

**UNIVERSIDADE DE CAXIAS DO SUL**  
**ÁREA DO CONHECIMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS**  
**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**JOSIANE MENEGAT**

**O DESEMPENHO DA ARRECADAÇÃO DO ISSQN NO PERÍODO DE 2012 A  
2016: UM ESTUDO DE CASO DOS MUNICÍPIOS DO DESTINO INDUTOR DO  
DESENVOLVIMENTO TURÍSTICO REGIONAL DAS HORTÊNSIAS (RS)**

**CAXIAS DO SUL**

**2017**

**JOSIANE MENEGAT**

**O DESEMPENHO DA ARRECADAÇÃO DO ISSQN NO PERÍODO DE 2012 A  
2016: UM ESTUDO DE CASO DOS MUNICÍPIOS DO DESTINO INDUTOR DO  
DESENVOLVIMENTO TURÍSTICO REGIONAL DAS HORTÊNSIAS (RS)**

Monografia apresentada como requisito  
para a obtenção do Grau de Bacharel em  
Ciências Contábeis da Universidade de  
Caxias do Sul

Orientador TCC I: Prof<sup>a</sup>. Dra. Marlei  
Salete Mecca  
Orientador TCC II: Prof. Dr. Alex Eckert

**CAXIAS DO SUL**

**2017**

**JOSIANE MENEGAT**

**O DESEMPENHO DA ARRECADAÇÃO DO ISSQN NO PERÍODO DE 2012 A  
2016: UM ESTUDO DE CASO DOS MUNICÍPIOS DO DESTINO INDUTOR DO  
DESENVOLVIMENTO TURÍSTICO REGIONAL DAS HORTÊNSIAS (RS)**

Monografia apresentada como requisito para a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis da Universidade de Caxias do Sul

Orientador TCC I: Prof<sup>a</sup>. Dra. Marlei  
Salete Mecca  
Orientador TCC II: Prof. Dr. Alex Eckert

Aprovado (a) em \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

**Banca Examinadora:**

Presidente

-----  
Prof. Dr. Alex Eckert  
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Examinadores:

---

Prof. Dra. Marlei Salete Mecca  
Universidade de Caxias do Sul - UCS

-----  
Prof. José Alberto Momoli  
Universidade de Caxias do Sul - UCS

Dedico a todos vocês, que sempre estiveram ao meu lado, me incentivando, em especial a minha mãe, meu pai e meu namorado que contribuíram para que este trabalho atingisse seus objetivos.

## **AGRADECIMENTOS**

Quero expressar meus agradecimentos a todas as pessoas que, de uma forma ou de outra, colaboraram para que este trabalho fosse realizado. Em especial ao meu orientador, Prof. Dr. Alex Eckert, pela sua competência, auxílio e orientação durante todo o desenvolvimento desta monografia. Agradeço aos meus pais por serem meus exemplos e por estarem sempre ao meu lado, me apoiando e me dando forças. Também agradeço ao meu namorado Entony por toda paciência, amor, carinho e incentivo, que foram essenciais para o desempenho desse trabalho. Aos amigos pelo apoio em todos os momentos e por aceitarem as minhas ausências. E acima de tudo agradeço a Deus por conduzir a minha vida e por tornar tudo isso possível.

*“Os dias prósperos não vêm por acaso; nascem de muito trabalho e persistência.”*

Henry Ford

## RESUMO

O turismo tem apresentado crescimento significativo nas últimas décadas, trazendo diversos benefícios econômicos, como a geração de empregos e distribuição de renda, que podem impactar nas receitas e despesas municipais, principalmente por que tem relação direta com a prestação de serviços, na qual incide a tributação de ISSQN, que é um imposto municipal local. Sabendo que a arrecadação municipal é essencial para que o município possa gerar bens e serviços à sociedade, este estudo teve como objetivo verificar o desempenho da arrecadação do ISSQN no período de 2012 a 2016, nos cinco municípios do destino indutor do desenvolvimento turístico regional das Hortênsias, do estado do Rio Grande do Sul. Para atingir o objetivo, a metodologia utilizada quanto aos procedimentos técnicos foi o estudo de caso complementado por uma pesquisa bibliográfica, em relação a abordagem do problema foram aplicados métodos qualitativos e quantitativos, e quanto aos objetivos foi aplicada a pesquisa descritiva. Os dados encontrados evidenciam a evolução da arrecadação de ISSQN em praticamente todos os municípios analisados. Também foi observado que a crise econômica financeira não atingiu a região das hortênsias e que os valores previstos para o referido imposto tiveram variações em alguns períodos, mas no montante dos cinco anos a maioria dos municípios arrecadaram mais que o orçado.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Ingresso de recursos financeiros .....	28
Figura 2 - Exemplo da classificação da receita .....	32
Figura 3 - Estágios da receita.....	33
Figura 4 - Mapa Região das Hortênsias.....	51
Figura 5 - Evolução do ISSQN nos municípios .....	57
Figura 6 - Análise Horizontal de arrecadação de ISSQN (%).....	59



## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Total de ISSQN arrecadado nos municípios (R\$) .....	56
Tabela 2 - Análise horizontal de arrecadação de ISSQN (em R\$) .....	58
Tabela 3 - Previsão e Arrecadação de ISSQN no município de Canela (R\$) .....	61
Tabela 4 - Previsão e Arrecadação de ISSQN no município de Gramado (R\$) .....	62
Tabela 5 - Previsão e Arrecadação de ISSQN no município de Nova Petrópolis (R\$) .....	62
Tabela 6 - Previsão e Arrecadação de ISSQN no município de Picada Café (R\$) .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
Tabela 7 - Previsão e Arrecadação de ISSQN no município de São Francisco de Paula (R\$) .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
Tabela 8 - Participação percentual de ISSQN sobre o total das receitas correntes no município de Canela (R\$) .....	66
Tabela 9 - Participação percentual de ISSQN sobre o total das receitas correntes no município de Gramado (R\$) .....	66
Tabela 10 - Participação percentual de ISSQN sobre o total das receitas correntes no município de Nova Petrópolis (R\$) .....	67
Tabela 11 - Participação percentual de ISSQN sobre o total das receitas correntes no município de Picada Café (R\$) .....	68
Tabela 12 - Participação percentual de ISSQN sobre o total das receitas correntes no município de São Francisco de Paula (R\$) .....	68

## LISTA DE ABREVIATURAS

Art.	Artigo
p.	Página

## LISTA DE SIGLAS

CF	Constituição Federal
CTN	Código Tributário Nacional
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
ISSQN	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI	Imposto de Transmissão de Bens Imóveis
LC	Lei Complementar
LDO	Lei das Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
MCASP	Manual de Contabilidade do Setor Público
PPA	Plano Plurianual
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

## LISTA DE SÍMBOLOS

§ Parágrafo Único

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>15</b>
1.1	CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO .....	15
1.2	TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA .....	16
1.3	OBJETIVOS .....	18
<b>1.3.1</b>	<b>Objetivo Geral.....</b>	<b>18</b>
<b>1.3.2</b>	<b>Objetivo específicos .....</b>	<b>18</b>
1.4	ESTRUTURA DO ESTUDO .....	18
<b>2</b>	<b>REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>19</b>
2.1	CONTABILIDADE.....	19
2.2	CONTABILIDADE PÚBLICA .....	22
<b>2.2.1</b>	<b>Orçamento Público .....</b>	<b>24</b>
<b>2.2.2</b>	<b>Plano Plurianual .....</b>	<b>25</b>
<b>2.2.3</b>	<b>Diretrizes Orçamentárias.....</b>	<b>25</b>
<b>2.2.4</b>	<b>Lei Orçamentária Anual .....</b>	<b>26</b>
2.3	RECEITA PÚBLICA.....	27
<b>2.3.1</b>	<b>Receita Orçamentária .....</b>	<b>28</b>
<b>2.3.2</b>	<b>Ingresso Extraorçamentário.....</b>	<b>30</b>
<b>2.3.3</b>	<b>Receita Intra-orçamentária .....</b>	<b>31</b>
<b>2.3.4</b>	<b>Classificação da Receita .....</b>	<b>31</b>
<b>2.3.5</b>	<b>Estágios da receita .....</b>	<b>32</b>
<b>2.3.6</b>	<b>Previsão .....</b>	<b>33</b>
<b>2.3.7</b>	<b>Lançamento .....</b>	<b>34</b>
<b>2.3.8</b>	<b>Arrecadação .....</b>	<b>34</b>
<b>2.3.9</b>	<b>Recolhimento .....</b>	<b>35</b>
2.4	RECEITAS PRÓPRIA MUNICIPAIS.....	35
<b>2.4.1</b>	<b>IPTU .....</b>	<b>37</b>
<b>2.4.2</b>	<b>ISSQN .....</b>	<b>39</b>
<b>2.4.3</b>	<b>ITBI .....</b>	<b>41</b>
2.5	ECONOMIA E TURISMO .....	43

<b>3</b>	<b>METODOLOGIA .....</b>	<b>47</b>
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA.....	47
3.2	PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	49
<b>4</b>	<b>CARACTERIZAÇÃO DA REGIÃO E DOS MUNICÍPIOS .....</b>	<b>50</b>
4.1	REGIÃO DAS HORTÊNSIAS.....	50
4.1.1	<b>CANELA .....</b>	<b>51</b>
4.1.2	<b>Gramado .....</b>	<b>52</b>
4.1.3	<b>Nova Petrópolis.....</b>	<b>53</b>
4.1.4	<b>Picada Café.....</b>	<b>53</b>
4.1.5	<b>São Francisco de Paula .....</b>	<b>54</b>
4.2	ANÁLISE DA ARRECADAÇÃO.....	55
4.2.1	<b>Evolução da Receita de ISSQN .....</b>	<b>55</b>
4.2.2	<b>Comparativo de ISSQN Previsto X Arrecadado.....</b>	<b>60</b>
4.2.3	<b>Arrecadação de ISSQN em relação as receitas correntes totais .....</b>	<b>65</b>
4.2.4	<b>Considerações Finais .....</b>	<b>69</b>
<b>5</b>	<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>71</b>
	<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>73</b>

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO DO ESTUDO

A contabilidade é uma ciência social que estuda, analisa, registra e interpreta os acontecimentos econômicos e financeiros que afetam a situação patrimonial de entidades com fins lucrativos ou não, pessoas físicas e de pessoas de direito público como Autarquias, Estados, Municípios e União (IUDÍCIBUS, 2010).

O campo de atuação na contabilidade é dividido em diversos ramos, tais como: contabilidade gerencial, contabilidade financeira, contabilidade de custos, contabilidade governamental, contabilidade orçamentária, contabilidade tributária, dentre outros.

A contabilidade governamental é uma especialidade da ciência contábil, que tem como objetivos estudar, analisar, registrar e controlar os fatos econômicos, administrativos e financeiros, das entidades públicas (ANDRADE, 2017).

Da mesma forma gera informações sobre as variações, resultados e composição do patrimônio, que auxiliam as repartições e economistas governamentais, na hora de exercer o poder de tributar, arrecadar impostos, taxas e contribuições.

Conforme Andrade (2017, p. 1) “a gestão do patrimônio público não visa ao lucro financeiro, mas ao denominado lucro social”, por isso a Contabilidade Pública também é importante para os contribuintes, pois estes conseguem identificar e compreender a arrecadação e o uso dos impostos, que são utilizados para disponibilizar os bens e serviços de uso comum, a sociedade.

Em virtude de crises econômicas, o poder aquisitivo da população diminui, reduzindo a utilização de serviços e aumentando o atraso de impostos, desencadeando a redução da arrecadação municipal e de repasses da união (RIBEIRO, 2015). Diante disso é importante criar estratégias que ajudem o crescimento da arrecadação local, para que menos municípios dependam de repasses de recursos da União.

A arrecadação municipal é composta por várias receitas, uma delas é a tributária, que engloba os principais impostos, como o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), Imposto de Transmissão de Bens Imóveis (ITBI),

Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), que são impostos locais ou seja de responsabilidade do município.

Conforme lista anexa à LC 116/2003 (Lei que rege a arrecadação de ISSQN), o ISSQN incide sobre a prestação de serviços, incluindo a atividade turística, que abrange os serviços de hospedagem, transporte, agenciamento turístico, passeios, atividades de lazer, de entretenimento e entre outros. Assim em regiões onde a atividade turística é representativa, a arrecadação do ISSQN pode ser significativa no conjunto das receitas municipais.

Uma das regiões onde a economia é baseada no turismo é a Região das Hortênsias, na qual é composta pelos municípios de Canela, Gramado, Nova Petrópolis, Picada Café e São Francisco de Paula. Tanto que em 2009 foi identificada como destino indutor do desenvolvimento turístico regional, através do estudo de competitividade realizado pelo Ministério do Turismo, no qual destacou 65 destinos indutores, que são compostos por 65 regiões e 584 municípios. (MINISTÉRIO DO TURISMO, 2017a).

Diante do exposto o objetivo da pesquisa é apresentar a evolução do ISSQN dos últimos cinco anos e identificar se a crise econômica afetou a arrecadação de ISSQN nesses municípios.

## 1.2 TEMA E PROBLEMA DE PESQUISA

O Brasil viveu e ainda vive um momento de crise econômica que afetou vários setores da economia, principalmente o setor das indústrias, mas conforme Rodrigues (2016) a crise econômica não afetou as viagens na mesma proporção que outros setores da economia brasileira. Isso porque com a alta do dólar muitos turistas, ao invés de viajarem para fora do país, optaram por viagens nacionais.

Da mesma forma, o secretário municipal de Turismo de Bento Gonçalves, Gilberto Durante, em notícia publicada por Klein no Jornal do Comércio (2015) afirma que “o fator decisivo para o bom desempenho foi a alta do dólar. Esse fenômeno, conforme o secretário, aqueceu o mercado doméstico e enfraqueceu o do exterior”.

Em função disso, supõe-se que os municípios que tem sua economia baseada em turismo, não foram tão afetados pela crise. E a Região das Hortênsias



por ter sua economia baseada praticamente em serviços turísticos, pode ter sido beneficiada na arrecadação municipal, principalmente em relação ao ISSQN.

A arrecadação municipal é muito importante, pois é através dela que os municípios retornam os impostos para a sociedade através de segurança, saúde, estradas, iluminação, parques e praças, e outros bens e serviços públicos.

Os municípios têm a maioria de sua arrecadação local, ou seja, através de impostos que são devidos somente a prefeitura, como o ISSQN, IPTU, ITBI, taxas e contribuições.

Os impostos arrecadados são contabilizados como receitas correntes, na conta de receitas tributárias, que segundo Andrade (2017, p. 66) “são receitas derivadas de tributos em geral, ou seja, dos impostos, taxas e contribuição de melhoria”.

O ISSQN conforme a LC 116/2003 “é o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, que tem como fato gerador a prestação de serviços”. Os serviços que possuem incidência de ISSQN, constam na lista anexa à Lei complementar.

O referido imposto é um dos impostos municipais que tem grande importância na arrecadação tributária, principalmente em municípios que prevalecem a prestação de serviço, como os municípios da Região das Hortênsias que tem como foco principal os serviços turísticos.

Com base na delimitação do tema de pesquisa proposto, a questão de pesquisa para o estudo é: Como foi o desempenho da arrecadação do ISSQN no período de 2012 a 2016 dos municípios do destino indutor do desenvolvimento turístico regional das Hortênsias (RS)?

A definição da questão de pesquisa, além de levar em consideração a delimitação do tema, também considerou a importância do ISSQN na arrecadação municipal de municípios que são os principais destinos turísticos do Rio Grande do Sul. Saber sua representatividade, pode auxiliar na elaboração de metas que propiciem o fortalecimento da arrecadação das receitas próprias, em especial o ISSQN, e utilizar esses recursos de forma que retornem como melhorias para a população.

## 1.3 OBJETIVOS

### 1.3.1 Objetivo Geral

Analisar o desempenho da arrecadação do ISSQN no período de 2012 a 2016 dos municípios do destino indutor do desenvolvimento turístico regional das Hortênsias (RS).

### 1.3.2 Objetivo específicos

- a) Fazer o levantamento bibliográfico relacionado a Contabilidade Pública;
- b) Identificar quanto o ISSQN representa na arrecadação total de receitas correntes;
- c) Identificar qual município pertencente à Região das Hortênsias possui maior representatividade na arrecadação de ISSQN.
- d) Comparar o nível de arrecadação de ISSQN no período proposto;
- e) Identificar se a crise econômica brasileira afetou a arrecadação;
- f) Comparar a previsão de arrecadação de ISSQN com a efetivamente arrecadada

## 1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

No primeiro capítulo é abordado a contextualização do estudo, os objetivos, questão de pesquisa e justificativa.

O segundo capítulo é dedicado ao referencial teórico, no qual abrange conceitos a respeito de contabilidade, Contabilidade Pública, tributos e turismo.

O terceiro capítulo aborda a metodologia proposta para o desenvolvimento da pesquisa.

No quarto capítulo são descritos dados socioeconômicos dos municípios da Região das Hortênsias, e o estudo sobre a arrecadação e evolução do ISSQN nessa região, procurando identificar se a crise econômica brasileira afetou a arrecadação nos últimos cinco anos.

E por fim, o quinto capítulo, que é dedicado à conclusão do estudo.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são abordados os conceitos de contabilidade, Contabilidade Pública, orçamento público, receitas públicas, impostos municipais, turismo e economia.

### 2.1 CONTABILIDADE

A contabilidade é uma ciência que tem como principal objetivo oferecer informações de qualidade aos seus usuários PÊGAS (2011).

Sua evolução se deu principalmente pelo surgimento do capitalismo, pois a contabilidade era utilizada de forma quantitativa para mensurar os acréscimos e decréscimos dos investimentos designados à exploração comercial ou industrial (IUDÍCIBUS, 2010).

Pêgas (2011, p. 50) enfatiza que “a contabilidade existe para INFORMAR”. Neves e Viceconti (2003, p. 1) dizem que a contabilidade tem como finalidade “controlar os patrimônios das aziendas, apurar o rédito (resultado) das atividades das aziendas, prestar informações às pessoas que tenham interesse na avaliação da situação patrimonial e do desempenho dessas entidades”.

A despeito disso Greco, Arend e Gartner (2009, p. 1) dizem que:

A contabilidade faz parte das ciências econômicas e administrativas, e tem como objetivo registrar, estudar e interpretar os fatos financeiros e econômicos que afetam a situação patrimonial de pessoas físicas ou jurídicas.

Iudícibus (2010, p. 1-2) aborda que:

A contabilidade, na qualidade de ciência social aplicada, com metodologia especialmente concebida para captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetem as situações patrimoniais, financeiras e econômicas de qualquer ente, seja esta pessoa física, entidade de finalidade não lucrativas, empresa, seja mesmo pessoa de direito público, tais como Estado, Municípios, União, Autarquia etc. tem um campo de atuação muito amplo.

O objetivo da contabilidade de acordo com Iudícibus (2010, p. 11) é “prover

aos seus usuários em geral o máximo de informações possíveis, sobre o patrimônio de uma entidade e suas mutações”.

Nesta mesma linha, Greco, Arend e Gartner (2009, p. 2) dizem que os fins da contabilidade são “assegurar o controle do patrimônio e fornecer as informações sobre a composição e variações patrimoniais, bem como o resultado das atividades econômicas desenvolvidas”. Da mesma forma, discorre que as informações contábeis devem possibilitar a compreensão da avaliação da situação patrimonial da entidade aos seus usuários.

Para Oliveira e Nagatsuka (2000, p. 21-22) os principais objetivos da contabilidade são:

- Organizar, classificar e registrar todos os eventos ocorridos nas atividades das empresas;
- Permitir o controle administrativo e o fornecimento de informações precisas e atuais para os diversos usuários [...];
- Medir e informar periodicamente evolução do patrimônio das entidades;
- Medir e informar regularmente o resultado econômico das atividades ocorridas em certo período;
- Controlar os bens, direitos e obrigações das entidades;
- Emitir periodicamente as demonstrações contábeis para uso dos diversos usuários;
- Atender a todas as exigências fiscais e tributárias [...].

Conforme Greco, Arend e Gartner (2009, p. 2) “um dos objetivos implícitos da contabilidade é apresentar os demonstrativos e relatórios condizentes com os estudos que os usuários pretendem efetuar, contendo os elementos informativos considerados importantes para as suas decisões”.

Coelho e Lins (2010, p. 67) dizem que:

A contabilidade deve ser identificada e entendida, pois as atividades empresariais são abrangentes e as incertezas decorrentes dessa complexidade causam inexatidão. No momento de tomar qualquer decisão de curto ou longo prazo, deve ser feita uma análise detalhada de seus relatórios e demonstrativos e avaliar os riscos e oportunidades, pois essas decisões podem prejudicar a empresa como organização jurídica, pessoas que nela trabalham, os investidores e a sociedade local onde a empresa está situada.

Os usuários da contabilidade de acordo com Ludícibus (2010), são diversos pois segundo ele como a contabilidade concede informações a fim de controle e decisão, o contador fica no centro de interesses divergentes, e cita como exemplo

que “o Governo quer o máximo de tributação possível, os gestores, proprietários e credores querem o mínimo possível” e isso faz com que seus usuários sejam diversos.

Greco, Arend e Gartner (2009, p. 2-3-4) a despeito dos usuários da contabilidade, dizem que:

São inúmeras pessoas que utilizam as informações contábeis, de acordo com seus interesses, como os sócios, acionistas e investidores que necessitam de informações sobre a rentabilidade, taxa de lucratividade, segurança de seus investimentos; Emprestadores de dinheiro (Bancos, financeiras) que necessitam das mesmas informações dos investidores, mas analisam mais profundamente as informações; Administradores, diretores e executivos, que necessitam das análises dessas informações para tomar decisões que visam o futuro da empresa. Governo e Economistas é com base em informações contábeis que o governo traça a política tributária. A conveniente agregação e tratamento estatístico dos dados contábeis de diversas unidades microeconômicas fornecem bases adequadas para análises macroeconômicas de uma região ou do país. Pessoas Físicas onde o controle de receitas e despesas é essencial para a declaração de imposto de renda.

Para Oliveira e Nagatsuka (2000, p. 23-24) os usuários da contabilidade são:

O governo, os acionistas e o mercado de capitais, os sócios, os sindicatos, os bancos, os fornecedores, os responsáveis pelo processo decisório, os envolvidos no processo operacional, os responsáveis por acompanhar o planejamento e outros executivos de diversos departamentos.

Marion (2004, p. 27) diz que “Os usuários da contabilidade são as pessoas que se utilizam da contabilidade, que se interessam pela situação da empresa e buscam na contabilidade suas respostas”.

O campo de aplicação da contabilidade também é diversificado pois, “é constituído por pessoas físicas e jurídicas de direito público ou privado, com ou sem fins lucrativos que exerçam atividades econômicas” Greco, Arend e Gartner (2009, p. 1-2).

Crepaldi (2002, p. 28) diz que “A Contabilidade como ciência tem vasta aplicação para apuração de resultados, registro e interpretação destes, sendo utilizada por todas as entidades que desejem obter lucro ou não”.

Para Neves (2011) o campo de aplicação são as aziendas, que representam entidades econômico administrativas, que utilizam bens patrimoniais para atingirem seu objetivo, seja ele econômico ou social. O conceito de aziendas é mais amplo

que o conceito de empresa, pois empresa tem como finalidade obter lucro, e no conceito de azienda está incluso entidades, cujo objetivo não é obter lucros, como por exemplo o governo.

Ainda segundo Neves (2011, p. 2),

o Governo (seja ele Federal, Estadual ou Municipal), também é uma azienda cujo objetivo é fornecer bens e serviços à coletividade, sendo que o respectivo custeio é financiado através da tributação ao invés de ser cobrado um preço, como seria o caso de uma empresa. O Governo não objetiva ter lucros. Devido às suas peculiaridades, o ramo da contabilidade que controla e registra o patrimônio do Governo denomina-se Contabilidade Pública.

Diante do exposto, a contabilidade é importante, pois ela demonstra a situação patrimonial das entidades através da análise de seus demonstrativos e relatórios, auxiliando seus administradores na tomada de decisões. Também mostra que são diversos os usuários e o quanto é amplo o campo de aplicação da contabilidade, que sua aplicação não é apenas em entidades com fins lucrativos, mas em todas as entidades que buscam atingir seus objetivos econômicos e sociais, por meio de bens patrimoniais.

## 2.2 CONTABILIDADE PÚBLICA

A Contabilidade Pública, também é chamada de contabilidade governamental, segundo Silva (2002, p. 192) a denominação de contabilidade governamental é diferente da Contabilidade Pública, pois a contabilidade governamental é mais abrangente e a pública restringe a atividade desenvolvida. E essa denominação vem do fato de que a contabilidade governamental, não estuda só o campo da administração direta, mas também a administração indireta, no qual estão incluídas estatais e todos os problemas advindos de suas atividades vinculadas em alguns aspectos às normas do setor público.

A Lei que regulamenta a Contabilidade Pública é a Lei nº 4.320/64 que é aplicada às pessoas de direito público e às empresas públicas que fizerem emprego de recursos públicos constantes dos orçamentos anuais.

Para Kohama (2016, p. 25) Contabilidade Pública “é o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio público e suas variações”.

Lima e Castro (2000, p. 17) definem Contabilidade Pública como “Ciência que se presta a coletar, registrar e controlar os atos e fatos que afetam o patrimônio público (excetuando-se os bens de uso comum, tais como ruas, estradas, parques, praças, entre outros)”.

O campo de aplicação da contabilidade Pública é constituído pelo patrimônio público que tem como principal função registrar a previsão e arrecadação de receitas, autorização e realização de despesas, conservação de bens, apuração de resultados, levantamento e de balanços e etc. (SILVA, 2002).

Já em relação aos objetivos, segundo Silva (2002, p. 195), “a Contabilidade Pública tem como objetivo evidenciar todas as movimentações do patrimônio público e identificar os responsáveis por tais movimentações com vistas a prestação de contas que todo o agente público deve apresentar, pelo menos, ao final de cada exercício”.

Para Lima e Castro (2000, p. 16) os objetivos da Contabilidade Pública são:

1. Registrar a previsão de receitas e a fixação das despesas constantes dos orçamentos públicos anuais;
2. Escriturar a execução orçamentária e financeira das receitas e despesas;
3. Efetuar o acompanhamento da execução orçamentária e financeira, confrontando a previsão de receitas e a fixação de despesas com suas efetivas realizações;
4. Controlar as operações de crédito, a dívida ativa e as obrigações do ente público;
5. Apresentar as variações patrimoniais, ressaltando o valor do patrimônio;
6. Fornecer dados sobre os entes públicos a contabilidade nacional (estatísticas econômicas do país).

Kohama (2016, p. 31), diz que:

A Contabilidade Pública não deve ser entendida apenas como destinada ao registro e escrituração contábil, mas também à observação da legalidade dos atos da execução orçamentária, através do controle e acompanhamento, que será prévio, concomitante e subsequente, além de verificar a exata observância dos limites das cotas trimestrais atribuídas a cada unidade orçamentária, dentro do sistema que foi instituído para esse fim.

Neste contexto Lima e Castro (2000) dizem que Contabilidade Pública além de aplicar os princípios, normas e conceitos na gestão das entidades e órgãos públicos, ela tem como objetivo fornecer à sociedade, de forma transparente e acessível, informações patrimoniais, e conhecimento amplo sobre a gestão dessas entidades.

### **2.2.1 Orçamento Público**

Visto que o governo tem como principal responsabilidade, o bem-estar à coletividade, Kohama (2016) define orçamento público como uma técnica de planejamento e programação de ações, que busca analisar a situação atual, e identificar as ações ou alterações, a serem utilizadas para atingir o futuro desejado.

Segundo Lima e Castro (2000, p. 19)

o orçamento público é o planejamento feito pela administração pública para atender, durante determinado período, aos planos e programas de trabalho por ela desenvolvidos, por meio da planificação das receitas a serem obtidas e pelos dispêndios a serem efetuados, objetivando a continuidade e a melhoria quantitativa e qualitativa dos serviços prestados à sociedade.

Baleeiro (2002, p. 411) diz que o orçamento é:

O ato pelo qual o Poder Legislativo prevê e autoriza ao Poder Executivo, por certo período de tempo e em pormenor, as despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros fins adotados pela política econômica ou geral do país, assim como a arrecadação das receitas já criadas em Lei.

Nesse contexto Rosa (2011, p. 61) conceitua orçamento público como:

Instrumento de planejamento da ação governamental, que apresenta objetivos e fixa metas a alcançar, dando ênfase aos fins por meio das ações programáticas, que permitem o acompanhamento físico-financeiro, a avaliação de resultados e a gerência por objetivos”.

Conforme evidenciado, o orçamento público é o instrumento elaborado pelo poder executivo e aprovado pelo poder legislativo, onde são previstas as receitas e fixadas as despesas para um certo período de tempo, e tem como finalidade planejar as ações a serem tomadas, para atingir as metas desejadas.



### 2.2.2 Plano Plurianual

O Plano plurianual (PPA) de acordo com Kohama (2016) é um instrumento de planejamento de médio prazo, que tem como objetivo ordenar as ações do governo afim de atingir objetivos e metas fixadas para um período de quatro anos a nível de governo federal, estadual e municipal.

Para Lima e Castro (2000, p. 20),

o plano plurianual é um planejamento com características orçamentárias e duração de quatro anos, cuja vigência se estende até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, objetivando garantir a continuidade dos planos e programas instituídos pelo governo anterior.

Segundo Slomski (2013), o plano plurianual é uma Lei, que abrange os poderes na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios.

E conforme Art. 165 § 1º da CF/88

a Lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

Diante do exposto o PPA é um planejamento de médio prazo, com duração de quatro anos, instituído por Lei que estabelece as diretrizes, objetivos e metas a serem atingidos pela administração pública federal, estadual e municipal.

### 2.2.3 Diretrizes Orçamentárias

A Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO) estabelece a partilha de recursos orçamentários entre os três poderes e o Ministério Público, e os parâmetros para administração da dívida pública (LIMA E CASTRO, 2000).

Segundo Art. 4º da LC 101/2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, a Lei de diretrizes orçamentárias disporá sobre o equilíbrio entre receitas e despesas, os critérios e forma de limitação de empenho, normas relativas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos,

demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas e integrará anexos de metas fiscais.

Conforme Art. 165 § 1º da CF/88,

a Lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da Lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

Em relação as características Rosa (2011, p. 37) diz que a LDO:

- É Lei ordinária e de natureza transitória;
- É vinculada a um exercício financeiro, ou seja, de periodicidade anual;
- Está sujeita a prazos e ritos especiais de tramitação
- Especifica as metas e prioridades da administração pública federal; e
- Define a estrutura e organização do orçamento (Lei orçamentária anual).

Conforme exposto, a LDO é uma Lei de natureza transitória que apresenta prazos e ritos próprios, com objetivo de orientar a elaboração da Lei orçamentária anual, especificando metas e prioridades da administração e definindo a estrutura e organização do próximo orçamento.

#### **2.2.4 Lei Orçamentária Anual**

A Lei orçamentária anual (LOA) segundo Rosa (2011) é denominada Lei de orçamento, ou Lei de meio, mas é mais conhecida como orçamento. Ainda diz, que a Lei do orçamento é resultado do projeto iniciado no Poder Executivo, e é apreciada pelas duas Casas do Congresso Nacional na forma do regimento comum, e objeto de sanção e publicação.

Kohama (2016), diz que o orçamento anual, é elaborado com base na Lei das diretrizes orçamentárias, e tem como objetivo programar as ações a serem tomadas, a fim de atingir as metas determinadas no plano plurianual, transformando-as em realidade.

De acordo com o Art. 165 § 5º da CF/88, a Lei orçamentária anual compreenderá:

I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto;

III - o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo Poder Público.

Diante do exposto a LOA é o orçamento propriamente dito, no qual compreende o orçamento fiscal, orçamento de investimento e orçamento da seguridade social, no qual deve ser elaborado de acordo com a LDO. O objetivo da LOA é ordenar as ações a serem tomadas a fim de atingir as metas determinadas no PPA.

### 2.3 RECEITA PÚBLICA

Receita Pública é a entrada de recursos financeiros ao patrimônio público que remete ao aumento de disponibilidades (PISCITELLI, 2015).

Andrade (2017), define receita pública como todo e qualquer recolhimento de bens ou dinheiro aos cofres públicos, que o governo tem direito de arrecadar em razão de Leis, contratos e demais títulos que a arrecadação lhe pertença.

Para Kohama (2016) a receita Pública é o conjunto de recursos ou rendas arrecadadas através da contribuição da coletividade, e tem como propósito cumprir os encargos com manutenção de sua organização, segurança, custeio de serviços, desenvolvimento econômico e social.

Baleeiro (2002, p. 126) entende que, “receita pública é a entrada que, integrando-se no patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescer o seu vulto, como elemento novo positivo”.

Já Rosa (2011) diz que, nem todo ingresso de valores pode ser considerado uma receita, pois muito advém de restituições, entrada de caixa ou ainda recuperação de empréstimos no qual não aumentam o patrimônio público.

Segundo MCASP (2017), as receitas são registradas como orçamentárias e extra orçamentárias, conforme figura 1.

Figura 1 - Ingresso de recursos financeiros

Ingressos de Recursos Financeiros nos Cofres Públicos (Receitas Públicas em sentido amplo)	
Ingressos Extraorçamentários	Receitas Orçamentárias (Receitas Públicas em sentido estrito)
Representam entradas compensatórias.	Representam disponibilidades de recursos.

Fonte: (MCASP) – 7ª Edição

De acordo com a figura 1, as receitas podem ser extraorçamentárias que representam as entradas compensatórias, ou seja o ente público não pode contar com essas receitas para cobrir as despesas, e as receitas orçamentárias que representam os recursos disponíveis para o ente público.

### 2.3.1 Receita Orçamentária

Classifica-se a receita orçamentária em duas categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de capital (Art.11º, Lei 4.320/64).

Para Slomski (2013) receitas correntes são recursos orçamentários oriundos da arrecadação de tributos, de contribuições e entre outros, contanto que sejam utilizadas em despesas correntes. Para Andrade (2017), as receitas correntes são destinadas a gastos correntes e decorrem de um fato modificativo.

As receitas correntes conforme Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP 2017, p. 38) “são arrecadadas dentro do exercício financeiro, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado e constituem instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações orçamentários, com vistas a satisfazer finalidades públicas”.

As receitas correntes são divididas em receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes (Art. 11 § 1º da Lei 4.320/64).

De acordo com Andrade (2017):

- a) Receitas tributárias: são receitas derivadas de tributos em geral (impostos, taxas e contribuição de melhoria).
- b) Receitas de contribuições: são receitas destinadas à manutenção dos

programas e serviços sociais e de interesse público.

- c) Receitas patrimoniais: são receitas oriundas de recebimentos, advindos de seu patrimônio mobiliário, imobiliário e participações societárias.
- d) Receitas agropecuárias: são as receitas advindas diretamente de atividades agropecuárias típicas do setor privado, como a criação animal e produção vegetal.
- e) Receitas industriais: são receitas provenientes de exploração direta de atividades industriais.
- f) Receitas de serviços: são receitas provenientes da prestação de serviços comerciais, financeiros, de comunicação, de transporte, saúde, armazenagem, educacionais, culturais, além de serviços de pedágios, estações viárias, utilização de faróis, tarifas aeroportuárias e assemelhados.
- g) Transferências correntes: são recursos financeiros recebidos de outras entidades de direito público ou privado, destinadas a atender a gastos classificados em despesas correntes.
- h) Outras receitas correntes: são originárias da cobrança de multas e juros de mora, indenizações e restituições, receitas de dívida ativa, entre outras, destinadas a despesas correntes que não possam ser enquadradas nas demais.

Em relação as receitas de capital, Andrade (2017, p. 68) diz que elas “se destinam à cobertura de despesas de capital a título de investimentos, com intitulação legal, e que no mundo patrimonial decorrem de um fato permutativo, ou seja, que não cria acréscimo ao patrimônio público”.

Já segundo MCASP (2017, p. 38),

as receitas Orçamentárias de Capital são arrecadadas dentro do exercício financeiro, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado e são instrumentos de financiamento dos programas e ações orçamentários, a fim de se atingirem as finalidades públicas.

E conforme Art. 11 § 1º da Lei 4.320/64, as receitas Orçamentárias de Capital provêm

da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de

outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em despesas de Capital.

As receitas de capital são divididas em receitas de operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital. Apesar disso Andrade (2017, p. 68-69) define:

- de bens patrimoniais móveis ou imóveis, ou seja, sua conversão em moeda corrente.
- Amortização de empréstimos: Refere-se aos valores recebidos como pagamento por empréstimos efetuados a outras entidades de direito público ou privado.
- Transferências de capital: São recursos financeiros recebidos de outras entidades de direito público ou privado, destinados a atender a gastos classificados em despesas de Operações de crédito: são os recursos oriundos de contratos de constituição de dívidas, para captação de recursos monetários, de bens ou serviços, por meio de empréstimos e financiamentos internos ou externos, para acobertar a realização de projetos e atividades das entidades públicas.
- Alienação de bens: Como o próprio nome já diz, são os recursos obtidos de alienação ou venda capital.
- Outras receitas de capital: São as receitas de capital que constituirão uma classificação genérica que não se enquadram em nenhuma das fontes anteriores ou que não estejam especificadas em Lei.

De acordo com o exposto as receitas orçamentárias são compostas por receitas correntes que são destinadas a despesas correntes e de capital que são destinadas a despesas de capital.

### **2.3.2 Ingresso Extraorçamentário**

Conforme MCASP (2017) ingressos extraorçamentários são recursos financeiros temporários, no qual o estado é apenas depositário. Os ingressos orçamentários não fazem parte da Lei Orçamentária anual, ou seja, sua devolução não necessita de autorização legislativa.

Ingresso extraorçamentário é o registro de valores referente a compromissos com terceiros, a crédito nas contas do passivo circulante (SLOMSKI, 2013). E não reflete no patrimônio líquido da entidade, pois é constituído por ativos e passivos exigíveis (MCASP, 2017).

Segundo Andrade (2017, p. 70)

os ingressos extraorçamentários referem-se à entrada de recursos que não integram o orçamento público, ou seja, são todos recolhimentos efetuados, que constituirão compromissos exigíveis a curto prazo, cujo pagamento independe de autorização legislativa, razão pela qual classificadas em contas financeiras adequadas, preexistentes no plano de contas da entidade.

São exemplos de ingressos extraorçamentários: depósitos em caução, fianças, operações de crédito por antecipação de receita orçamentária, emissão de moeda, e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros.

Ainda Andrade (2017) menciona que os ingressos orçamentários podem ser convertidos em receitas orçamentárias no caso de uma empresa possuir uma garantia no ente público, para executar um serviço, e descumprir qualquer cláusula contratual que dê direito ao tomador de serviços de resgatar o valor a título de ressarcimento por descumprimento contratual.

### **2.3.3 Receita Intra-orçamentária**

Conforme Art. 2º da Portaria Interministerial STN/SOF 338/2006, as receitas intra-orçamentárias, são uma especificação das receitas correntes e de capital, e não uma nova classificação das receitas. Também define receitas intra-orçamentárias como operações provenientes de despesas decorrentes da aquisição de materiais, bens e serviços, pagamento de impostos, taxas e contribuições, pertencentes as entidades públicas que integram os orçamentos fiscais e da seguridade social, quando a ocorrência da receita se originar de entidades públicas no âmbito da mesma esfera de governo.

### **2.3.4 Classificação da Receita**

A classificação orçamentária tem como objetivo organizar o orçamento de modo que permita a compreensão mais detalhada das informações e funções desse instrumento, de acordo com as regras e critérios definidos de padronização (ARRUDA, 2009). O autor ainda diz que as classificações facilitam a visualização do orçamento pois pode ser visto de diversas formas, como: por poder, função ou subfunção de governo, programa ou ainda por categoria econômica no caso das receitas.

Além da categoria econômica as receitas devem ser classificadas conforme sua origem, espécie, desdobramento para identificação de peculiaridade e seu tipo. A classificação é feita por números de código decimal (MCASP, 2017).

É apresentado como exemplo a Figura 2, que mostra a classificação das receitas desde a fase inicial, até a fase final gerando o código de classificação 1.1.1.3011.1.

Figura 2 - Exemplo da classificação da receita

<b>C</b>	Categoria Econômica	<b>1</b>	Receita Corrente
<b>O</b>	Origem	<b>1</b>	Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria
<b>E</b>	Espécie	<b>1</b>	Impostos
<b>DDDD</b>	Desdobramento para identificação das peculiaridades	<b>3011</b>	Impostos sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
<b>T</b>	Tipo	<b>1</b>	Principal

Fonte: MCASP (2017, p. 38)

De acordo com MCASP (2017):

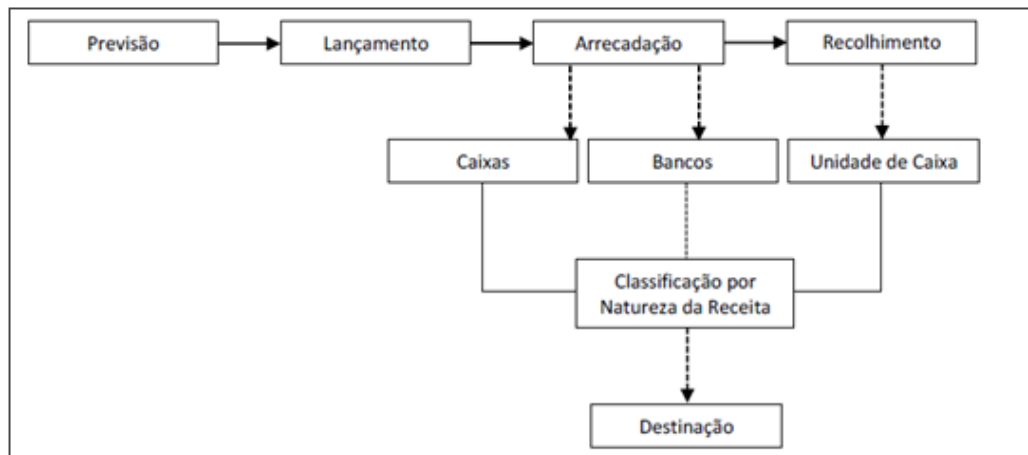
- a) Origem: visam identificar a fonte das receitas, quando ingressam nos cofres públicos.
- b) Espécie: relacionada com a origem, permite identificar o fato gerador das receitas.
- c) Desdobramento para identificação das peculiaridades: identificar as particularidades de cada receita.
- d) Tipo: Identificar o tipo de arrecadação.

### 2.3.5 Estágios da receita

Estágios da receita são etapas adotadas pela administração financeira pública que tem como base definições legais específicas e com a sistemática (PISCITELLI, 2015).



Figura 3 - Estágios da receita



Fonte: MCASP (2017, p. 57)

Conforme Figura 3, os estágios da receita iniciam com a previsão que é a estimativa da receita, o lançamento que verifica a ocorrência do fato gerador, a arrecadação que é a entrega de recursos aos cofres públicos, feitos através de caixas e bancos e o recolhimento que é a transferência dos recursos arrecadados para contas específicas do tesouro nacional. Além disso mostra que é na arrecadação e no recolhimento que as receitas são classificadas por natureza e é feito sua destinação

### 2.3.6 Previsão

A previsão “são as estimativas de receitas, discutidas e incorporadas no orçamento, com base em estudos, comparações e planejamento” (ANDRADE, 2017, p. 71). Tem como objetivo o planejar e determinar a arrecadação das receitas orçamentárias, que estarão presentes no orçamento para o período seguinte, e a projeção será baseada em comportamentos da arrecadação de exercícios anteriores (MCASP, 2017).

Ainda conforme MCASP (2017, p. 56) “a previsão de receitas é a etapa que antecede à fixação do montante de despesas que irão constar nas Leis de orçamento, além de ser base para se estimar as necessidades de financiamento do governo”

A previsão deve obedecer ao disposto no art. 12º da LC 101/2000:

As previsões de receita observarão as normas técnicas e legais, considerarão os efeitos das alterações na legislação, da variação do índice de preços, do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e serão acompanhadas de demonstrativo de sua evolução nos últimos três anos, da projeção para os dois seguintes àquele a que se referirem, e da metodologia de cálculo e premissas utilizadas.

Conforme exposto as previsões são estimativas de receitas, com objetivo de planejar a arrecadação orçamentária para o período seguinte. Tem como base as normas técnicas e legais e consideram as alterações na legislação de fatores econômicos relevantes, e são acompanhadas de demonstrativos da sua evolução nos últimos três anos.

### **2.3.7 Lançamento**

Conforme Art. 53º da Lei 4.320/64 “O lançamento da receita é ato da repartição competente, que verifica a procedência do crédito fiscal e a pessoa que lhe é devedora e inscreve o débito desta”. Andrade (2017) diz que o lançamento é uma fase administrativa que tem como objetivo identificar e individualizar o contribuinte efetivando o crédito tributário.

Segundo Art. 142º do CTN, o lançamento é o método administrativo que verifica a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determina a matéria tributável, calcula o montante do tributo devido, identifica o sujeito passivo e, quando necessário, propõe a aplicação da penalidade cabível.

Andrade (2017) diz que o lançamento é dividido em três tipos: direto, de ofício e por homologação. O lançamento direto ou de ofício tem iniciativa da administração pública, através de declaração sem intervenção do contribuinte. Já o lançamento por homologação é quando a legislação atribui ao contribuinte o dever de antecipar o pagamento sem ser verificado pela autoridade administrativa.

### **2.3.8 Arrecadação**

A arrecadação segundo MCASP (2017, p. 56-57) “corresponde à entrega dos recursos devidos ao Tesouro pelos contribuintes ou devedores, por meio dos agentes arrecadadores ou instituições financeiras autorizadas pelo ente”.

De acordo com Kohama:

Entende-se como agentes arrecadadores todas as repartições competentes, na forma da Lei, como: delegacias fiscais, alfândegas, mesas de rendas, coletorias, tesourarias e outras que estejam ou venham a ser legalmente autorizadas a arrecadar rendas previstas em Leis, regulamentos, contratos ou outros títulos assecuratórios dos direitos do Governo. (KOHAMA, 2016, p.87).

Para Andrade (2017) a arrecadação ocorre quando a contribuinte paga ou transfere via depósito, suas obrigações devidas ao tesouro através das guias de arrecadação. Silva (2002) diz que a arrecadação é o terceiro estágio da receita no qual o Estado recebe os tributos a eles devidos e calcula multas e juros quando convenientes.

### **2.3.9 Recolhimento**

Recolhimento “é a transferência dos valores arrecadados à conta específica do Tesouro, responsável pela administração e controle da arrecadação e programação financeira, observando-se o princípio da unidade de tesouraria ou de caixa[...]” (MCASP,2017, p. 57).

De acordo com Kohama (2016), observar o princípio da unidade significa que toda a receita arrecadada precisa ser recolhida totalmente para uma conta bancária geral em nome do Tesouro Público.

Andrade (2017), diz que o recolhimento é confundido com a arrecadação, mas a arrecadação se dá pelo pagamento das guias com código de barras, e o recolhimento é feito eletronicamente, através da baixa tributária e registros contábeis. É por meio do recolhimento, que pode se dizer que os recursos estarão de fato disponíveis para uso dos gestores financeiros (PISCITELLI, 2015).

Diante do exposto, o recolhimento é a última fase da receita, onde os valores arrecadados são entregues a conta em nome do Tesouro.

## **2.4 RECEITAS PRÓPRIA MUNICIPAIS**

As receitas municipais, quanto estaduais, federais e do Distrito federal, são compostas por tributos, que conforme CTN ou Lei 5.172/1966, art. 3º “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". Ainda, diz que os tributos são compostos por impostos, taxas e contribuições de melhoria.

De acordo com CTN, Art. 16º “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”. Os impostos são tributos decorrente de situações específicas estabelecidas em Lei, e não possuem obrigação de contraprestação específica por parte do governo (REZENDE, 2013).

Os impostos de competência Municipal, conforme Art.156º da CF/88 são:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza.

As taxas, conforme CTN, Art. 77º, são geradas através do exercício regular de poder de polícia, utilização efetiva de serviço público específico e divisível, disponíveis ou prestados ao contribuinte. O Art. 78º dessa mesma Lei define poder de polícia como:

Atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Contribuição de melhoria segundo CTN, Art. 81º “[...]é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”. Rezende (2013) diz que a contribuição de melhoria é o valor cobrado pelo governo em decorrência da valorização de imóveis, referentes a execução de obra pública, e cita como exemplo de contribuição de melhoria, a pavimentação de ruas.

### 2.4.1 IPTU

O IPTU está previsto na CF/88 no inciso I do art. 156º e no CTN, nos artigos 32º a 34º. E conforme a CF/88 o imposto sobre a propriedade predial territorial urbana é de competência municipal, o que significa que ele é estabelecido através de uma Lei ordinária municipal. Em casos de territórios federais não divididos em municípios, a competência do IPTU será da união (CTN, Art.147º).

É um imposto periódico que representa a tributação sobre o patrimônio, e não indica liquidez ou acréscimo pecuniário. É mal visto pelos contribuintes pois é cobrado tanto dos mais ricos quanto dos mais pobres (SEGUNDO et al, 2015).

Tem como principal finalidade a arrecadação fiscal, isto é arrecadar receitas para os municípios e Distrito Federal, através da previsão ordinária dos municípios, ou pela progressividade fiscal (CREPALDI, 2011). O IPTU representa 25% da arrecadação tributária, o que contribui com ações de melhoria e infraestrutura dos municípios (PÊGAS, 2011).

A progressividade fiscal, está prevista no inciso I do § 1º do art. 156º da CF/88 e aborda:

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000);

I – ser progressivo em razão do valor do imóvel; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000);

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.

O contribuinte do IPTU, conforme Art. 34º da CTN “é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título”. Isso significa que não é apenas o proprietário que é contribuinte, mas também o possuidor que utiliza o imóvel como se fosse dono, mas não dispõe de escritura.

“Tem como fato gerador propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na Lei civil, localizado na zona urbana do Município”, (CTN, art. 32º).

A Propriedade pode ser compreendida como o direito do proprietário de usar, gozar e dispor do bem, além do direito de recuperar o bem de quem está possuindo ou detendo injustamente. O domínio útil é quando o proprietário se desfaz

dos poderes de uso, gozo e afins e concede a outra pessoa, permitindo que ela exerça direito sobre o imóvel, observando o pagamento da pensão anula e do laudêmio. A posse tem as mesmas características dos poderes da propriedade, a diferença é que os poderes são repassados para o possuidor, como por exemplo o usufruto (BARRETO, 2012).

A zona urbana, é definida em Lei municipal, e para ser assim considerada deve possuir no mínimo dois requisitos da existência de melhoramento indicados pelo Art.32º, § 1º do CTN:

[..]

I - meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

Ainda o § 2º dessa mesma Lei, aborda que a Lei municipal pode considerar zonas urbanas, zonas que não possuem os requisitos do parágrafo 1º, e cita como exemplo os loteamentos aprovados destinados à habitação, indústria ou ao comércio.

A base de cálculo do IPTU, conforme Art. 33º da CTN se dá pelo valor venal do imóvel. O parágrafo único do artigo referido, explica a base de cálculo:

Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade.

A afirmação do parágrafo único exposto acima, dá o entendimento de que a base de cálculo do IPTU, equivale apenas ao imóvel por natureza e por acessão física, como por exemplo o valor do terreno e o valor da construção, ou seja, não inclui os móveis, eletrodomésticos, eletrônicos, quadros e afins. “Tudo que não está edificado (aderido ao solo de maneira permanentemente por um elo físico) não pode ser mensurado na base de cálculo” (SEGUNDO et al, 2015, p. 15).

E quanto ao valor venal é o preço o imóvel custaria em uma operação de compra e venda vista, de acordo com as condições usuais do mercado imobiliário (SEGUNDO et al, 2015).

A alíquota do IPTU é definida por legislação específica de cada município, e é aplicada sobre o valor venal do imóvel, gerando o valor do tributo a ser pago. Apesar de ser o município que decide a alíquota, o legislador deverá obedecer aos limites constitucionais ao poder de tributar de acordo com o Art. 97º da CTN.

O lançamento do IPTU pode ser direto ou de ofício, e para notificar os contribuintes são enviados os carnês para seus endereços que constam no cadastro de imóveis situados dentro do espaço geográfico do ente da administração pública (CARNEIRO, 2012).

#### **2.4.2 ISSQN**

O ISS imposto sobre serviços, também chamado de ISSQN imposto sobre serviços de qualquer natureza, incide sobre serviços de competência municipal definidos em Lei complementar. Os serviços de transportes interestaduais e intermunicipais, são de competência estadual, o que significa que não tem incidência de ISSQN, (Art.155º, CF/1988).

O Art.156º da CTN, define que os municípios e o Distrito Federal devem tributar todos os serviços definidos e apresentados em lista anexa na LC 116/2003. De acordo com Barreirinhas e Curado (2011, p. 35) a Lei complementar do ISSQN tem como função:

- dispor sobre conflitos de competência, especialmente entre o imposto municipal e o ICMS [...];
- definir o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes (art. 146, III, a, da CF);
- fixar as alíquotas mínimas e máximas (art. 156, § 3.o, I, da CF);
- excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior (art. 156, § 3.o, II, da CF); e
- regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

A competência do ISSQN é municipal, portanto cabe ao legislador municipal estabelecer Lei, de acordo com os parâmetros constitucionais e em conformidade com a LC 116/2003.

Por ser um imposto municipal, o município deve exigir o ISSQN apenas sobre serviços ocorridos em seu território (CARNEIRO, 2012). A despeito disso o art. 3º da LC 116/2003 certifica: “O serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador [...]”.

Ainda, o Art. 4º dessa mesma Lei define estabelecimento prestador:

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 irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

De acordo com a LC 116/2003 os contribuintes do ISSQN são empresas e profissionais autônomos, que prestam serviços registrados em lista anexa dessa mesma Lei. São diversos serviços, desde segmentos turísticos, de informática, saúde, pesquisas, medicina, estética, serviços de engenharia, e entre outros.

A base de cálculo do ISSQN, é o preço do serviço, que conforme Martins (1998, p.40) “é o bem imaterial na etapa da circulação econômica”. Ou seja, em casos de fornecimento de materiais físicos na prestação de serviço, o valor dos materiais não deve ser somado na base de cálculo, também não está incluso juros, multas ou indenizações a esse valor, apenas descontos que influenciam no preço do serviço.

Ainda a respeito da base de cálculo o Art.7º da LC 116/2003 diz que:

[...] § 1º Quando os serviços descritos pelo subitem 3.04 da lista anexa forem prestados no território de mais de um Município, a base de cálculo será proporcional, conforme o caso, à extensão da ferrovia, rodovia, dutos e condutos de qualquer natureza, cabos de qualquer natureza, ou ao número de postes, existentes em cada Município.

§ 2º Não se incluem na base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza:

I - o valor dos materiais fornecidos pelo prestador dos serviços previstos nos itens 7.02 e 7.05 da lista de serviços anexa a esta Lei Complementar.

De acordo com o Art. 156º da CF/1988, os municípios através das Leis municipais, possuem autonomia para fixar as alíquotas aplicadas ao ISSQN, mas precisam seguir os artigos 7º e 8º da Lei complementar no qual diz que a alíquota pode variar de no mínimo 2% a no máximo 5%.



Conforme Art. 2º da LC 116/2003 alguns serviços não possuem incidência de ISSQN, tais como:

I – as exportações de serviços para o exterior do País;

II – a prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados;

III – o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.

Parágrafo único. Não se enquadram no disposto no inciso I os serviços desenvolvidos no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior.

O lançamento do ISSQN ocorre por homologação que conforme definido no Art. 150º do CTN, é quando o sujeito passivo apura e efetua antecipadamente o pagamento do tributo devido, sem prévio exame da autoridade administrativa competente.

E em casos específicos, como os efetuados por profissionais autônomos, o pagamento do imposto é fixo, então o lançamento do ISSQN é feito por ofício, que conforme Art.149º do CTN, é realizado pela autoridade administrativa competente de acordo com os incisos citados nesse mesmo artigo.

### **2.4.3 ITBI**

O ITBI, imposto de transmissão de bens imóveis inter vivos, está previsto nos artigos 35º ao 42º do CTN no qual consta que o ITBI é um imposto Estadual, mas a CF/88 no art.156º declarou aos Municípios e ao Distrito Federal a competência para instituir esse imposto, que até então era estadual.

Em caso transmissão de bens por causas mortis (herança), ou doação não incide ITBI, incide o Imposto de Transmissão Causa Mortis e ou Doações (ITCD) que é de competência Estadual, conforme Art. 155º, inciso I da CF/88.

No inciso II do artigo 156º da CF/88, é definido que os municípios devem instituir o ITBI “a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição”. Conforme Rezende (2013) “o ITBI incide sobre

operações de transmissão de imóveis ou de direitos a eles relativos, desde que realizados entre vivos, e de forma onerosa”.

O ato oneroso para Barreto (2012), trata-se de uma doação no qual os bens imóveis são transferidos a terceiros, mediante contrato unilateral, consensual e gratuito, sem obrigação.

A função do ITBI é predominantemente fiscal, e o fato gerador de acordo com o Art. 35º do CTN são:

- I — a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis, por natureza ou por acessão física, como definidos na Lei civil;
- II — a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;
- III — a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II”.

Dessa forma, sempre que houver compra ou venda de imóveis ou atos onerosos, o ITBI será devido ao município em que o imóvel está situado, independentemente de ser zona urbana ou rural.

Em relação a não incidência, o Art.36º da CTN define que o ITBI não incide sobre a transmissão dos bens e direitos:

- I - quando efetuada para sua incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica em pagamento de capital nela subscrito;
  - II - quando decorrente da incorporação ou da fusão de uma pessoa jurídica por outra ou com outra
- Parágrafo único. O imposto não incide sobre a transmissão aos mesmos alienantes, dos bens e direitos adquiridos na forma do inciso I deste artigo, em decorrência da sua desincorporação do patrimônio da pessoa jurídica a que foram conferidos.

Isso vem de encontro a Rezende (2013, p. 116) que ressalta que:

não incide ITBI sobre bens e direitos, quando a transferência é realizada para incorporação ao patrimônio de pessoa jurídica, em pagamento de capital nela subscrito ou decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, desde que a empresa não tenha como atividade preponderante a compra e venda de bens imóveis e seus direitos reais, a locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil.

A base de cálculo do imposto está prevista no Art. 38º da CTN no qual diz que é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. A despeito do valor venal,

Rezende (2013) diz que é o valor de mercado, que pode ser diferente do preço estabelecido entre os contratantes.

As Alíquotas não são estabelecidas pela CF/88, elas são definidas pelos municípios através de legislação municipal ordinária. Muitos municípios adotam alíquotas de 0,5% para transmissão de imóveis financiados pelo SFH e 2% nos demais casos (REZENDE, 2013). Apesar disso o Art.39º da CTN diz que:

A alíquota do imposto não excederá os limites fixados em resolução do Senado Federal, que distinguirá, para efeito de aplicação de alíquota mais baixa, as transmissões que atendam à política nacional de habitação.

O lançamento do tributo é feito através da declaração, em que o Município utiliza para cálculo do tributo o preço da transação da venda, ou valor próprio caso considerar que o preço está abaixo do que seria o valor de mercado. (REZENDE, 2013).

## 2.5 ECONOMIA E TURISMO

O turismo “compreende as atividades que realizam as pessoas durante suas viagens e estadas em lugares diferentes ao seu entorno habitual, por um período consecutivo inferior a um ano, com finalidade de lazer, negócios ou outras”, Organização Mundial do Turismo (2001).

Ignarra (2003, p. 16) define turismo como:

Uma combinação de atividades, serviços e indústrias que se relacionam com a realização de uma viagem: transportes, alojamentos, serviços de alimentação, lojas, espetáculos, instalações para atividades diversas e outros serviços receptivos disponíveis para indivíduos ou grupos que viajam.

Para Beni (2012), o turismo é um acontecimento inter e transdisciplinar o qual está em interação com as relações ecológicas, sociais, culturais e econômicas, estando sujeito a transformações de diversas origens.

O turismo sofreu grandes transformações com revolução industrial do século XVIII, pois com ela houve mudanças no desenvolvimento industrial, que resultaram em aceleração das riquezas disponíveis. Também teve o avanço tecnológico nos

transportes e comunicação que foi imprescindível para a população viajar mais, favorecendo a economia e a expansão do turismo (IGNARRA,2003).

Segundo Beni (2012, p. 31) o setor turístico ainda necessita de transformações e desenvolvimento devido algumas mudanças no mercado como o:

Surgimento de demanda por tendências influenciadas por novos padrões e valores da sociedade e da família; a consolidação do setor, em virtude das inovações tecnológicas, da globalização ou do resultado das adaptações necessárias, decorrentes das mudanças climáticas; a retratilidade econômica; as convulsões sociais; a instabilidade política; a insegurança nos modos de transporte; os riscos meteorológicos e geológicos; os adventos epidêmicos e pandêmicos; o terrorismo; entre outros.

E para que o setor seja desenvolvido é preciso integrar políticas públicas e ações privadas que contribuam para o equilíbrio do desenvolvimento sustentável, aperfeiçoando a situação econômica nas regiões de estrutura fraca, reduzindo o desemprego e a pobreza, e proporcionando o bem-estar da sociedade (BENI, 2012).

O turismo faz e sempre fará parte do sistema socioeconômico, e ao longo das últimas décadas o setor turístico teve um crescimento médio anual de 5%, o que fez com que despertasse o interesse de muitos estudiosos como economistas, antropólogos, sociólogos, além de investidores e governantes devido aos benefícios gerados por essa atividade como a geração de empregos e riqueza econômica (BENI, 2012).

E segundo Rublescki (2016) em notícia publicada no site da fundação de Economia e Estatística (FEE)

O fluxo de turistas vem aumentando no mundo com deslocamentos mais acessíveis e aumento das viagens de lazer, estudo e negócios, impulsionados pelo aumento da integração econômica e da renda média mundial. Conhecer a dimensão deste setor no total de atividades econômicas numa região possibilita a elaboração de políticas públicas para aproveitar melhor o potencial, atrair turistas e dinamizar o desenvolvimento da região.

Diante do exposto, verifica-se a importância do desenvolvimento do setor turístico para o crescimento econômico.

Singer (2001, p. 9), define economia como uma prática da divisão social do trabalho, formando grupos distintos cujas funções específicas contribuem para a produção e circulação de bens materiais e de serviços”.

A economia também é movimentada pelo turismo, que segundo Dias e Aguiar (2002) é uma atividade econômica típica de uma indústria, pois executa diversas tarefas específicas, que segundo Wahab (1976, p. 93) tem como principais características:

- fluxo de capitais através da comercialização de bens e serviços, que não só tem caráter cumulativo, como também circulam através de todos os componentes da indústria do turismo;
- a maior parte do produto turístico é formada por serviços e bens não materiais, como paisagens naturais, clima, cultura, que possuem potencial ilimitado de venda;
- o produto turístico é do tipo exportação, isto é, vendido tanto para outros países, como para os turistas de outras regiões do mesmo país;
- é ferramenta importante para os governos na integração nacional e internacional e no desenvolvimento de outras indústrias.

A atividade econômica turística engloba despesas com viagens, alimentação, hospedagem, transportes, entre outras despesas, que favorecem o crescimento de empregos, aumento e distribuição de renda local, aumento na arrecadação de impostos municipais tais como IPTU, ISSQN e ITBI que tem grande ligação com as atividades turísticas. Em relação a isso Wanderley e Santos (2009) dizem que as atividades turísticas afetam esses três impostos, pois o aumento de serviços beneficia a arrecadação de ISSQN, e o preço das propriedades urbanas aumentam, gerando mais arrecadação de IPTU e ITBI.

Ainda Wanderley e Santos (2009) abordam que o turismo gera despesas também para o município, pois aumentam os gastos públicos para manter a atividade turística como a segurança, manutenção de atrativos culturais e entre outros.

Segundo pesquisa divulgada no Plano Nacional do Turismo (2013-2016) pelo Ministério do Turismo (2017/a), a participação do turismo na economia brasileira representa 3,7% do PIB do Brasil, e além disso de 2003 a 2009 o setor cresceu 32,4% enquanto a economia brasileira apresentou expansão de 24,6%.

O Brasil vivenciou um cenário de crise econômica financeira nos anos de 2015 a 2016, tendo uma melhora em 2017, mas segundo Junior (2017), o setor de viagens não foi afetado, pelo contrário, o setor de viagens tem ajudado no desenvolvimento econômico do país, e que o Brasil e países vizinhos precisam desenvolver a inclusão social através do turismo. Ainda afirmou que:

o turismo é, sem sobra de dúvidas, a melhor ferramenta para o desenvolvimento sustentável. Mas o nosso setor só terá condições de exercer todo o seu poder de indução da economia se conseguirmos promover a inclusão dos mais distintos públicos no nosso mercado.

Outro fator que tem grande influência no desenvolvimento do turismo e que tem ajudado o setor turístico em períodos de crise, é a tecnologia da informação e comunicação, que através de plataformas online de economia compartilhada, hospitalidade, gastronomia e entre outras, trazem facilidade ao turista no momento da escolha de hospedagem, restaurantes, passeios e mobilidade. Isso porque possui um leque de opções com preços acessíveis, assim o turista encontra um lugar condizente com seus planos de viagem, por um valor que se encaixe no seu bolso (Beni, 2017).

Diante do exposto a atividade turística está em constante crescimento, e é um fator importante para a economia brasileira, pois gera riquezas para o setor público através da arrecadação de impostos diretos e indiretos, os diretos são taxas cobradas diretamente do turista e os indiretos são gerados pelas empresas de turismo.

### 3 METODOLOGIA

#### 3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Quanto aos procedimentos técnicos, realizou-se um estudo de caso complementado por uma pesquisa bibliográfica, que se deu pelo estudo, análise, e interpretação dos dados coletados, no qual buscou-se evidenciar a evolução e a comparação do ISSQN dos municípios da Região das Hortênsias no período de 2012 a 2016.

O estudo de caso conforme Gil (2010) é uma pesquisa que consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, permitindo um conhecimento amplo e detalhado, tarefa praticamente impossível em relação a outros delineamentos já considerados. Conforme Diehl (2004) o estudo de caso, apesar de ser processado de forma simples em relação a outros delineamentos, ele pode exigir um nível de capacitação mais elevado do pesquisador, devido à dificuldade de generalização dos resultados obtidos. Para ele é o delineamento mais adequado em várias situações pois apresenta várias vantagens, que engloba o estímulo a novas descobertas, a ênfase na totalidade e a simplicidade dos procedimentos. Para Chizzotti (2014) o estudo de caso é uma espécie de estudo nas ciências sociais, voltado ao registro e coleta de informações, que elabora relatórios críticos organizados e avaliados, sobre um ou vários casos, que ajuda nas decisões e intervenções sobre o objeto escolhido para a pesquisa.

A pesquisa bibliográfica conforme Gil (2010) é tem como base materiais já publicados, como artigos, livros, revistas, anais de eventos científicos, materiais disponíveis na internet, CDs e entre outros. A vantagem dessa pesquisa, é que o investigador tem acesso a uma gama de eventos mais ampla, do que a que pesquisa direta.

Quanto a forma de abordagem do problema trata-se de uma abordagem qualitativa e quantitativa que, segundo Diehl (2004, p. 51), “são duas estratégias diferentes pela sua sistemática e, sobretudo, pela forma de abordagem do problema que constitui o objeto de estudo. É a natureza do problema ou o seu nível de aprofundamento que determinara a escolha do método”.

A pesquisa quantitativa segundo Diehl (2004) tem como objetivo, garantir resultados e evitar distorções de análise e de interpretação, propiciando maior segurança quanto às hipóteses. Richardson (1999) diz, que é caracterizada como pesquisa quantitativa pois são utilizadas técnicas estatísticas simples, tais como percentual, desvio padrão, média e técnicas mais complexas como coeficiente de correlação, análise de regressão, para coletar as informações. Beuren (2006), considera a pesquisa quantitativa bastante significativa, pois se utiliza de instrumentos estatísticos desde a coleta, até a análise e o tratamento dos dados.

Em relação à pesquisa qualitativa, segundo Richardson (1999) ela descreve a complexidade de determinado problema, analisa a interação de certas variáveis, compreende e classifica processos dinâmicos vividos por grupos sociais. Para Beuren (2006) é uma pesquisa primordial no aprofundamento de questões relacionadas ao desenvolvimento da contabilidade, seja no âmbito teórico ou prático. Diehl (2004) diz que, a pesquisa qualitativa contribui no processo de mudança de dado grupo e possibilita, em maior nível de profundidade, o entendimento das particularidades do comportamento dos indivíduos.

Em relação aos objetivos, a pesquisa se identifica como descritiva, Diehl (2004) diz que o objetivo principal, é descrever as características da população, ou fenômenos, também estabelecer relações entre variáveis, através da utilização de técnicas padronizadas de coleta de dados, como questionário e observação sistemática. Para Perovano (2016) as pesquisas descritivas, podem ser entendidas como um estudo de caso, pois após a coleta de dados, é realizada uma análise das relações entre as variáveis para determinar os efeitos dos resultados em uma empresa, sistema de produção ou produto. E, Segundo Barros e Lehfeld (2007, p. 84), na pesquisa descritiva não há interferência do pesquisador, isto é, ele descreve o objeto de pesquisa procurando descobrir a frequência com que um fenômeno acontece, sua natureza, características, causas, relações e conexões com outros fenômenos.

Diante das colocações dos autores, entende-se que as metodologias escolhidas são as mais adequadas para o tipo de estudo proposto.



### 3.2 PROCEDIMENTOS DE COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Inicialmente foi feita uma revisão bibliográfica acerca do tema em livros, artigos, periódicos e outras fontes. Após foi realizado um estudo de caso com base nas informações coletadas em demonstrativos contábeis publicado pelos municípios da Região das Hortênsias.

De posse dos dados, foi feita a análise e comparação utilizando o embasamento teórico, alinhado ao objetivo e a questão de pesquisa.

## **4 CARACTERIZAÇÃO DA REGIÃO E DOS MUNICÍPIOS**

### **4.1 REGIÃO DAS HORTÊNSIAS**

Os destinos indutores são definidos pelo Relatório do Estudo de Competitividade dos 65 Destinos Indutores do Turismo Regional, que teve seu projeto iniciado em 2007, através da parceria entre o Ministério do turismo, o Sebrae Nacional e a Fundação Getúlio Vargas. Sua finalidade é observar a qualidade da evolução e organização para o turismo de 65 municípios que possuem características fortes para impulsionar e induzir o crescimento turístico nas regiões em que se localizam, permitindo assim, que os governantes adotem ações estratégicas para promover o desenvolvimento turístico e competitividade desses municípios (MINISTÉRIO DO TURISMO, 2017/a).

Para definir quais são os destinos indutores, os municípios passam por uma análise de 13 aspectos, tais como: infraestrutura geral, acesso, serviços e equipamentos turísticos, atrativos turísticos, marketing e promoção do destino, políticas públicas, cooperação regional, monitoramento, economia local, capacidade empresarial, aspectos sociais, aspectos ambientais e aspectos culturais (MINISTÉRIO DO TURISMO, 2017/a).

Diante do exposto o foco da presente pesquisa são os municípios pertencentes ao destino turístico indutor do estado do Rio Grande do Sul, que segundo o Ministério do Turismo (2017/b) são destinos que além de dispor de infraestrutura básica e turística, atraem um grande número de turistas por possuírem atrativos qualificados, movimentando assim a economia e agregando valor ao seu território.

Conforme Ministério do Turismo (2017/a) em seu relatório de estudo de competitividade 2009, a Região das Hortênsias situada no estado do Rio Grande do Sul, foi identificada como um dos destinos indutores, tendo como principal destino o município de Gramado o qual pertence a essa região.

Figura 4 - Mapa Região das Hortênsias



Fonte: SETEL (2016)

Conforme a figura 4 a Região das Hortênsias é formada pelos municípios de, Canela, Gramado, Nova Petrópolis, Picada Café e São Francisco de Paula. De acordo com o Ministério Turismo (2017/c) essa região tem como principal característica a atividade turística, pois possui diversos atrativos, como belezas naturais, arquitetura europeia, parques temáticos, museus e gastronomia.

A seguir serão apresentados brevemente, e em ordem alfabética os municípios que são objeto de análise deste estudo.

#### 4.1.1 CANELA

O município de Canela, foi emancipado em 1944 e está localizado na Serra Gaúcha, é assim chamado pois seu nome deriva de uma árvore, a caneleira, localizada próximo à praça central da cidade, que era ponto de encontro e pousada de tropeiros. Canela possui uma área territorial de 253,77 km<sup>2</sup>, faz divisa com Gramado e São Francisco de Paula, e tem como divisa territorial o rio Caí (PREFEITURA MUNICIPAL DE CANELA, 2017).

A população estimada pelo IBGE (2017) é de 42.746 mil habitantes, composta por imigrantes italianos e alemães. O município conta com indústrias do setor madeireiro, de papel, celulose, couros, peles, móveis metalúrgicos e laticínios,

também tem sua economia baseada em comércio e serviços, mas a atividade econômica que tem maior destaque é o setor turístico (PROSINOS, 2017).

Canela é conhecido pela sua tranquilidade e belezas naturais, e por possuir uma gastronomia deliciosa que abrange culturas variadas, o que faz com que seja bastante procurada por turistas, tanto que sua economia principal é o turismo. Os principais atrativos turísticos desse município são os parques, matas nativas, trilhas, vales com vistas sensacionais, quedas d'água, e eventos culturais durante o ano todo (PREFEITURA MUNICIPAL DE CANELA, 2017).

Os principais pontos turísticos de canela são a Catedral de Pedra, Parque Terra Mágica Florybal, Parque da Ferradura, Parque do Caracol, Mundo a Vapor, Castelinho Caracol, Caminho das Graças e entre outros (PREFEITURA MUNICIPAL DE CANELA, 2017).

#### **4.1.2 Gramado**

Gramado, com 237,827 km<sup>2</sup> de área territorial, está localizado na serra gaúcha, no estado do Rio Grande do Sul, a 115 km de distância de Porto Alegre, fazendo divisa ao norte com Caxias do Sul, ao Sul com Três Coroas, a leste com Canela, e a oeste com Nova Petrópolis e Maria do Herval (GRAMADOTUR, 2017).

Segundo IBGE (2017) a população estimada em 2016 foi de 32.273 mil habitantes, e durante o ano, segundo o Ministério do Turismo (2017/c) o município recebe uma população quatro vezes maior, que gira em torno de 2,5 milhões de turistas.

Gramado tem o clima diferenciado, com temperaturas negativas e até neve no inverno, e temperaturas amenas no verão. A economia é voltada a indústria, agroindústria e principalmente ao turismo que tem um grande destaque, pois possui uma arquitetura e clima europeu, variedades gastronômicas, diversas belezas naturais, parques temáticos e realiza eventos de entretenimento, museus, cultura e lazer o ano todo, além de contar com o povo acolhedor e hospitaleiro (MINISTÉRIO DO TURISMO, 2017/c)

Dentre as principais atrações de Gramado estão por exemplo o Museu de Cera Dreamland, Festival de Cinema, Snowland, Minimundo, Lago Negro, Rua Coberta e entre outros. Gramado também realiza mais de 200 eventos culturais por

ano, os principais são o festival de cinema de Gramado, Natal Luz, Gramado Aleluia e a Festa da Colônia (PREFEITURA MUNICIPAL DE GRAMADO,2017).

Com tantas atrações turísticas, Gramado é conhecido como uma das melhores cidades turísticas do Rio Grande do Sul, acolhendo turistas brasileiros e estrangeiros durante todas as estações do ano (GRAMADOTUR, 2017).

#### **4.1.3 Nova Petrópolis**

O município de Nova Petrópolis também localizado na Serra Gaúcha, no estado do Rio Grande do Sul, possui uma população estimada de 20.549 mil habitantes, distribuídos em uma área territorial de 291,30 km<sup>2</sup> (IBGE, 2017). Faz limite com os municípios de Vale Real, Feliz, Linha Nova, Picada Café, Santa Maria do Herval, Gramado e Caxias do Sul.

A economia do município de Nova Petrópolis, é baseada em empresas familiares que foram crescendo e se solidificando com o tempo, indústria, produção rural, comércio, prestação de serviços e o turismo que vem se destacando a cada ano (ISSUU, 2017).

O município foi colonizado por imigrantes alemães, e até hoje os costumes são cultivados, como a língua alemã, músicas, danças folclóricas, gastronomia germânica, trajes típicos, as bandinhas e a arquitetura, o que faz com que Nova Petrópolis possa ser considerada um cantinho da Europa no Brasil, e tenha um grande potencial para o desenvolvimento turístico (ISSUU, 2017).

Nova Petrópolis também é conhecida pelas paisagens, jardins floridos, e povo hospitaleiro, trazendo consigo diversos atrativos turísticos naturais como a Praça das Flores, o Labirinto Verde, Ninho das Águias, Morro Mallakoff, Pinheiro Multissecular, Praça Padre Theodor Amstad, Portal Jardim da Serra Gaúcha, Escultura Parque Pedras do Silêncio, Galeria de Arte Casa Amarela, Moinho Rasche, Parque Aldeia do Imigrante e o Monumento ao Cooperativismo (ISSUU, 2017).

#### **4.1.4 Picada Café**

Picada Café município localizado no estado do Rio Grande do Sul a 90km de Porto Alegre, é uma região montanhosa, com matas nativas e riachos. Picada café é

assim chamado por duas versões, uma conta que os tropeiros atravessavam a estrada próxima ao Parque Histórico Municipal Jorge Kuhn, onde acampavam e pernoitavam, seguindo viagem no dia seguintes. A outra versão conta que os imigrantes, receberam mudas de café para serem plantadas numa área do município chamada Kaffeck que significa Canto do Café, mas a plantação não vingou (PREFEITURA MUNICIPAL DE PICADA CAFÉ, 2017).

Picada café foi emancipado em 1992, quando recebeu áreas dos municípios de Dois Irmãos, Ivoti e Nova Petrópolis, antes disso pertencia ao município de Nova Petrópolis. A população estimada de Picada Café em 2017 foi de 5.595 mil habitantes distribuídos em uma área territorial de 85,145 km<sup>2</sup>, os primeiros a ocupar o município foram famílias de imigrantes alemães (IBGE, 2017).

A economia do município é baseada na agricultura, indústria, comércio e turismo, mas o segmento que mais se destaca é a indústria. O turismo em Picada Café é caracterizado pelas belezas naturais, história preservada, tradição religiosa e pela tranquilidade que o município oferece aos turistas. Os principais atrativos oferecidos aos turistas são atividades ao ar livre, como as caminhadas, cascatas, rios, mirante, pinguelas, trilhas, o roteiro do Memorial da Fé e o parque Histórico Municipal Jorge Kuhn (PREFEITURA MUNICIPAL DE PICADA CAFÉ, 2017).

#### **4.1.5 São Francisco de Paula**

O município de São Francisco de Paula está localizado no estado do Rio Grande do Sul a 112km de distância do município de Porto Alegre. Possui uma população estimada em 2017 de 21.679 mil habitantes distribuídos em uma área territorial de 3.264,49 Km<sup>2</sup> (IBGE, 2017).

Os primeiros habitantes de São Francisco de Paula foram os índios caáguas, mas por volta de 1700 eles já estavam praticamente aniquilados por doenças e pelos bandeirantes que faziam deles escravos.

São Francisco de Paula nasceu com o Militar Pedro da Silva Chaves, natural de Lisboa, que doou um pouco de suas terras recebidas na região para o patrimônio de uma igreja, na qual ele mesmo construiu. E o município que pertencia a cidade de Taquara do Mundo novo, foi emancipado em 1902 (PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO FRANCISCO DE PAULA, 2017).

O município possui uma paisagem única e mágica, composta por araucárias e diversos atrativos naturais, também possui construções em madeira, algumas sedes de fazendas, na qual muitas delas foram preservadas desde o século passado. E tem como exemplo de pontos turísticos a Igreja Matriz, o Parque Municipal da Ronda, Gruta do Lago, Lago São Bernardo, Praça Pedro da Silva Chaves, Anfiteatro Nossas Raízes, Cânion Josafaz, Belvedere da Pera e entre outros (PREFEITURA MUNICIPAL DE SÃO FRANCISCO DE PAULA, 2017).

## 4.2 ANÁLISE DA ARRECADAÇÃO

Nesta seção serão apresentados através de tabelas e gráficos os dados levantados referentes aos valores arrecadados de ISSQN no período de 2012 a 2016, nos municípios de Canela, Gramado, Nova Petrópolis, Picada Café e São Francisco de Paula. Através dos dados, será feita uma análise comparativa da evolução do ISSQN por município, será identificado percentualmente quanto que o tributo representa em relação as receitas correntes totais e qual município possui maior representatividade na arrecadação de ISSQN, tudo isso com base nos dados obtidos através do controle social das receitas divulgados pelo Tribunal de Contas do estado do Rio Grande do Sul – TCE/RS.

### 4.2.1 Evolução da Receita de ISSQN

Conforme Andrade (2017) a arrecadação de ISSQN é contabilizada como receitas correntes, na conta de receitas tributárias na qual abrange a arrecadação de impostos, taxas e contribuições que são impostos locais, ou seja, são os municípios que estabelecem suas próprias Leis de acordo com os parâmetros constitucionais e em conformidade com a LC 116/2003.

Na Tabela 1 são apresentados os valores arrecadados de ISSQN por município, no período de 2012 a 2016.

Tabela 1 - Total de ISSQN arrecadado nos municípios (R\$)

Município	2012	2013	2014	2015	2016	Total
Canela	4.858.846,09	5.722.122,25	5.679.116,24	6.601.166,53	7.900.689,09	30.761.940,20
Gramado	13.686.776,52	16.485.913,70	20.881.694,88	25.208.803,26	29.734.126,95	105.997.315,31
Nova Petrópolis	2.567.737,97	2.711.254,12	2.728.630,06	2.844.007,07	3.307.145,27	14.158.774,49
Picada Café	1.203.774,57	1.095.299,62	1.137.872,55	1.116.703,03	1.044.984,84	5.598.634,61
São Francisco de Paula	2.460.495,43	1.820.630,41	1.539.896,22	1.830.224,62	2.948.080,22	10.599.326,90
Total	24.777.630,58	27.835.220,10	31.967.209,95	37.600.904,51	44.935.026,37	167.115.991,51

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017).

Conforme a Tabela 1, nota-se que o município de Gramado foi o que mais arrecadou nos últimos cinco anos, seguido por Canela com uma arrecadação bem inferior a Gramado, mas ainda assim sendo o segundo município com maior arrecadação nessa região.

Já se tinha uma noção que Gramado poderia ter a maior arrecadação, pois mesmo sendo o segundo município com menor área territorial e o segundo com a maior população dessa região, ele possui uma infraestrutura turística gigantesca em relação aos outros municípios, o que faz com que sejam atraídos muitos turistas, aumentando assim a arrecadação de ISSQN que incide diretamente sobre a prestação e serviços. Um exemplo disso é que o maior contribuinte de receitas em Gramado é o hotel Alpestre, que já recolheu R\$1.957.872,81 para a prefeitura de Gramado no período de janeiro a setembro de 2017, apesar desse dado não ser do ano atual, são os únicos disponíveis por empresa. (Transparência Fly, 2017).

Outro fato que merece destaque é que o município de Nova Petrópolis que teve um aumento progressivo na arrecadação durante esses cinco anos. Já os municípios de Picada Café e São Francisco de Paula, tiveram uma variação anual na arrecadação.

Para facilitar a visualização da evolução da arrecadação de ISSQN nos municípios, elaborou-se um gráfico, conforme Figura 5.

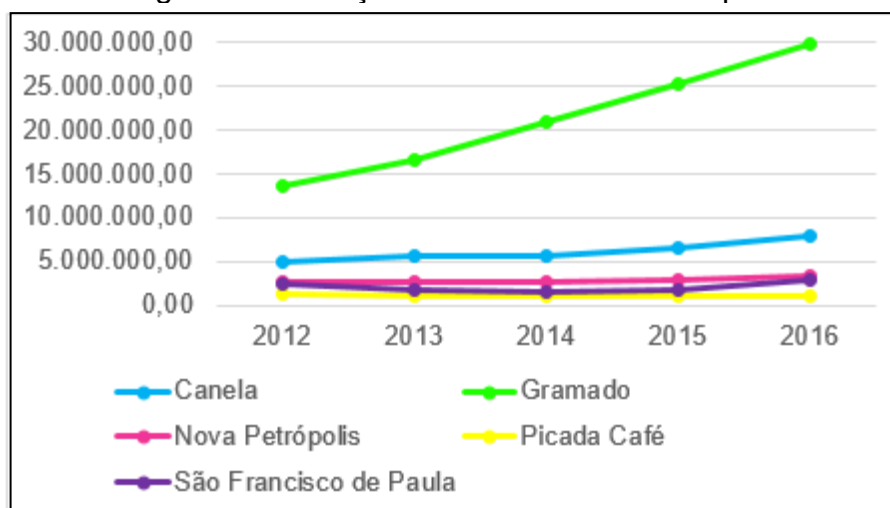
Conforme pode-se observar no gráfico da Figura 5, todos os municípios tiveram uma evolução na arrecadação nos últimos cinco anos, excluindo-se o município de Picada Café que teve um declínio na sua arrecadação.

Canela em 2012 arrecadou R\$4,8 milhões, passando para R\$5,7 milhões em 2013, R\$5,6 milhões em 2014, R\$6,6 milhões em 2015 e R\$ 7,9 milhões em 2016. Observa-se que o município teve um crescimento anual considerável, tendo apenas uma pequena queda em 2014, mas em 2015 conseguiu se recuperar chegando a um crescimento de R\$3 milhões no período analisado. É possível que



esses números tenham relação com os investimentos no setor turístico de Canela, tanto que em 2016 foi inaugurado o museu do automóvel.

Figura 5 - Evolução do ISSQN nos municípios



Fonte: Elaborado pelo autor.

Outro município, Gramado, em 2012, arrecadou R\$13,6 milhões, evoluindo para R\$16,4 milhões em 2013, R\$ 20,8 milhões em 2014, R\$ 25,2 milhões em 2015 e R\$29,7 milhões em 2016. Nota-se assim que a arrecadação do município teve um crescimento de aproximadamente R\$ 16 milhões nos últimos cinco anos. Presume-se que esse resultado tenha relação com novidades turísticas, como a realização de novos eventos, como o Gramado in Concert iniciado em 2015, novos parques como o Snowland inaugurado em 2013, e também pode ser que com a alta dólar, devido à crise econômica, os turistas apostaram mais em viagens nacionais e em especial Gramado.

Nova Petrópolis, por sua vez, arrecadou R\$2,5 milhões em 2012, passando para R\$2,7 milhões em 2013, no qual permaneceu em 2014, e aumentou para R\$2,8 milhões em 2015 e R\$3,3 milhões em 2016. Percebe-se que o município teve um crescimento anual sem quedas, chegando a um aumento na arrecadação de aproximadamente R\$ 740 mil nos 5 anos analisados. Supõe-se que a arrecadação não reduziu devido a novos investimentos no turismo, como o parque Pedras do Silêncio, inaugurado em 2015 ou o crescimento na prestação de serviços em outros setores.

Já Picada Café teve uma arrecadação bastante variável, tendo quedas e crescimentos durante os períodos, em 2012 arrecadou R\$ 1,2 milhões, caindo para R\$1 milhão em 2013, aumentando para R\$1,1 milhão em 2014, no qual permaneceu em 2015, e caiu para R\$1 milhão em 2016. Diante disso observa-se que o município não teve um progresso bom durante esse período, ao invés de ter um crescimento, teve uma queda de aproximadamente R\$159 mil nos últimos 5 anos. Pode-se dizer que o resultado de Picada Café não foi satisfatório, devido à crise econômica financeira que afetou o Brasil e por não ter tantos atrativos turísticos.

São Francisco de Paula, por sua vez, em 2012 arrecadou R\$2,4 milhões, mas teve uma queda de aproximadamente R\$ 639 mil em 2013 chegando a R\$1,8 milhões, em 2014 arrecadou R\$1,5 milhões, no qual teve mais uma queda de aproximadamente R\$280 mil, conseguindo apenas em 2015 aumentar a arrecadação em relação a 2014, que chegou a R\$1,8 milhões e em 2016 conseguiu se recuperar e chegar a uma arrecadação de R\$2,9 milhões. Apesar de inúmeras quedas identificadas nos períodos analisados, o município se recuperou e conseguiu ter um crescimento de aproximadamente R\$ 4,6 mil. É possível que a arrecadação em São Francisco de Paula não tenha tido um crescimento tão grande devido à crise econômica, e por não investir em novas atrações turísticas, tendo apenas atrativos rurais.

Diante disso, apesar de alguns municípios terem sofrido quedas em alguns anos, todos obtiveram um crescimento no último ano em relação aos anos anteriores, excluindo-se o município de Picada Café que decaiu aproximadamente R\$ 159 mil.

Além disso é interessante verificar a evolução do ISSQN em valores percentuais. Assim utilizando-se dos critérios de Matarazzo (2010), elaborou-se uma Análise Horizontal destes valores, conforme apresenta a Tabela 2.

Tabela 2 - Análise horizontal de arrecadação de ISSQN (em R\$)

Município	2012	AH (%)	2013	AH (%)	2014	AH (%)	2015	AH (%)	2016	AH (%)	Varição
Canela	4.858.846,09	100	5.722.122,25	117,8	5.679.116,24	116,9	6.601.166,53	135,9	7.900.689,09	162,6	62,60%
Gramado	13.686.776,52	100	16.485.913,70	120,5	20.881.694,88	152,6	25.208.803,26	184,2	29.734.126,95	217,25	117,25%
Nova Petrópolis	2.567.737,97	100	2.711.254,12	105,6	2.728.630,06	106,3	2.844.007,07	110,8	3.307.145,27	128,80	28,80%
Picada Café	1.203.774,57	100	1.095.299,62	91,0	1.137.872,55	94,5	1.116.703,03	92,8	1.044.984,84	86,81	-13,19%
São Francisco de Paula	2.460.495,43	100	1.820.630,41	74,0	1.539.896,22	62,6	1.830.224,62	74,4	2.948.080,22	119,82	19,82%

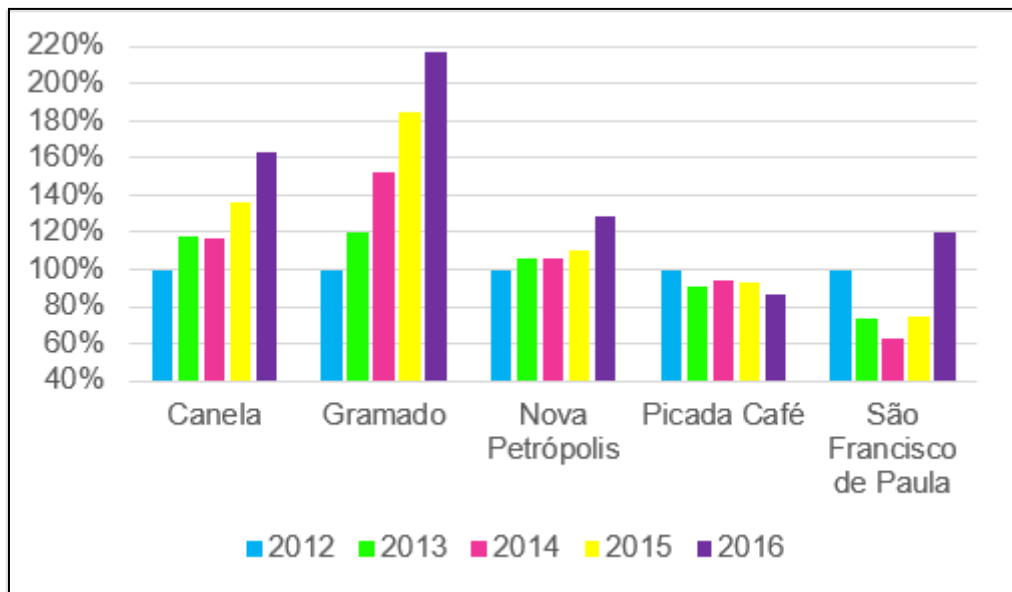
Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017).

Como pode se observar na Tabela 2, a arrecadação do município de Gramado mantém predomínio sobre os outros municípios durante todo período

verificado, ou seja foi o município que teve maior aumento percentual, com 117 % de aumento. Em seguida está o município de Canela com crescimento de 62%, posteriormente Nova Petrópolis com 28%, após São Francisco de Paula com 19% e por fim Picada Café que teve uma redução na arrecadação de 14%.

Para facilitar a visualização do crescimento percentual por município elaborou-se um gráfico, conforme Figura 6 a seguir.

Figura 6 - Análise Horizontal de arrecadação de ISSQN (%)



Fonte: Elaborado pelo autor.

Pelos dados apresentados na Figura 6 e na Tabela 2, percebe-se que o município de Canela no ano de 2013 em relação a 2012 teve um crescimento de 17,8%. Já no exercício de 2014 teve uma pequena queda em relação a 2013, e um aumento de 16,9% em relação a 2012. Em 2015 continuou progredindo com um crescimento de 35,9%, e em 2016 o crescimento ao longo dos últimos 5 anos totalizou 62,6%.

Gramado, por sua vez, no exercício de 2013 a 2016 teve um crescimento total de 117,5%. Sendo que em 2013 o crescimento foi de 20,5%, percentual esse que cresceu para 52,6% em 2014, e continuou evoluindo em 2015 no qual teve um crescimento de 84,2%.

No que diz respeito ao município de Nova Petrópolis, não foi identificado nenhuma queda. Em 2013 teve um aumento de 5,6%, seguindo com crescimento de 6,3% em 2014 e 10,8% em 2015, totalizando um crescimento de 28,8% em 2016.

Em relação ao município de Picada Café, os percentuais não foram tão bons se comparados com o ano de 2012, tendo várias quedas consecutivas. No período de 2013 teve uma queda de 9% na arrecadação, seguido por outra de 5,5% em 2014, e 7,2% em 2015, totalizando em 2016 uma queda de 13,19%.

O município de São Francisco de Paula, teve várias quedas seguidas, sendo em 2013 uma queda de 26%, seguido por outra de 37,4% em 2014, e de 25,6 % em 2015. Mas apesar de ter tido apenas quedas durante o período, o município concluiu o ano de 2016 com um crescimento total de 19,82%, graças ao último ano, que teve a maior arrecadação dos últimos cinco anos.

Portanto é possível perceber que as arrecadações dos municípios de Gramado e Nova Petrópolis obtiveram um crescimento contínuo sendo que o que mais arrecadou foi Gramado, chegando a um crescimento total de 117%. Canela teve uma única queda quase que imperceptível em termos percentuais em 2014, e São Francisco de Pula e Picada Café tiveram oscilações.

#### **4.2.2 Comparativo de ISSQN Previsto X Arrecadado**

A previsão da arrecadação das receitas é obrigatória para as entidades públicas, é através dela que se consegue ver com antecedência as receitas a serem arrecadadas no período seguinte. Ela é elaborada através do orçamento pelos gestores da administração pública, em cumprimento com Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000).

Existem algumas metodologias que podem ser aplicadas para projetar as receitas, por exemplo tomar como base dados estatísticos e matemáticos, considerando a variação do índice de preço, crescimento econômico, demonstrativos da arrecadação dos últimos 3 anos, e outros fatores que são considerados relevantes. Também tem a opção de projetar a receita através da SOF – Secretaria de Orçamento Federal que em cumprimento com LRF, utiliza dados estatísticos calculados através de fórmulas, na qual chega ao valor previsto de arrecadação para o período desejado.

Quanto a arrecadação realizada, é a entrada de recursos financeiros para os cofres públicos, correspondente ao pagamento de tributos pelos contribuintes ou devedores, através de instituições financeiras ou agentes arrecadadoras autorizadas pelo ente.

Diante disso, a seguir serão apresentadas tabelas comparativas entre a receita de ISSQN prevista e a receita arrecadada por município. Assim, o primeiro município a ser analisado é Canela, cujos dados estão na Tabela 3.

Tabela 3 - Previsão e Arrecadação de ISSQN no município de Canela (R\$)

Ano	Previsto	Arrecadado	Diferença	Indicador
2012	4.416.728,59	4.858.846,09	442.117,50	↑
2013	4.553.067,78	5.722.122,25	1.169.054,47	↑
2014	6.950.000,00	5.679.116,24	(1.270.883,76)	↓
2015	6.490.951,63	6.601.166,53	110.214,90	↑
2016	7.000.000,00	7.900.689,09	900.689,09	↑
Total	29.410.748,00	30.761.940,20	1.351.192,20	↑

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017).

Analisando os dados demonstrados na Tabela 3, observa-se o valor da arrecadação em relação a previsão, referente a receita de ISSQN total, do município de Canela. No ano de 2012 foi previsto aproximadamente R\$ 4,4 milhões e foi arrecadado R\$ 4,8 milhões, obtendo um aumento de R\$4,0 milhões na arrecadação.

Já no ano de 2013 foi previsto R\$4,5 milhões e foi arrecadado R\$5,7 milhões, indicando novamente um aumento, no qual foi de R\$1,2 milhões. Em 2014 a previsão era de R\$6,9 milhões e a arrecadação atingiu R\$5,6 milhões, indicando uma redução na arrecadação e mudando o cenário do município.

No ano de 2015 o município volta a arrecadar mais que o previsto, tanto que foi previsto R\$6,4 milhões e foi arrecadado R\$6,6 milhões, gerando um crescimento na arrecadação. Em 2016 a arrecadação atingiu R\$7,9 milhões, também foi maior que a prevista, que era de R\$7,0 milhões.

Observando esses índices, percebe-se que apesar da receita arrecadada em 2014 ter sido menor que a receita prevista, o município ao longo desses 5 anos arrecadou mais que o previsto obtendo um aumento de R\$1,3 milhões.

A seguir apresenta-se o comparativo da receita prevista x realizada do município de Gramado. Ele segue o mesmo propósito de canela, ou seja, o total arrecadado ao longo dos 5 anos foi maior que o previsto, conforme apresenta a Tabela 4.

Observando a Tabela 4, percebe-se que a receita de ISSQN arrecadada foi superior a receita prevista nos últimos 5 anos no município de Gramado, tanto que

no ano de 2012 foi previsto R\$10,7 milhões e foi arrecadado R\$13,6 milhões, tendo um aumento de quase R\$3 milhões em relação ao previsto.

Tabela 4 - Previsão e Arrecadação de ISSQN no município de Gramado (R\$)

Ano	Previsto	Arrecadado	Diferença	Indicador
2012	10.716.530,04	13.686.776,52	2.970.246,48	↑
2013	14.395.781,47	16.485.913,70	2.090.132,23	↑
2014	15.825.426,52	20.881.694,88	5.056.268,36	↑
2015	23.010.114,35	25.208.803,26	2.198.688,91	↑
2016	26.161.379,95	29.734.126,95	3.572.747,00	↑
Total	90.109.232,33	105.997.315,31	15.888.082,98	↑

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017).

Já em 2013 foi previsto R\$14,3 milhões e foi arrecadado R\$16,4 milhões, também superando as expectativas e chegando a R\$2,1 milhões a mais do que o previsto. Enquanto em 2014, a receita prevista foi de R\$15,8 milhões e a arrecadada de R\$20,8 milhões, arrecadando quase R\$5 milhões a mais que o previsto.

Em 2015 a previsão era de R\$23,0 milhões e foi arrecadado R\$25,2 milhões, ultrapassando R\$2,2 milhões do previsto. E por fim o ano de 2016 com uma previsão de R\$26,1 milhões e uma arrecadação de 29,7 milhões, na qual também superou a arrecadação esperada.

Esses índices revelam que Gramado arrecadou R\$15,8 milhões a mais que o previsto nos últimos 5 anos, superando as expectativas quanto a geração de receita de ISSQN, demonstrando que o setor de prestação de serviços no município está em constante crescimento.

Nova Petrópolis por sua vez, apesar de não ter atingido a receita prevista em alguns períodos, também obteve uma receita realizada maior que a prevista ao longo dos 5 anos, de acordo com a Tabela 5 a seguir.

Tabela 5 - Previsão e Arrecadação de ISSQN no município de Nova Petrópolis (R\$)

Ano	Previsto	Arrecadado	Diferença	Indicador
2012	2.106.000,00	2.567.737,97	461.737,97	↑
2013	2.600.000,00	2.711.254,12	111.254,12	↑
2014	2.835.000,00	2.728.630,06	(106.369,94)	↓
2015	2.900.000,00	2.844.007,07	(55.992,93)	↓
2016	3.110.000,00	3.307.145,27	197.145,27	↑
Total	13.551.000,00	14.158.774,49	607.774,49	↑

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017).

Analisando a Tabela 5, na qual indica a comparação da arrecadação de ISSQN previsto com o arrecadado do município de Nova Petrópolis, percebe-se que no ano de 2012 a previsão de arrecadação de ISSQN foi de R\$2,1 milhões, enquanto a realizada foi de R\$2,5 milhões, tendo um êxito de R\$4,6 mil a mais que o previsto.

Já em 2013 foi previsto R\$2,6 milhões e foi arrecadado R\$2,7 milhões, no qual também teve uma arrecadação superior, de aproximadamente R\$100 mil. Em relação ao ano de 2014 a arrecadação ficou R\$100 mil abaixo do previsto, arrecadando R\$2,7 milhões, sendo que o previsto era de R\$2,8 milhões.

No ano de 2015 a arrecadação permanece abaixo do previsto, sendo a previsão de R\$2,9 milhões e a arrecadação de R\$2,8 milhões. E por fim, o ano de 2016, no qual foi previsto uma arrecadação de R\$ 3,1 milhões, e arrecadou R\$ 3,3 milhões, superando as expectativas.

Diante das análises percebe-se que mesmo o município não tendo êxito na arrecadação de ISSQN no período de 2014 e 2015, ele arrecadou aproximadamente R\$ 600 mil a mais que o previsto, isto indica que a prestação de serviços nesse município está se mantendo e que a fiscalização de ISSQN nesse município está sendo eficiente.

Já em Picada Café, os resultados nos últimos 5 anos não atingiram a receita prevista, ficando com uma arrecadação bem inferior, como pode-se observar na Tabela 6.

Tabela 6 - Previsão e Arrecadação de ISSQN no município de Picada Café (R\$)

Ano	Previsto	Arrecadado	Diferença	Indicador
2012	1.460.000,00	1.203.774,57	(256.225,43)	↓
2013	1.495.000,00	1.095.299,62	(399.700,38)	↓
2014	1.264.000,00	1.137.872,55	(126.127,45)	↓
2015	1.115.700,00	1.116.703,03	1.003,03	↑
2016	1.430.600,00	1.044.984,84	(385.615,16)	↓
Total	6.765.300,00	5.598.634,61	(1.166.665,39)	↓

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017)

Analisando a Tabela 6, na qual indica os valores previstos e arrecadados da receita de ISSQN no município de Picada Café, percebe-se que no ano de 2012 o município não atingiu a receita prevista que era de R\$1,4 milhões, atingindo apenas



R\$1,2 milhões, tendo uma redução de R\$256 mil nas receitas arrecadadas em relação ao previsto.

Já no ano de 2013 também não foi possível realizar o previsto, que era de R\$1,4 milhões e arrecadou somente R\$1,1 milhão, tendo R\$126 mil abaixo do previsto. Em relação ao ano de 2014, a arrecadação também não foi bem-sucedida, visto que a receita prevista era de R\$1,2 milhões e atingiu R\$1,1 milhão, aproximadamente R\$126 mil a menos que o previsto.

No ano de 2015 a receita prevista foi de R\$1,1 milhão e a arrecadação foi condizente com o previsto, e em 2016 a arrecadação foi muito menor que o previsto, cerca de R\$385 mil a menos, arrecadando R\$1 milhão, sendo que a previsão era de R\$1,4 milhões.

No entanto, percebe-se que a previsão de receitas de ISSQN no município de Picada Café não demonstraram a realidade do que foi arrecadado, tanto que nos últimos 5 anos reduziu R\$1 milhão em relação ao que foi previsto. Pode ser que os orçamentos não foram elaborados de forma adequada, que segundo a LC 101/2000 é responsabilidade da gestão fiscal uma previsão correta e arrecadação das receitas, para que se possam desempenhar os planos de ações do governo.

Por fim, o município de São Francisco de Paula que atingiu a meta, com uma receita realizada maior que a receita prevista, conforme dados apresentados na Tabela 7.

Tabela 7 - Previsão e Arrecadação de ISSQN no município de São Francisco de Paula (R\$)

Ano	Previsto	Arrecadado	Diferença	Indicador
2012	1.200.000,00	2.460.495,43	1.260.495,43	↑
2013	1.100.000,00	1.820.630,41	720.630,41	↑
2014	1.120.000,00	1.539.896,22	419.896,22	↑
2015	2.084.000,00	1.830.224,62	(253.775,38)	↓
2016	2.230.000,00	2.948.080,22	718.080,22	↑
Total	7.734.000,00	10.599.326,90	2.865.326,90	↑

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017)

De acordo com a Tabela 7, que mostra a comparação da arrecadação da receita de ISSQN com a receita prevista, percebe-se que o município de São Francisco de Paula no período de 2012, arrecadou aproximadamente R\$1,2 milhões a mais que a receita prevista, em percentual foi maior que 100%.



Já em 2013 a receita de ISSQN prevista foi de R\$1,1 milhão e a arrecadada R\$1,8 milhões, também tendo um acréscimo, no qual foi de R\$720 mil. Em relação ao ano de 2014 a receita prevista foi de R\$1,1 milhão e foi arrecado R\$1,5 milhões, também superando a receita prevista em R\$419 mil.

Em 2015 o município teve uma queda na arrecadação em relação ao que foi previsto, a previsão era de R\$2 milhões e a receita arrecada foi de R\$1,8 milhões, reduzindo aproximadamente R\$253 mil. Já em 2016 o município volta a superar a receita prevista, chegando a uma adição de R\$718 mil na arrecadação em relação ao que foi previsto, que foi de R\$2,2 milhões e arrecadou R\$2,9 milhões.

Com base nesses índices nota-se que o município de São Francisco de Paula superou as expectativas em relação as receitas previstas, arrecadando sempre mais que o previsto em todos os períodos, exceto no ano de 2015 no qual não atingiu a receita prevista, mas analisando o todo, o município nos últimos 5 anos arrecadou R\$2,8 milhões a mais que o previsto, o que pode ser considerado como um sinal de crescimento no setor de serviços no município.

#### **4.2.3 Arrecadação de ISSQN em relação as receitas correntes totais**

As receitas correntes são compostas por receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços, transferências correntes, e outras receitas correntes (LEI N° 4.320/64).

As receitas tributárias são compostas pelas contribuições de melhoria, taxas e impostos, que no âmbito municipal englobam o IPTU, IR, ITBI e ISS que são impostos locais. Diante disso, as receitas municipais são basicamente compostas por receitas tributárias e transferências do estado e da união. As receitas tributárias tem grande importância dentro da arrecadação municipal, pois são elas que podem determinar a dependência ou não de repasses estaduais e federais para desempenhar suas políticas públicas.

Visto que o ISSQN é um imposto local, serão apresentados os valores arrecadados totais das receitas correntes e da arrecadação de ISSQN dos últimos 5 anos, para que seja analisado a participação da arrecadação de ISSQN na arrecadação total de receitas correntes por município.

Em Canela percebe-se que a representatividade da arrecadação de ISSQN em relação as receitas correntes, apresentou variações ao longo dos 5 anos, como pode-se observar na Tabela 8 a seguir.

Tabela 8 - Percentual de ISSQN sobre as receitas correntes de Canela (R\$)

Ano	Receitas Correntes Totais	ISSQN	Participação %
2012	88.140.883,46	4.858.846,09	18,14
2013	100.755.307,11	5.722.122,25	17,61
2014	107.789.104,36	5.679.116,24	18,98
2015	114.306.612,44	6.601.166,53	17,32
2016	125.783.961,34	7.900.689,09	15,92
Total	536.775.868,71	30.761.940,20	

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017)

De acordo com a Tabela 8, a arrecadação de ISSQN no município de Canela em 2012 foi equivalente a 18,14% das receitas correntes, já em 2013 representou 17,61%, registrando uma pequena queda, em relação ao ano de 2014 a arrecadação foi um pouco mais alta, representando 18,98% das receitas correntes, enquanto em 2015 a arrecadação foi equivalente a 17,32%, e por fim, em 2016 o ISSQN teve a menor representatividade do período analisado, no qual representou 15,92%.

Diante disso percebe-se que a arrecadação de ISSQN no município de Canela possuiu maior representatividade no ano de 2014, contribuindo com aproximadamente 19% das receitas correntes totais, e que ao longo do período analisado o ISSQN teve uma queda de 2,2%.

Quanto ao município de Gramado, a representatividade da arrecadação de ISSQN em relação as receitas correntes também foi instável, tendo variações durante todo o período conforme mostra a Tabela 9.

Tabela 9 - Percentual de ISSQN sobre as receitas correntes Gramado (R\$)

Ano	Receitas Correntes Totais	ISSQN	Participação %
2012	117.314.692,08	13.686.776,52	8,57
2013	129.137.168,47	16.485.913,70	7,83
2014	146.373.705,41	20.881.694,88	7,00
2015	168.159.644,64	25.208.803,26	6,67
2016	192.387.736,65	29.734.126,95	6,47
Total	753.372.947,25	105.997.315,31	

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017)

Conforme Tabela 9, a arrecadação de ISSQN do município de Gramado no ano de 2012 apresentou 8,57% em termos de participação na arrecadação das receitas correntes totais, percentual que reduziu em 2013 para 7,83%, mantendo uma redução nos períodos seguintes, com participação de apenas 7,00% em 2014, 6,67% em 2015 e no último ano com 6,47%.

Em resumo, a participação da arrecadação de ISSQN na arrecadação das receitas correntes reduziu em torno de 2% no município de Gramado ao longo dos 5 anos, obtendo maior representatividade no primeiro ano analisado com aproximadamente 8,6% e menor em 2016 com 6,47% de participação.

Em relação ao município de Nova Petrópolis os percentuais de participação do ISSQN sobre o total das receitas correntes também foram variáveis durante o período analisado conforme apresentado na Tabela 10.

Tabela 10 - Percentual de ISSQN sobre as receitas correntes de Nova Petrópolis (R\$)

Ano	Receitas Correntes Totais	ISSQN	Participação %
2012	45.332.097,34	2.567.737,97	17,65
2013	50.353.612,93	2.711.254,12	18,57
2014	57.314.047,00	2.728.630,06	21,00
2015	59.383.721,71	2.844.007,07	20,88
2016	66.305.124,26	3.307.145,27	20,05
Total	278.688.603,24	14.158.774,49	

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017)

Analisando a Tabela 10, percebe-se que o percentual de participação da arrecadação de ISSQN sobre as receitas correntes no município de Nova Petrópolis em 2012 foi de 17,65%, apresentando um crescimento em 2013 com participação de 18,57%, o crescimento se manteve até 2014, no qual o ISSQN representou 21% da arrecadação sobre o total receitas correntes, enquanto em 2015 e 2016 teve uma pequena queda, participando com 20,88% e 20,05 respectivamente.

Portanto é possível perceber que Nova Petrópolis apesar de ter tido variações durante o período analisado, teve um crescimento no percentual de participação de ISSQN em relação as receitas correntes totais ao longo dos 5 anos de 2,4%.

No que diz respeito ao município de Picada Café, os percentuais de participação da arrecadação de ISSQN sobre o total das receitas correntes foi progressivo, conforme Tabela 11.

Tabela 11 - Percentual de ISSQN sobre as receitas correntes Picada Café (R\$)

Ano	Receitas Correntes Totais	ISSQN	Participação %
2012	19.747.968,17	1.203.774,57	16,41
2013	20.564.383,83	1.095.299,62	18,78
2014	23.098.571,52	1.137.872,55	20,30
2015	24.329.345,31	1.116.703,03	21,79
2016	25.624.592,77	1.044.984,84	24,52
Total	113.364.861,60	5.598.634,61	

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017)

Ao analisar a Tabela 11, nota-se que o município de Picada Café no período de 2012 apresentou participação de 16,41% de arrecadação de ISSQN sobre o total das receitas correntes, apresentando um crescimento em 2013, no qual sua participação foi de 18,78%, mantendo o crescimento nos anos seguintes. Em 2014 o percentual de participação do ISSQN foi de 20,30% da arrecadação total das receitas correntes, seguindo em 2015 com 21,79% e em 2016 com 24,52%.

Diante dos dados analisados evidencia-se que o município de Picada Café obteve um crescimento de 8% no percentual de participação de ISSQN nas receitas correntes nos últimos 5 anos analisados.

Por fim o município de São Francisco de Paula, que apresentou variações na participação do percentual de ISSQN sobre o total das receitas correntes, conforme apresentado na Tabela 12.

Tabela 12 - Percentual de ISSQN sobre as receitas correntes de São Francisco de Paula (R\$)

Ano	Receitas Correntes Totais	ISSQN	Participação %
2012	43.138.220,95	2.460.495,43	17,53
2013	44.096.937,25	1.820.630,41	24,22
2014	47.103.143,75	1.539.896,22	30,59
2015	50.382.763,72	1.830.224,62	27,53
2016	57.922.372,11	2.948.080,22	19,65
Total	242.643.437,78	10.599.326,90	

Fonte: Elaborado pelo autor com base em TCE/RS (2017)

De acordo com a Tabela 12 a participação do ISSQN sobre o total das receitas correntes no município de São Francisco de Paula no ano de 2012 foi de 17,53%, obtendo um crescimento no ano de 2013 e 2014 no qual gerou um percentual de participação de 24,22% e 30,59% respectivamente. Já no ano de 2015 o percentual de participação de ISSQN sobre as receitas correntes foi de 27,53%, enquanto no ano de 2016 esse percentual reduziu consideravelmente chegando a 19,65%.

Em resumo, apesar da arrecadação de ISSQN nos períodos de 2012 e 2016 terem sido as mais altas, foram os períodos que menos tiveram representatividade sobre as receitas totais, e apesar disso ao longo dos 5 anos o ISSQN teve um crescimento de foi de 2,12% na participação de ISSQN sobre o total das receitas correntes.

#### **4.2.4 Considerações Finais**

No estudo realizado foi possível observar de diferentes formas como a arrecadação de ISSQN se comportou nos municípios pertencentes ao destino indutor da Região das Hortênsias, a qual é composta pelos municípios de Canela, Gramado, Nova Petrópolis, Picada Café e São Francisco de Paula no período de 2012 a 2016.

Através da análise dos resultados pode-se verificar que o município de Gramado foi o que mais teve evolução na arrecadação de ISSQN ao longo dos 5 anos, obtendo um crescimento total de 117,5%. O município que teve a menor arrecadação foi Picada café, com uma queda de 13,19%. Pode-se dizer que a crise econômica financeira não afetou Gramado, visto que é um município com maior infraestrutura turística, enquanto, Picada Café, que não possui tantos atrativos turísticos, foi mais afetada.

Em relação as previsões das receitas de ISSQN que são obrigatórias e muito importantes para o planejamento de ações governamentais e fixação de despesas do período seguinte, o município de Gramado foi o que superou as expectativas arrecadando aproximadamente R\$ 16 milhões a mais que o previsto. Já o município que não atingiu as expectativas foi Picada Café no qual obteve uma queda de R\$ 1 milhão, atingindo a arrecadação prevista somente no ano de 2015.

Quanto a participação percentual da receita de ISSQN sobre o total das receitas correntes, observou-se que apesar da arrecadação do município de Gramado ter destaque quanto a evolução e previsão, é a que possui o menor percentual de participação, enquanto Picada café que possui a menor arrecadação de ISSQN é o que mais tem representatividade nas receitas correntes. Ou seja, o ISSQN em percentual, tem maior importância para o município de Picada Café do que para os outros municípios.

## 5 CONCLUSÃO

A Contabilidade Pública é importante para a gestão do patrimônio público e apoio na tomada de decisões, visando o lucro social. Diante disso está a importância de potencializar a arrecadação municipal que está diretamente relacionada a obtenção de recursos e a disponibilização de bens e serviços públicos a sociedade.

Assim, este estudo teve como objetivo analisar o desempenho da arrecadação de ISSQN, que é um imposto local, ou seja, de responsabilidade municipal, dos municípios de Canela, Gramado, Nova Petrópolis, Picada Café e São Francisco de Paula, que compõem o destino indutor da Região das Hortênsias, no período de 2012 a 2016.

Para atingir este objetivo foram realizados cálculos com base nos dados coletados junto ao Tribunal de Contas do estado do Rio Grande do Sul.

Com os dados obtidos foi possível analisar a arrecadação de ISSQN dos municípios e verificar que apesar de algumas variações na arrecadação de ISSQN durante o período analisado, apenas o município de Picada café apresentou queda na arrecadação, enquanto os outros municípios apresentaram evolução, com destaque o município de Gramado que não apresentou nenhuma queda e cresceu em torno de 117%.

Visto que Picada Café é o menor município em extensão territorial e em infraestrutura turística, os índices de arrecadação podem ter sido influenciados negativamente pela crise econômica financeira, que atingiu e ainda atinge o Brasil, enquanto Gramado pode ter tido uma influência positiva, já que tem vantagens em relação a infraestrutura turística, e devido à alta do dólar, muitos turistas apostaram mais em viagens nacionais do que internacionais. Lógico, como o ISSQN incide sobre outros serviços, que não sejam turísticos, é possível que outros setores tenham influenciado na arrecadação.

Também foi verificado quanto aos valores previstos e os arrecadados, que mesmo que em alguns períodos tiveram algumas pequenas variações, a estimativa de arrecadação de ISSQN está de acordo com a arrecadação efetiva, e mostram a competência da gestão pública em projetar esses valores em todos os municípios. Exclui-se desta afirmação o município de Picada Café, que obteve variações

negativas em todos os anos com exceção de um, que pode ter sido resultado de alguns imprevistos ou da má elaboração das previsões.

Quanto a participação do ISSQN sobre as receitas correntes totais, os municípios tiveram variações ao longo dos cinco anos, com exceção de Picada Café que foi o que mais evoluiu e representou, contribuindo em 2016 com aproximadamente 24% das receitas correntes totais, enquanto Gramado foi o que menos contribuiu, com apenas 6,47%.

Diante disso, percebe-se que o município de Gramado obteve a maior receita de ISSQN da região, e apresentou a maior evolução de ISSQN durante o período analisado, além de ter arrecadado 117% a mais que a receita prevista. Mas apesar disso a arrecadação de ISSQN não teve grande impacto nas receitas correntes, enquanto Picada Café, mesmo que não apresentando bons índices foi o município que mais teve participação.

Desta forma, conclui-se que a arrecadação de ISSQN não possui grandes percentuais na arrecadação total das receitas correntes, ou seja, mesmo que os municípios analisados tenham a economia baseada em prestação de serviços decorrentes da atividade do turismo, no geral, o ISSQN possui um percentual baixo na arrecadação de receitas correntes.

Por fim, conforme Boletim do desempenho econômico do turismo (2017), o Brasil sofreu uma crise econômica financeira durante o período analisado, que atingiu também o setor turístico, no qual teve uma redução de 11% nos gastos efetuados pelos turistas estrangeiros. Diante disso, pode se concluir que a crise econômica financeira que afetou o Brasil, não afetou a arrecadação de ISSQN na Região Hortênsias, pois conforme dados apresentados, praticamente todos os municípios tiveram evolução na receita de ISSQN.

Ao longo do desenvolvimento deste estudo, tiveram algumas limitações, principalmente com relação a comparação da arrecadação dos municípios turísticos com outros municípios não turísticos, com a obtenção de dados específicos do ISSQN para análise mais profunda, e com a comparação do ISSQN com outros impostos locais. Desta forma, sugere-se que esta comparação seja abordada em estudos futuros, para contrapor com a análise dos municípios turísticos.



## REFERÊNCIAS

- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na gestão municipal**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597010077/cfi/6/42!4@0:0>>. Acesso em: 30 maio 2017.
- ARRUDA, Daniel Gomes. **O essencial da Contabilidade Pública: teoria e exercícios de concursos públicos resolvidos**. São Paulo Saraiva 2009.
- BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 16.ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2002.
- BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama; CURADO, Fernando Fleury. **Manual do ISS - Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza**. Método, 10/2011. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-309-4216-8/cfi/0>>. Acesso em: 01 jun. 2017.
- BARRETO, Aires F. **Curso de Direito Tributário Municipal**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502179110/cfi/195>>. Acesso em: 05 jun. 2017.
- BARROS, Aidil Jesus da Silveira; LEHFELD, Neide Aparecida de Souza. **Fundamentos de metodologia científica**. 3. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.
- BENI, Mário Carlos (Org.). **Turismo: planejamento estratégico e capacidade de gestão: desenvolvimento regional, rede de produção e clusters**. Barueri, SP: Manole, 2012
- BEUREN, Ilse Maria (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed., atual. São Paulo: Atlas, 2006.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)> Acesso em: 02 maio 2017.
- BRASIL. Portaria Interministerial nº 338, de 26 de abril de 2006. Altera o Anexo I da Portaria Interministerial STN/SOF nº 163, de 4 de maio de 2001, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 28 abr. 2006.
- CARNEIRO, Claudio. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 4ª Edição. Saraiva, 12/2012. Disponível em <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788502193550/cfi/122> > Acesso em: 05 jun. 2017
- CHIZZOTTI, Antônio. **Pesquisa qualitativa em ciências humanas e sociais**. 6. ed. Petrópolis, RJ: Vozes, 2014.

COELHO, Cláudio Ulysses Ferreira; LINS, Luiz dos Santos. **Teoria da contabilidade**: abordagem contextual, histórica e gerencial. São Paulo: Atlas, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade gerencial**: teoria e prática. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Planejamento tributário**. São Paulo Saraiva 2011.

DIAS, Reinaldo; AGUIAR, Marina Rodrigues de. **Fundamentos do turismo: conceitos, normas e definições**. Campinas, SP: Alínea, 2002.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas**: métodos e técnicas. São Paulo: Pearson, 2004.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2010. Disponível em: <<https://ucsvirtual.ucs.br/>>. Acesso em: 02 jun. 2017.

GRAMADOTUR. Disponível em: <<http://www.gramadotur.com.br/economia.htm>> Acesso em: 02 out. 2017.

GRECO, Alvíso Lahorgue; AREND, Lauro Roberto; GARTNER, Günther. **Contabilidade: teoria e prática básicas**. 2.ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2009.

IBGE. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/>> Acesso em: 07 ago. 2017.

IGNARRA, Luiz Renato. **Fundamentos do turismo**. 2. ed., rev. e ampl. São Paulo: Thomson, 2003.

ISSUU. Perfil socioeconômico Nova Petrópolis RS - 2015/2016. Disponível em: <[https://issuu.com/webdetecnologia/docs/perfil\\_socioeconomico\\_np](https://issuu.com/webdetecnologia/docs/perfil_socioeconomico_np)> Acesso em: 10 out. 2017.

IUDÍCIBUS, Sérgio de (Coord.). **Contabilidade introdutória**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010-2011. 2 v.

JUNIOR, Darse. **Turismo na contramão da crise**. Ministro Marx Beltrão ressalta que, mesmo em meio a um cenário econômico adverso, o setor de viagens cresceu no Brasil, 2017. Disponível em: <<http://www.turismo.gov.br/%C3%BAltimas-not%C3%ADcias/7665-turismo-na-contram%C3%A3o-da-crise.html>> Acesso em: 11 jun. 2017.

KLEIN, Jeferson. **Serra gaúcha comemora desempenho do turismo**, 2015. Disponível em < <http://jcrs.uol.com.br/site/noticia.php?codn=205860> > Acesso em: 13 abr. 2017.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública - Teoria e Prática**, 15ª edição. Atlas, 05/2016. [Minha Biblioteca]. Disponível em: < <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788597006391/cfi/6/10!/4/16@0:89.5>> Acesso em: 14 abr. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 10 abr. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp116.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp116.htm)>. Acesso em: 10 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320compilado.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320compilado.htm)>. Acesso em: 20 jun. 2017.

\_\_\_\_\_. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Código Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: [www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm)><https://>. Acesso em: 30 jun. 2017.

LIMA, Diana Vaz de; CASTRO, Róbison Gonçalves de. **Contabilidade Pública:** integrando União, Estados e Municípios (Siafi e Siafem). São Paulo: Atlas, 2000.

MARION, José Carlos. **Contabilidade básica.** 7.ed. São Paulo: Atlas, 2004

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual do ISS.** 2. Ed. São Paulo: PC Editorial Ltda, 1998.

MATARAZZO, Dante Carmine. **Análise financeira de balanços:** abordagem gerencial. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MCASP, 2017. **Manual de Contabilidade do Setor Público, 2017.** Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP\\_+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/456785/MCASP_+7%C2%AA%20edi%C3%A7%C3%A3o+Vers%C3%A3o+Final.pdf/6e874adb-44d7-490c-8967-b0acd3923f6d)> Acesso em: 08 maio 2017.

MINISTÉRIO DO TURISMO (2017/a). **Estudo de Competitividade dos 65 Destinos Indutores do Desenvolvimento Turístico Regional** – Relatório Brasil 2009 / Luiz Gustavo Medeiros Barbosa (Organizador) — Brasília: Ministério do Turismo, 2009. Disponível em: [http://www.turismo.gov.br/sites/default/turismo/o\\_ministerio/publicacoes/downloads\\_publicacoes/Estudo\\_Competitividade\\_2009.pdf](http://www.turismo.gov.br/sites/default/turismo/o_ministerio/publicacoes/downloads_publicacoes/Estudo_Competitividade_2009.pdf) > Acesso em 31 ago. 2017.

MINISTÉRIO DO TURISMO (2017/b). **Destinos Indutores:** Política de desenvolvimento do turismo nos destinos. Disponível em:< [http://www.turismo.gov.br/sites/default/turismo/noticias/acontece/download\\_acontece/AirtonPereira\\_Destinos\\_Indutores\\_manhx\\_0408.pdf](http://www.turismo.gov.br/sites/default/turismo/noticias/acontece/download_acontece/AirtonPereira_Destinos_Indutores_manhx_0408.pdf)> Acesso em: 31 ago. 2017.

MINISTÉRIO DO TURISMO (2017/c). **Região das Hortênsias.** Disponível em: <<http://www.turismo.rs.gov.br/regiao/53/regiao-hortensias#sobre>> Acesso em: 29 Jul. 2017.

NEVES, Silvério das. **Contabilidade avançada e análises das demonstrações financeiras**. 16. São Paulo Saraiva 2011 NEVES, Silvério das. Contabilidade avançada e análises das demonstrações financeiras. 16. São Paulo Saraiva 2011.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo Vilchez. **Contabilidade básica**. 11.ed. rev. ampl. São Paulo: Frase, 2003.

OLIVEIRA, Luís Martins de; NAGATSUKA, Divane A. S.. **Introdução á Contabilidade**.São Paulo:Futura,2000.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO TURISMO. **Introdução ao turismo**. São Paulo: Roca, 2001.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 7.ed. Rio de Janeiro: F. Bastos, 2011.

PEROVANO, Dalton Gean. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. Curitiba: Intersaberes, 2016. (Dialógica). Disponível em: <<https://ucsvirtual.ucs.br/startservico/PEA/>>. Acesso em: 03 maio. 2017.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **Contabilidade Pública**, 13ª edição. Atlas, 09/2015. [Minha Biblioteca]. Disponível em: <<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/978-85-970-0373-4/cfi/6/34!/4@0:0>> Acesso em: 22 maio 2017.

Plano Nacional de Turismo 2013-2016. Disponível em <[http://www.turismo.gov.br/images/pdf/plano\\_nacional\\_2013.pdf](http://www.turismo.gov.br/images/pdf/plano_nacional_2013.pdf) >. Acesso em 01 de maio 2017.

Prefeitura Municipal de Canela. Disponível em:<<http://www.canelaturismo.com.br/>>. Acesso em: 08 set. 2017.

Prefeitura Municipal de Gramado. Disponível em:< <http://www.gramado.rs.gov.br/>> Acesso em: 08 set. 2017.

Prefeitura Municipal de Picada Café. Disponível em: <<http://www.picadacafe.rs.gov.br/>> Acesso em: 08 set. 2017.

Prefeitura Municipal de São Francisco de Paula. Disponível em: <<http://www.saofranciscodepaula.rs.gov.br/prefeitura/perfil-da-cidade>> Acesso em: 08 set. 2017.

PROSINOS. Plano Municipal de Saneamento básico 2014. Disponível em: <[http://www.prosinos.rs.gov.br/downloads/CANELA\\_PMSB\\_rev\\_0\\_pdf.pdf](http://www.prosinos.rs.gov.br/downloads/CANELA_PMSB_rev_0_pdf.pdf) > Acesso em: 28 set. 2017.

REZENDE, Amaury José, Pereira, Carlos Alberto, Alencar, Roberta de. **Contabilidade tributária**: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. Atlas,06/2013. [Minha Biblioteca]. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522499977/cfi/241!/4/4@0.00:29.9>> Acesso em: 31 maio 2017.

RIBEIRO, Marina. **Como evitar que os municípios brasileiros quebrem: A crise econômica mostra como o modelo de receitas variáveis e custos fixos ameaça a saúde dos municípios. O que é preciso mudar para que as prefeituras possam atender os cidadãos.**2015. Disponível em:

<<http://epoca.globo.com/tempo/noticia/2015/09/como-evitar-que-os-municipios-brasileiros-quebrem.html>> Acesso em: 10 jun. 2017.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas.** 3.ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 1999.

RODRIGUES, Alex. **Crise não deve afetar gastos no verão, diz Ministério do Turismo.**2016. Disponível

em<<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2016-12/crise-nao-deve-afetar-gastos-no-verao-diz-ministerio-do-turismo> > Acesso em: 01 maio 2017.

ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade do setor público.** São Paulo: Atlas, 2011.

RUBLECKI, Anelise. **FEE lança estudo sobre o turismo no RS: Região das Hortênsias é destaque no Estado,**2016. Disponível em <

<http://www.fee.rs.gov.br/noticias/fee-lanca-estudo-sobre-o-turismo-no-rs-regiao-das-hortensias-e-destaque-no-estado/>> Acesso em: 15 jun. 2017.

SEGUNDO, Machado et al. (). **Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e Imposto Territorial Rural (ITR).** Atlas, 04/2015. Disponível em <

<https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788522496402/cfi/3!/4/4@0.00:59.9> > Acesso em: 15 jun. 2017.

SETEL. Mapa da região turística das Hortênsias. Disponível em:

<<http://www.setel.rs.gov.br/conteudo/3504/mapa-da-regiao-turistica-hortensias>> Acesso em: 15 jul. 2017.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: Um Enfoque Administrativo.** 05. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SINGER, Paul. **O que é economia.** 4. ed. São Paulo: Contexto,2001.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (ipsasb/ifac/cfc).** 3. São Paulo Atlas 2013.

SOF. **Secretaria do Orçamento Federal.** Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/aceso-a-informacao/institucional/unidades/sof>> Acesso em: 29 Out. 2017.

TRANSPARÊNCIA FLY. Disponível em: <<https://egov.betha.com.br/transparencia/10131-029/main.faces>> Acesso em: 25 out. 2017.

WAHAB, Salah-Eldin Abdel. **Introdução á administração do turismo.** Trad.Luis Roberto de Moraes Junqueira. 3. ed., São Paulo: Pioneira, 1976.

WANDERLEY, C. B.; Santos, D. S. **Impactos quantitativos do turismo nas finanças municipais**. 2009. (Apresentação de Trabalho/Conferência ou palestra). Disponível em: <[http://www.sebh.ecn.br/seminario\\_6/sebh\\_artigo\\_Burian.pdf](http://www.sebh.ecn.br/seminario_6/sebh_artigo_Burian.pdf)>