fiscal pode se estar vulnerável a erros e falhas.

Contudo, conclui-se que a presente pesquisa atingiu os objetivos propostos, possibilitando constatar que a auditoria fiscal do ISS influencia positivamente no planejamento tributário da empresa, pois sugere correção de erros e falhas cometidos no passado e adequação de procedimentos internos, para que estes não venham ocorrer novamente. Desse modo, a empresa evita de realizar apurações/recolhimentos do ISS a menor ou a maior, fica em dia com suas obrigações fiscais e livre de atuações pelo fisco, o que promove mais estabilidade financeira e garante a continuidade dos negócios.

E por fim, o trabalho deixa como sugestões e perspectivas para pesquisas futuras na área, expandir os estudos para outros tipos de atividades ou a um período maior de até 5 (cinco) anos, além disso, aplicar este estudo em outras questões tributárias de total relevância. Considera-se como limitação a não disponibilidade de alguns documentos pela empresa, porém esses documentos não interferiram na resolução da pesquisa e o acesso à informação de apenas 2 (dois) anos.

REFERÊNCIAS

AJURICABA. Lei Municipal nº 960, de 27 de dezembro de 1993. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://ajuricaba.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7211&cdDiploma=19930960>>. Acesso em: 16 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 1.510, de 28 de novembro de 2003. Dá nova redação ao capítulo II do título II, do Código Tributário do Município, estabelecido pela Lei Municipal nº 960/1993 e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://ajuricaba.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7211&cdDiploma=20031510>>. Acesso em: 16 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 1.518, de 19 de dezembro de 2003. Altera o percentual constante na tabela do anexo II, artigo 2º, inciso III – Receita Bruta, item 3.7, da Lei Municipal nº 1.510/2003. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://ajuricaba.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7211&cdDiploma=20031518>>. Acesso em: 16 set. 2020.

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria abordagem moderna e completa**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

AMARAL, Gilberto Luiz do; OLENIKE, João Eloi; AMARAL, Letícia M. Fernandes do; STEINBRUCH, Fernando. **Quantidade de Normas editadas no Brasil: 30 anos da constituição federal de 1988**. Disponível em: <<https://ibpt.com.br/noticia/2683/Quantidade-de-NORMAS-EDITADAS-NO-BRASIL-30-anos-da-constituicao-federal-de-1988>> Acesso em: 16 maio 2020.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para curso de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de Renda das Empresas**. São Paulo: Atlas, 2007.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

AUGUSTO PESTANA. Lei Municipal nº 098, de 31 de dezembro de 1990. Estabelece o Código Tributário Municipal, consolida a legislação tributária e dá outras providências.

Prefeitura Municipal. Disponível em:

<<https://augustopestana.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7249&cdDiploma=19900098>>. Acesso em: 21 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 785, de 18 de dezembro de 2003. Dá nova redação ao título II do capítulo II, título V, VI e seus capítulos e acrescenta título VII ao Código Tributário do Município, estabelecido pela Lei nº 098/90, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://augustopestana.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7249&cdDiploma=20030785#a56>>. Acesso em: 21 set. 2020.

BARDIN, L. **Análise de Conteúdo**. 4. ed. Lisboa: Edições 70, 2009.

BENICIO, Francinildo Carneiro; PORTELA, Francisco das Chagas Rodrigues.

Planejamento Contábil Tributário como ferramenta para redução legal dos tributos: um levantamento bibliográfico da importância do Planejamento Tributário para as empresas.

Disponível em:

<https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/artigo_planejamento_tributario_29.09.2017.pdf> Acesso em: 17 jul. 2020.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BOA VISTA DO INCRA. LC nº 002, de 31 de dezembro de 2002. Código Tributário Municipal. 59 p.

_____. Lei nº 229, de 11 de dezembro de 2003. Dá nova redação ao capítulo II do Código Tributário do Município, estabelecido pela LC nº 002/2002 e dá outras providências. 19 p.

BORGES, José Cassiano; REIS, Maria Lúcia Américo dos. **ISS ao alcance de todos**. 2. ed. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2015.

BORGES, Humberto Bonavides. **Auditoria de tributos IPI, ICMS e ISS**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2016.

BOZANO. Lei Municipal nº 193, de 17 de dezembro de 2003. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**, Brasil, RS, Título II, Capítulo II, p. 10-34.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm>. Acesso em: 16 maio 2020.

_____. **Lei nº 5.172**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 25 maio 2020.

_____. **Lei nº 8.137**. Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8137.htm>. Acesso em: 25 maio 2020.

_____. **LC nº 116**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 30 maio 2020.

CAPÃO DO CIPÓ. LC nº 002, de 30 de dezembro de 2009. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a1/codigo-tributario-capao-do-cipo-rs?o=tcers>>. Acesso em: 24 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 883, de 27 de setembro de 2017. Altera o capítulo II, da Lei Municipal nº 002/2009, que trata do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, para adequar a LC nº 157/2016, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://capaodocipo.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7348&cdDiploma=2017883>>. Acesso em: 24 set. 2020.

CARLIN, Everson Luiz Breda. **Auditoria, planejamento e gestão tributária**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2008.

CATUIPE. Lei Municipal nº 1.651, de 29 de setembro de 2010. Estabelece o Código Tributário do Município de Catuípe, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://catuipe.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7368&cdDiploma=201016518>>. Acesso em: 22 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 2.036, de 27 de setembro de 2017. Altera a Lei Municipal nº 1.651/2010 – Código Tributário Municipal, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://catuipe.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7368&cdDiploma=20172036>>. Acesso em: 22 set. 2020.

CHAPADA. Lei Municipal nº 813, de 28 de dezembro de 1990. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://chapada.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7387&cdDiploma=1990081312>>. Acesso em: 10 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 1.589, de 31 de dezembro de 2003. Dá nova redação ao capítulo II do título II do Código Tributário do Município, estabelecido pela Lei nº 813/90 e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://chapada.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7387&cdDiploma=20031589#a1>>. Acesso em: 10 set. 2020.

_____. LC 023, de 29 de setembro de 2017. Altera dispositivos da Lei Municipal nº 813/90, insere norma legal, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://chapada.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7387&cdDiploma=20170023#a1>>. Acesso em: 10 set. 2020.

COLORADO. Lei Municipal nº 1.249, de 28 de dezembro de 2017. Consolida e atualiza a legislação tributária, dando nova redação ao Código Tributário Municipal e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7410&cdDiploma=201712491>>. Acesso em: 26 set. 2020.

CONDOR. Lei Municipal nº 1.980, de 27 de outubro de 2011. Estabelece o Código Tributário do Município de Condor, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://condor.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7412&cdDiploma=20111980>> Acesso em: 08 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 2.463, de 06 de outubro de 2017. Altera e acrescenta dispositivos na Lei Municipal nº 1.980/2011. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://condor.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7412&cdDiploma=20172463#a4>>. Acesso em: 08 set. 2020.

COSENZA, José Paulo; GRATERON, Ivan Ricardo Guevera. **A auditoria da contabilidade criativa**. Revista Brasileira de contabilidade Brasília DF, ano 32, n.143, p.42-61, set./out., 2003.

CORONEL BARROS. LC nº 006, de 30 de novembro de 2017. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a1/codigo-tributario-coronel-barros-rs>>. Acesso em: 27 set. 2020.

CORONEL BICACO. Lei Municipal nº 1.196, de 29 de dezembro de 1995. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7420&cdDiploma=1995119620&NroLei=1.196&Word=&Word2=>>>. Acesso em: 28 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 3.309, de 13 de outubro de 2011. Altera a Lei Municipal nº 1.196/1995, que instituiu o Código Tributário do Município. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7420&cdDiploma=20113309#a1>>. Acesso em: 28 set. 2020.

CREPALDI, Silvo Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria fiscal e tributária**. São Paulo: Saraiva, 2015.

_____. **Planejamento tributário: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

_____.; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria Contábil teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2019.

_____. **Auditoria fiscal e tributária**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CRUZ ALTA. Lei nº 96, de 28 de dezembro de 1983. Consolida a legislação tributária municipal, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/codigo-tributario-cruz-alta-rs>>. Acesso em: 04 set. 2020.

_____. LC nº 29, de 19 de dezembro de 2003. Dá nova redação e consolida o capítulo II do título II do Código Tributário do município, estabelecido pela Lei nº 96/83, de 28.12.1983-CTM; altera a tabela I anexa a Lei 96/83-CTM; altera o texto e a alíquota do item 1 do título I da tabela II e do item 1 do título I da tabela III anexas ao C.T.M, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a/rs/c/cruz-alta/Lei-complementar/2003/3/29/Lei-complementar-n-29-2003-da-nova-redacao-e-consolida-o-capitulo-ii-do-titulo-ii-do-codigo-tributario-do-municipio-estabelecido-pela-Lei-n-0096-83-de-28121983-ctm-altera-a-tabela-i-anexa-a-Lei-0096-83-ctm-altera-o-texto-e-a-aliquota-do-item-1-do-titulo-i-da-tabela-ii-e-do-item-1-do-titulo-i-da-tabela-iii-anexas-ao-ctm-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 04 set. 2020.

DERZI, Misabel Abreu Machado. **Imposto sobre serviços – ISS na LC n. 116/2003 e na Constituição**. São Paulo: Manole, 2004.

ERVAL GRANDE. Lei Municipal nº 1.494, de 21 de dezembro de 2016. Cria o Código Tributário Municipal, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/codigo-tributario-erval-grande-rs>>. Acesso em: 29 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 1.501, de 16 de fevereiro de 2017. Altera o Código Tributário Municipal e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a/rs/e/erval-grande/Lei-ordinaria/2017/151/1501/Lei-ordinaria-n-1501-2017-altera-o-codigo-tributario-municipal-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 29 set. 2020.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Prática Tributária da Micro, Pequena e Média Empresa: Legislações Tributária e Empresarial, Simples Nacional e Lei de Falência e Recuperação de Empresas nº 11.101/05**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

_____. **Contabilidade Tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FORTALEZA DOS VALOS. LC nº 2, de 04 de outubro de 1995. Institui o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/f/fortaleza-dos-valos/Lei-complementar/1995/1/2/Lei-complementar-n-2-1995-dispoe-sobre-o-codigo-tributario-do-municipio-de-fortaleza-dos-valos-consolida-a-legislacao-tributaria-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 30 set. 2020.

_____. LC nº 3, de 19 de dezembro de 2003. Insere alterações na LC nº 2/95 que dispõe sobre o Código Tributário Municipal no tocante ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/f/fortaleza-dos-valos/Lei-complementar/2003/0/3/Lei-complementar-n-3-2003-insere-alteracoes-na-Lei-complementar-n-02-95-que-dispoe-sobre-o-codigo-tributario-municipal-no-tocante-ao-imposto-sobre-servicos-de-qualquer-natureza-issqn-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 30 set. 2020.

_____. LC nº 11, de 11 de outubro de 2017. Insere alterações na LC nº 02/95 que dispõe sobre o Código Tributário Municipal. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/f/fortaleza-dos-valos/Lei-complementar/2017/1/11/Lei-complementar-n-11-2017-insere-alteracoes-na-lei-complementar-n-02-95-que-dispoe-sobre-o-codigo-tributario-municipal>>. Acesso em: 30 set. 2020.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HAUSER, Paolla. **Contabilidade tributária dos conceitos à aplicação**. Curitiba: InterSaberes, 2017.

IBIRUBÁ. Lei Municipal nº 510, de 26 de dezembro de 1974. Institui Código Tributário de Ibirubá. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://ibiruba.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7564&cdDiploma=19740510>>. Acesso em: 05 set. 2020.

_____. LC nº 015, de 26 de dezembro de 2003. Dá nova redação ao capítulo II do título I do livro segundo, parte especial do Código Tributário do município, estabelecido pela Lei nº 510/1974. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://ibiruba.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7564&cdDiploma=20030015#a1>>. Acesso em: 05 set. 2020.

IJUÍ. Lei Ordinária nº 2.954, de 30 de dezembro de 1993. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/i/ijui/Lei-ordinaria/1993/296/2954/Lei-ordinaria-n-2954-1993-estabelece-o-codigo-tributario-do-municipio-consolida-a-legislacao-tributaria-e-da-outras-providencias?q=2954>>. Acesso em: 09 set. 2020.

_____. Lei Ordinária nº 4.196, de 12 de dezembro de 2003. Altera o capítulo III da Lei Municipal nº 2.954/1993, que estabelece o Código Tributário do município de Ijuí, revoga o capítulo IV da mesma Lei. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/i/ijui/Lei-ordinaria/2003/420/4196/Lei-ordinaria-n-4196-2003-altera-o-capitulo-iii-da-Lei-2954-de-30-12-93-que-estabelece-o-codigo-tributario-do-municipio-de-ijui-revoga-o-capitulo-iv-da-mesma-Lei-e-da-outras-providencias?q=4196>>. Acesso em: 09 set. 2020.

_____. Lei Ordinária nº 5.154, de 15 de dezembro de 2009. Introduce modificações na Lei Municipal nº 2.954, de 30 de dezembro de 1993, que estabelece o Código Tributário do município, consolida a legislação tributária; e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/i/ijui/Lei-ordinaria/2009/515/5154/lei-ordinaria-n-5154-2009-introduz-modificacoes-na-lei-n-2954-de-30-de-dezembro-de-1993-que-estabelece-o-codigo-tributario-do-municipio-consolida-a-legislacao-tributaria-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 09 set. 2020.

_____. LC nº 6.742, de 31 de dezembro de 2018. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/i/ijui/Lei-complementar/2018/675/6742/Lei-complementar-n-6742-2018-estabelece-o-codigo-tributario-do-municipio-consolida-a-legislacao-tributaria-e-da-outras-providencias?q=6742>>. Acesso em: 09 set. 2020.

JABOTICA. Lei Municipal nº 1.515, de 12 de maio de 2009. Estabelece o novo Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7596&cdDiploma=200915151>>. Acesso em: 02 out. 2020.

_____. Lei Municipal nº 4.159, de 26 de setembro de 2017. Dá nova redação ao capítulo II do título II do Código Tributário do Município, estabelecido pela Lei Municipal nº 1.515/2009. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7596&cdDiploma=20174159#>>.

JÚLIO DE CASTILHOS. LC nº 16, de 27 de dezembro de 2006. Institui o Código Tributário do Município e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**, Brasil, RS, Título II, Capítulo III, p. 45-85.

_____. LC nº 55, de 07 de dezembro de 2017. Acrescenta, altera e revoga dispositivos da LC nº 16/ 2006 – Código Tributário Municipal. **Prefeitura Municipal**, Brasil, RS, 52 p.

LINS, Luiz dos Santos. **Auditoria: uma abordagem prática com ênfase na auditoria externa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 24 ed. Rio de Janeiro: Malheiros Editores Ltda, 2004.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo, Editora Atlas S.A, 2011.

MARKUS, Leandro. **Gestão tributária para reduzir impostos de empresas**. Disponível em: <<https://www.jornalcontabil.com.br/artigo-os-beneficios-da-gestao-tributaria-na-geracao-de-informacoes-fiscais/>>. Acesso em: 04 abr. 2020.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual do Imposto sobre Serviços**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MELO, Moisés Moura de; SANTOS, Ivan Ramos dos. **Auditoria contábil**. 2. ed. Rio de Janeiro: Maria Augusta Delgado, 2017.

MELHEM, Marcel Gulin; COSTA, Rosenei Novachadlo da. **Auditoria contábil e tributária**. Curitiba: InterSaberes, 2012.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e ciências sociais**. São Paulo: Atlas, 2009.

MOLINARI, Camila. **A importância da auditoria tributária como instrumento estratégico e preventivo nas empresas de setor privado**. Pós-Graduação em Gestão Tributária e Contabilidade – Faculdade Ação, Rio do Sul, 2014. Disponível em: <<http://www.uniedu.sed.sc.gov.br/wp-content/uploads/2016/03/TCC-Camila-Molinari.pdf>> Acesso em: 08 jun. 2020.

NOVA RAMADA. LC nº 19, de 20 de dezembro de 2006. Estabelece o Código Tributário do Município e consolida a legislação tributária. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/codigo-tributario-nova-ramada-rs#>>. Acesso em: 22 set. 2020.

OLIVEIRA, Luís Martins; DINIZ FILHO, André; ALVES, Paulo Sávio Lopes da Gama; GOMES, Marliete Bezerra. **Curso Básico de Auditoria**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

PALMEIRA DAS MISSÕES. Lei Ordinária nº 1.022, de 30 de dezembro de 1997. Institui o Código Tributário do Município. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/p/palmeira-das-missoes/Lei-ordinaria/1977/103/1022/Lei-ordinaria-n-1022-1977-institui-o-codigo-tributario-do-municipio-de-palmeira-das-missoes?q=1022>>. Acesso em: 18 set. 2020.

_____. Lei Ordinária nº 3.350, de 19 de novembro de 2003. Altera e dá nova redação aos artigos 26, 27, 28, 30, 31, 32, 33, 34 e 35 referentes ao capítulo IV da Lei 1.022/77, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/p/palmeira-das-missoes/Lei-ordinaria/2003/335/3350/Lei-ordinaria-n-3350-2003-altera-e-da-nova-redacao-aos-artigos-26-27-28-30-31-32-33-34-e-35-referentes-ao-capitulo-iv-da-Lei-1022-77-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 18 set. 2020.

PANAMBI. Lei Municipal nº 3.330, de 16 de dezembro de 2011. Estabelece o Código Tributário do Município de Panambi/RS, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://panambi.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7727&cdDiploma=20113330&NroLei=3.330&Word=&Word2=>>>. Acesso em: 03 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 3.967, de 21 de janeiro de 2015. Altera a Lei Municipal nº 3.330/2011. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://panambi.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7727&cdDiploma=20153967&NroLei=3.967&Word=&Word2=>>>. Acesso em: 03 set. 2020.

_____. Decreto Municipal nº 113, de 18 de dezembro de 2015. Regulamenta o artigo 42, §§ 5º e 6º e o art. 136, parágrafo único da Lei Municipal nº 3.330/2011, alterada pela Lei Municipal nº 3.967/2015 no que trata sobre a dedução da base de cálculo e a isenção do ISSQN relativo ao serviço de construção civil e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://panambi.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7727&cdDiploma=201500113&NroLei=113&Word=&Word2=>>>. Acesso em: 03 set. 2020.

PEJUÇARA. Lei Municipal nº 831, de 24 de novembro de 1998. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://pejucara.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7753&cdDiploma=199883111&NroLei=831&Word=&Word2=>>>. Acesso em: 14 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 1.096, de 30 de dezembro de 2003. Dá nova redação ao capítulo II do Código Tributário do Município, estabelecido pela Lei Municipal nº 831/1998, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://pejucara.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7753&cdDiploma=20031096#a1>>. Acesso em: 14 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 1.482, de 07 de dezembro de 2010. Altera a tabela do anexo I do capítulo II do Código Tributário do Município, estabelecido pela Lei Municipal nº 831/1998 e alterado pela Lei Municipal nº 1.096/2003. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://pejucara.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7753&cdDiploma=20101482>>. Acesso em: 14 set. 2020.

_____. Lei Municipal nº 1.919, de 03 de outubro de 2017. Dispõe sobre a alteração, inclusão e revogação de dispositivos concernentes ao Imposto Sobre Serviços do Código Tributário Municipal a que menciona, instituído pela Lei Municipal nº 831/1998. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://pejucara.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7753&cdDiploma=20171919#a1>>. Acesso em: 14 set. 2020.

PINTO, Fabiana Lopes. **Direito tributário**. São Paulo: Manole, 2012.

POHLMANN, Marcelo Coletto. **Contabilidade Tributária**. Curitiba: IESDE Brasil S. A., 2010.

PORTAL DE CONTABILIDADE. **NBC T11– Normas de auditoria independente das demonstrações contábeis**. Disponível em:
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t11.htm>> Acesso em: 01 maio 2020.

_____. **NBC T12 – Da auditoria interna**. Disponível em:
<<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t12.htm>>. Acesso em: 01 maio 2020.

QUINZE DE NOVENBRO. Lei Municipal nº 852, de 31 de dezembro de 2002. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a1/codigo-tributario-quinze-de-novembro-rs>>. Acesso em: 05 out. 2020.

_____. Lei Municipal nº 948, de 09 de dezembro de 2003. Altera a Lei Municipal nº 852/2002 e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:
<<https://leismunicipais.com.br/a1/rs/q/quinze-de-novembro/lei-ordinaria/2003/94/948/Lei-ordinaria-n-948-2003-altera-a-Lei-municipal-n-8522002-e-suas-alteracoes-posteriores-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 05 out. 2020.

_____. Lei Municipal nº 2.260, de 27 de setembro de 2017. Insere alterações na Lei Municipal nº 852/2002, Código Tributário do Município. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/q/quinze-de-novembro/Lei-ordinaria/2017/226/2260/Lei-ordinaria-n-2260-2017-incorpora-alteracoes-da-Lei-complementar-federal-n-1572016-insere-alteracoes-na-Lei-municipal-n-852-2002-codigo-tributario-do-municipio-altera-aliquotas-taxas-cria-novos-servicos-e-concede-aumento-e-reajuste-anual-aos-valores-das-tabelas-constant-na-Lei-municipal-n-852-2002-codigo-tributario-do-municipio-cria-novos-logradouros-tributaveis-e-concede-aumento-e-reajuste-anual-aos-valores-integrantes-do-anexo-i-da-Lei-municipal-n-1-340-2007-a-qual-cria-a-planta-de-valores-para-o-itbi-estabelecida-nova-formula-de-calculo-para-iptu-tabelas-corretivas-para-apuracao-dos-valores-venais-dos-imoveis-urbanos-e-da-outras-providencias-majora-o-valor-para-fins-de-avaliacao-fiscal-dos-bens-imoveis-ou-dos-direitos-a-ele-relativos-visando-ao-recebimento-do-imposto-sobre-transmissoes-inter-vivos-itbi-constante-na-Lei-municipal-n-1-967-2013-e-da-outras-providencias>>. Acesso em: 05 out. 2020.

REDENTORA. LC nº 1.474, de 29 de setembro de 2005. Dispõe sobre normas gerais de direito tributário e de administração tributária do Município e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/codigo-tributario-redentora-rs?o=tcers>>. Acesso em: 12 out. 2020.

RIBEIRO, Osni Moura; COELHO, Juliana Moura Ribeiro. **Auditoria fácil**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

_____. **Auditoria**. 3. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2018.

SALDANHA MARINHO. Lei Municipal nº 1.990, de 28 de setembro de 2017. Dispõe sobre o Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em:

<<https://saldanhamarinho.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7839&cdDiploma=20171990#a13>>. Acesso em: 08 out. 2020.

SALTO DO JACUÍ. Lei Municipal nº 218, de 26 de dezembro de 1989. Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://saltodojacui.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7842&cdDiploma=19890218>>. Acesso em: 06 out. 2020.

_____. LC nº 001, de 23 de dezembro de 2003. Dá nova redação ao capítulo II da seção I do Código Tributário do Município, estabelecido pela Lei Municipal nº 218/1989 e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://saltodojacui.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7842&cdDiploma=20030001>>. Acesso em: 06 out. 2020.

SANTA BÁRBARA DO SUL. Lei Municipal nº 2.332, de 27 de dezembro de 2002. Consolida a legislação tributária do Município, estabelecendo o Código Tributário Municipal e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <https://www.santabarbaradosul.rs.gov.br/Arquivos/340/Leis/13837/C%C3%B3digo%20Tribut%C3%A1rio%20Municipal_256P.PDF>. Acesso em: 13 set. 2020.

_____. Lei Ordinária nº 4.287, de 16 de setembro de 2014. Altera o art. 48 da Lei Municipal nº 2.332/2002, que estabelece o Código Tributário Municipal. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/s/santa-barbara-do-sul/Lei-ordinaria/2014/429/4287/Lei-ordinaria-n-4287-2014-altera-o-art-48-da-Lei-n-2332-2002-de-27-de-dezembro-que-estabeleceu-o-codigo-tributario-municipal?o=tcers>>. Acesso em: 13 set. 2020.

_____. Lei Ordinária nº 4.296, de 14 de outubro de 2014. Altera o art. 48 da Lei Municipal nº 2.332/2002, que estabelece o Código Tributário Municipal. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://Leismunicipais.com.br/a1/rs/s/santa-barbara-do-sul/Lei-ordinaria/2014/430/4296/Lei-ordinaria-n-4296-2014-altera-o-art-48-da-Lei-n-2332-2002-de-27-de-dezembro-que-estabeleceu-o-codigo-tributario-municipal?o=tcers>>. Acesso em: 13 set. 2020.

TAPERA. Lei Municipal nº 3.135, de 14 de outubro de 2015. Altera e consolida a legislação municipal relativa ao Imposto sobre Serviços, revogando as determinações anteriores em Leis esparsas relativas a esse tributo, e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <<https://tapera.cespro.com.br/visualizarDiploma.php?cdMunicipio=7987&cdDiploma=20153135#a89>>. Acesso em: 07 out. 2020.

TUPANCIRETÃ. LC nº 3.645, de 30 de dezembro de 2015. Estabelece o novo Código Tributário do Município de Tupanciretã, consolida a legislação tributária e dá outras providências. **Prefeitura Municipal**. Disponível em: <https://tupancireta.rs.gov.br/uploads/norma/14439/3012_Lei_nu00BA_3645___Cu00F3digo_Tributu00E1rio_de_Tupanciretu00E3.pdf>. Acesso em: 11 set. 2020.

APÊNDICES

APÊNDICE A – Esclarecimentos adicionais sobre a legislação do ISS para cada município de atuação da empresa

MUNICÍPIO	LEGISLAÇÃO DO ISS	BASE DE CÁLCULO DO ISS	ALÍQUOTA
AJURICABA	Lei Municipal nº 960	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
AUGUSTO PESTANA	Lei Municipal nº 098	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	2%
BOA VISTA DO INCRA	LC nº 002	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
BOZANO	Lei Municipal nº 193	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	2%
CAPAO DO CIPÓ	LC nº 002	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
CATUÍPE	Lei Municipal nº 1.651	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
CHAPADA	Lei Municipal nº 813	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	2%
COLORADO	Lei Municipal nº 1.249	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
CONDOR	Lei Municipal nº 1.980	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
CORONEL BARROS	LC nº 006	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	2%
CORONEL BICACO	Lei Municipal nº 1.196	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
CRUZ ALTA	Lei nº 96	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
ERVAL GRANDE	Lei Municipal nº 1.494	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	2,5%
FORTALEZA DOS VALOS	LC nº 2	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	2%
IBURUBÁ	Lei Municipal nº 510	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
IJUÍ	2018 - Lei Ordinária nº 2.954 2019 - LC nº 6.742	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	2%
JABOTICABA	Lei Municipal nº 1.515	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	2%
JÚLIO DE CASTILHOS	LC nº 16	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	5%
NOVA RAMADA	LC nº 19	Valor do serviço prestado - Valor agregado ao concreto	3%
PALMEIRA DAS MISSÕES	Lei Ordinária nº 1.022	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
PANAMBI	Lei Municipal nº 3.330	Isenção de 50% sobre o valor do serviço e desconto de 40%	4%
PEJUÇARA	Lei Municipal nº 831	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
QUINZE DE NOVEMBRO	Lei Municipal nº 852	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	2,5%
REDENTORA	Lei Municipal nº 1.474	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
SALDANHA MARINHO	Lei Municipal nº 1.990	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
SALTO DO JACUÍ	Lei Municipal nº 218	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
SANTA BÁRBARA DO SUL	Lei Municipal nº 2.332	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
TAPERA	Lei Municipal nº 3.135	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%
TUPANCIRETÃ	LC nº 3.645	Valor do serviço - Valor agregado ao concreto	3%

Fonte: Dados da pesquisa.