

UNIVERSIDADE DE BRASÍLIA - UnB
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO E CONTABILIDADE - FACE
DEPARTAMENTO CIÊNCIAS CONTÁBEIS E ATUARIAIS - CCA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

PEDRO LÚCIO RODRIGUES GOMIDE

**CONTROLE INTERNO NO SETOR DE ARRECADAÇÃO DE
ITBI:
O CASO DE UM MUNICÍPIO MINEIRO**

Brasília

2015

PEDRO LÚCIO RODRIGUES GOMIDE

**CONTROLE INTERNO NO SETOR DE ARRECADAÇÃO
DE ITBI:
O CASO DE UM MUNICÍPIO MINEIRO**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado ao Curso de Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, como parte dos requisitos para obtenção do grau em Bacharel em Ciências Contábeis.

**ORIENTADOR: Bruno Vinícius Ramos
Fernandes**

Brasília
2015

PEDRO LÚCIO RODRIGUES GOMIDE

**CONTROLE INTERNO NO SETOR DE ARRECADAÇÃO
DE ITBI:
O CASO DE UM MUNICÍPIO MINEIRO**

Este trabalho de conclusão de curso foi julgado adequado para a obtenção de graduação no Curso de Ciências Contábeis e aprovado em sua forma final pelo Orientador e pela Banca Examinadora.

Orientador: _____

Prof. Dr. Bruno Vinícius Ramos Fernandes, UnB

Doutor pelo Programa Multi-institucional e Inter-regional de Pós-graduação em Ciências Contábeis - UnB/UFPB/UFRN, Brasil.

Banca Examinadora:

Prof.

Prof.

Brasília,

RESUMO

Em virtude da importância de uma administração tributária eficiente para a arrecadação da receita necessária ao provimento de serviços públicos, este trabalho tem como objetivo geral a análise do Sistema de Controle Interno do Setor de Arrecadação de ITBI de uma Prefeitura. Para isto, inicialmente apresentou-se um embasamento teórico sobre Controle Interno e sobre a Arrecadação Tributária Municipal. Em seguida, buscou-se identificar as atividades do setor e a aplicação do controle interno nesse sistema, quando foi verificada a eficiência e avaliada a eficácia dos procedimentos. Após esta análise, conclui-se que o sistema de controle interno estudado apresenta falhas que devem ser prontamente corrigidas.

Palavras-chaves: Arrecadação Tributária. Controle Interno. ITBI.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	8
2. REVISÃO DE LITERATURA.....	10
2.1. Controle Interno	10
2.1.1. <i>Definição de Controle Interno</i>	10
2.1.2. <i>Importância do Controle Interno</i>	12
2.1.3. <i>Características de um Sistema de Controle Interno</i>	12
2.1.4. <i>Objetivos do Controle Interno</i>	13
2.1.5. <i>Princípios e Regras Fundamentais para a Organização do Sistema de Controle Interno</i>	14
2.1.6. <i>Fases do Controle</i>	16
2.1.7. <i>Responsabilidade pela Determinação do Controle Interno</i>	16
2.1.8. <i>Levantamento do Sistema de Controle Interno</i> Erro! Indicador não definido.	
2.1.9. <i>Testes de Observância do Sistema de Controle Interno</i>	19
2.1.10. <i>Avaliação do Sistema de Controle Interno</i>	19
2.1.11. <i>Riscos nos Sistemas de Controle Interno</i>	20
2.1.12. <i>Controle Interno e Fraude</i>	20
2.2. O Processo de Arrecadação Tributária Municipal	21
2.2.1. <i>O Processo de Arrecadação como Serviço Público</i>	22
2.2.2. <i>Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis - ITBI</i>	23
3. METODOLOGIA.....	25
3.1. Classificação da Pesquisa.....	25
3.2. Unidade Empírica de Análise	25
3.3. Coleta de Dados	26
3.4. Análise dos Dados	26
4. ANÁLISE DE DADOS.....	27
4.1. Contextualização do Setor de Arrecadação de ITBI na Estrutura da Prefeitura.....	27
4.2. Fluxos dos Processos do Setor de Arrecadação de ITBI e Identificação dos Princípios de Controle Interno.....	28
4.2.1. <i>Lançamento de ITBI</i>	29
4.2.2. <i>Parecer à GLITBI</i>	30
4.2.3. <i>Processo de reconhecimento de Imunidade Subjetiva e Objetiva de ITBI</i> ...	31

4.2.3.1.	Imunidade Subjetiva de ITBI	31
4.2.3.2.	Imunidade Objetiva de ITBI	32
4.2.4.	<i>Extinção de Condomínio</i>	34
4.2.5.	<i>Multa de ITBI</i>	35
4.2.6.	<i>Isenção de ITBI</i>	35
4.2.6.1.	Isenção em razão do valor do imóvel.....	35
4.2.6.2.	Isenção operações vinculadas ao Programa Minha Casa, Minha Vida – PMCMV	36
4.2.6.3.	Isenção aos imóveis incluídos no Programa de Arrendamento Residencial - PAR	36
4.3.	Comparativos entre os Princípios de Controle Interno Identificados no Setor de Arrecadação de ITBI	37
4.3.1.	<i>Comparativo Geral: Princípios de Controle Interno</i>	37
4.3.2.	<i>Princípios de Controle Interno e os Maiores Problemas do Setor de Arrecadação de ITBI</i>	39
5.	CONCLUSÃO	40
	REFERÊNCIAS	43
	ANEXO I	45
	ANEXO II	48
	ANEXO III	49
	ANEXO IV	51

1. INTRODUÇÃO

A arrecadação de tributos é de fundamental importância para o funcionamento das atividades de um Estado. É a partir dela que o ente público obtém recursos para manutenção da máquina e implementação de políticas públicas. A receita tributária serve de fonte de renda para a provisão de bens e serviços à população. Sendo assim, é de suma importância que a arrecadação tributária seja realizada de forma eficiente, evitando dificuldades financeiras, tanto para os Municípios quanto os Estados e a União. (MENDES, 2005).

Tendo como escopo os municípios, a Constituição Brasileira de 1988 permite que esses tenham receitas próprias geradas pela arrecadação de tributos de sua competência exclusiva, além de receitas advindas de transferências intergovernamentais. Os impostos que podem ser explorados exclusivamente por entes municipais são: Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN, Imposto Territorial e Predial Urbano - IPTU e Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis - ITBI. Nesse sentido, em relação às atividades de consumo, os municípios podem tributar somente os serviços prestados. No entanto, ainda é possível explorar a base referente à propriedade. (KHAIR E MELO 2004).

O ITBI é o Imposto sobre a Transmissão Intervivos, 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 sobre a sua aquisição. Dentre as várias alterações efetuadas pela Constituição de 1988 no Sistema Tributário Brasileiro, está a transferência para a competência municipal de parte do Imposto sobre Transmissão Imobiliária, até então de competência estadual. Foram mantidas, na competência dos Estados, as transmissões a título de herança e legados, que são meios de transmissão causa mortis, e doações, que se operam a título gratuito, dando origem ao Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação – ITCMD, passando para a competência dos municípios as transmissões imobiliárias onerosas intervivos, o ITBI.

Por ser um tributo relativamente recente, a arrecadação do ITBI nos municípios brasileiros ainda é modesta, embora tenha sido observado um elevado crescimento de sua arrecadação. Tal fato é justificado, pois sendo um tributo de sua competência, o município, ente mais desfavorecido na distribuição dos recursos da federação, identificou o potencial de receita existente nesse tributo e se empenhou em verificar se o valor das transações imobiliárias refletiam os valores reais dos imóveis (KHAIR e VIGNOLI). Ou seja, as

prefeituras preocuparam-se em obter o valor correto do imóvel e, com isso, o valor venal ganhou muita importância, não só para o IPTU, mas também, para o ITBI.

Tendo em vista esse anseio dos municípios na busca de recursos públicos, que estão cada vez mais escassos, o Controle Interno das atividades desenvolvidas pelas administrações tributárias municipais é de suma importância para obtenção da eficiência e eficácia na arrecadação de receitas.

Segundo Castro (2009), o controle se faz cada vez mais necessário em virtude da exigência do cumprimento das metas estabelecidas. Nesse sentido, o presente trabalho tentará demonstrar a importância do Controle Interno para consecução das atividades da administração pública, especialmente no que tange à arrecadação de receitas pelos municípios.

Dentro deste contexto, o presente estudo tem como problema: “Como se dão os processos de Controle Interno do Setor de Arrecadação de ITBI de um município mineiro?”. Para isto, busca-se analisar o sistema de Controle Interno do Setor de Arrecadação de ITBI, identificando como ocorrem os procedimentos de lançamento e arrecadação desse imposto. Mais especificamente, pretende-se:

1. Identificar o sistema de controle interno adotado no Setor de Arrecadação de ITBI;
2. Verificar se os procedimentos adotados no Setor de Arrecadação de ITBI atendem aos princípios de Controle Interno;
3. Avaliar a eficácia do sistema de Controle Interno adotado no Setor de Arrecadação de ITBI.

2. REVISÃO DE LITERATURA

A parte inicial deste trabalho é direcionada para uma explanação teórica sobre os conceitos que irão nortear a análise do sistema de Controle Interno do Setor de Arrecadação de ITBI, sendo eles: Controle Interno e o Processo de Arrecadação Tributária Municipal.

2.1. Controle Interno

O Controle constitui um dos princípios basilares da Administração, de tal forma que a sua inexistência ou as suas deficiências têm reflexos diretos e negativos nas demais funções (Organização, Planejamento e Comando), firmando invariavelmente a frustração parcial ou total dos seus objetivos. Logo, os resultados medíocres ou desastrosos, na administração de uma organização, têm sempre como causas as falhas do controle, assim como o sucesso está fundamentado na eficiência (REMYRECH, 2005).

Para reforçar a relevância do controle na administração das organizações, vale a citação de Remyrech (2005, p.2) que afirma:

"é bom administrador aquele que sabe tirar proveito do controle, pois através dele obtém informações sobre o plano organizacional, quanto à sua dinâmica e eficácia; sobre a execução dos projetos e atividades, se está de conformidade, ou não, com o planejamento; sobre o comportamento dos agentes e promotores da execução de projetos e de atividades, e do seu grau de adesão às políticas da Administração; sobre o comportamento da ação executiva e do nível de consecução das metas estabelecidas; e sobre os resultados obtidos, em confronto com as metas planejadas".

2.1.1. *Definição de Controle Interno*

Nas palavras do AICPA - Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (*apud* ATTIE, 1998, p.110),

"... o controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de

seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração”

Almeida (2003) registra que o controle interno representa o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas que visam à proteção dos ativos, à produção de dados confiáveis e ao auxílio à administração da empresa na condução ordenada de seus negócios.

A partir destes conceitos, é importante ressaltar ainda que:

“o controle interno não é necessariamente um complexo sistema de rotinas e procedimentos burocráticos que necessite ser implementado exatamente como indicado nos livros e normas, para que funcione de modo satisfatório. A filosofia do administrador irá determinar a capacidade de implantar sistemas de controle que apresentem condições favoráveis para a empresa, atendendo suas particularidades” (BORDIN & SARAIVA, 2006, p.3).

Na administração, Chiavenato (1993) apresenta três diferentes significados para controle; são eles:

1. Controle como Função Restritiva e Coercitiva: existe para coibir ou limitar certos tipos de desvios indesejáveis ou de comportamento não aceitos. É também chamado de controle social, pois inibe o individualismo e a liberdade das pessoas, apresentando nesse sentido um caráter negativo e limitativo;
2. Controle como Sistema Automático de Regulação: objetiva manter um grau de fluxo ou funcionamento de um sistema. Dentro desse mecanismo de controle se detectam possíveis desvios ou irregularidades e proporcionam automaticamente a regulação necessária para voltar à normalidade;
3. Controle como Função Administrativa: é o controle como parte do processo administrativo, assim como o planejamento, a organização e a direção fazem parte.

As funções do processo administrativo (planejamento, organização e direção) estão diretamente relacionadas ao controle, pois representa um reflexo de todas as demais funções administrativas e propicia a mensuração e a avaliação dos resultados da ação empresarial (BORDIN & SARAIVA, 2006). É importante ressaltar também que o controle

deve ser submetido a uma análise mais ampla e realista, podendo ser visto também como um sistema que forneça *feedback* aos administradores.

2.1.2. Importância do Controle Interno

Segundo Attie (1998), a importância do controle interno se torna evidente ao se concluir que é impossível a concepção de uma empresa que não disponha de controles que possam assegurar a continuidade do fluxo de operações e de informações. Este autor assinala ainda que

“a confiabilidade dos resultados gerados por esse fluxo que transforma simples dados em informações a partir das quais os empresários, utilizando-se de sua experiência administrativa, tomam decisões com vistas no objetivo comum da empresa, assume vital importância. Em adição, como é possível tomar decisões adequadas utilizando-se de informações que correm o risco de não serem confiáveis?” (ATTIE, 1998, p. 113).

Com certeza, informações distorcidas podem levar a decisões erradas e danosas para toda a empresa. Logo, para garantir maior efetividade de suas operações, as empresas devem contar não só com empregados confiáveis, mas também com procedimentos adequados de controles interno. Estes, portanto, quando inexistentes ou ineficazes, tornam frequentes os erros, as irregularidades e os desperdícios (ATTIE, 1998).

2.1.3. Características de um Sistema de Controle Interno

A partir dos conceitos de controle interno, pode-se estabelecer uma distinção entre os controles contábeis e os controles administrativos, segundo Attie (1998):

1. Controles Contábeis: compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos relacionados à salvaguarda do patrimônio e à fidedignidade dos registros contábeis.
2. Controles Administrativos: compreendem o plano de organização, bem como todos os métodos e procedimentos relacionados à eficiência das operações, voltadas para a política de negócios da empresa e, indiretamente, aos registros financeiros.

Bordin & Saraiva (2006) alegam que esses conceitos devem ser ressaltados, já que a distinção entre eles é evidente. Enquanto o controle contábil tem como base os princípios que preservam o patrimônio e os registros da empresa, os controles administrativos baseiam-se nos interesses da operação da empresa.

Com o objetivo de ratificar o entendimento desses dois tipos de controle, seguem, na tabela abaixo, exemplos de cada um deles:

Tipo de Controle Interno	Exemplos
Controle Contábil	Sistemas de conferência, aprovação e autorização; Segregação de funções; Controles físicos sobre ativos; Auditoria interna.
Controle Administrativo	Análises estatísticas de lucratividade por linha de produtos; Controle de qualidade; Treinamento de pessoal; Estudos de tempos e movimentos; Análise das variações entre os valores orçados e os incorridos; Controle dos compromissos assumidos, mas ainda não realizados economicamente.

Tabela 01: Tipos de Controle Interno
Fonte: Almeida (2003)

2.1.4. *Objetivos do Controle Interno*

Os sistemas de controle interno constituem a essência do plano de organização das entidades, por serem comprometidos com a realização dos objetivos da própria Administração, os quais constituem a razão de sua existência (REMYRECH, 2005).

De acordo com Attie (1998), o conceito, a interpretação e a importância do controle interno englobam procedimentos e práticas que possibilitam a consecução de determinado fim, isto é, controlar. Quanto aos objetivos do controle, ainda com base na teoria de Attie (1998), podem ser analisados em quatro tópicos básicos, são eles:

1. A Salvaguarda dos Interesses da Empresa: refere-se à proteção do patrimônio contra quaisquer perdas e riscos em virtude de erros ou irregularidades.
2. A Precisão e a Confiabilidade dos Informes e Relatórios Contábeis, Financeiros e Operacionais: compreende a geração de informações adequadas e oportunas, necessárias gerencialmente para administrar e compreender os eventos realizados na organização.

3. O Estímulo à Eficiência Operacional: determina prover os meios necessários à condução das tarefas, de forma a obter entendimento, aplicação e ação rápida e uniforme.
4. A Aderência às Políticas Existentes: assegura que os desejos da administração, definidos através de suas políticas e indicados por meio de seus procedimentos, sejam adequadamente seguidos pelo pessoal.

2.1.5. Princípios e Regras Fundamentais para a Organização do Sistema de Controle Interno

Para prevenção de erros e irregularidades, as administrações das entidades devem adotar princípios de controle interno que, segundo Almeida (2003, p.64), são:

1. Responsabilidade: as atribuições dos funcionários ou dos setores internos devem ser claramente definidas e limitadas, de preferência por escrito, mediante o estabelecimento de manuais internos de organização. As atribuições devem ser definidas para: assegurar que todos os procedimentos de controles sejam realmente executados, detectar erros e irregularidades e apurar as responsabilidades por eventuais omissões na realização das transações.
2. Rotinas Internas: a organização deve definir, no manual de organização, todas as suas rotinas internas, que compreendam os formulários internos e externos, as instruções para o preenchimento e destinações dos formulários internos e externos, as evidências das execuções dos procedimentos internos de controle e os procedimentos internos dos diversos setores.
3. Acesso aos Ativos: deve ser limitado o acesso dos funcionários a seus ativos e estabelecer controles físicos sobre esses. O acesso aos ativos pode ser de forma direta (fisicamente) ou de forma indireta, por meio da preparação de documentos que autorizam sua movimentação.
4. Segregação de Funções: consiste em estabelecer que uma mesma pessoa não tenha acesso aos ativos e aos registros contábeis, já que essas funções são incompatíveis dentro do sistema de controle interno. O acesso a esses registros representa as pessoas que os

preparam ou manuseiam informações que servem de base para sua elaboração, em circunstâncias que lhes permitem modificar os dados desses registros.

5. Confronto dos Ativos com os Registros: a entidade deve estabelecer procedimentos de forma que seus ativos, sob a responsabilidade de alguns funcionários, sejam periodicamente confrontados com os registros da contabilidade, com o objetivo de detectar desfalque de bens ou até mesmo registro contábil inadequado dos ativos. Se a empresa não adotar esse procedimento, fica aberta a possibilidade de o funcionário custodiante apoderar-se indevidamente do ativo sem que esse fato seja descoberto por muito tempo. Deve-se ressaltar ainda que esse procedimento de controle deve ser efetuado por funcionário que não tenha acesso aos ativos, pois esse poderia desviar o bem e informar à administração de que os ativos existentes concordam com os registros contábeis.

6. Amarração do Sistema: o sistema de controle interno deve ser concebido de maneira que sejam registradas apenas as transações autorizadas, por seus valores corretos e dentro do período de competência. Isto exige inúmeras providências, tais como a conferência independente do registro das transações contábeis, dos cálculos e da classificação contábil de todos os registros finais por um contador experiente; o estabelecimento de controles sequenciais sobre as compras e vendas, de forma a assegurar que essas transações sejam contabilizadas na época devida; a determinação das rotinas internas, de modo que uma área controle a outra.

7. Auditoria Interna: deve ser designado um funcionário para verificar periodicamente se foi cumprido o que foi determinado no sistema de controle interno e se esse sistema não deveria ser adaptado às novas circunstâncias da organização. Logo, os objetivos da auditoria interna são: verificar se as normas internas estão sendo seguidas e avaliar a necessidade de novas normas internas ou de modificação das já existentes.

Deve-se evidenciar que um sistema de controle interno possui certas limitações, relacionadas principalmente ao conluio de funcionários na apropriação de bens da empresa, aos funcionários que não são adequadamente instruídos com relação às normas internas e aos funcionários que são negligentes na execução de suas tarefas diárias. Além destas limitações, a organização deve também levar em conta os custos para a instalação do sistema de controle,

visto que esse custo não deve exceder os benefícios que dele se espera obter. Isso que dizer que os controles mais sofisticados devem ser estabelecidos para transações de valores relevantes, enquanto os controles menos rígidos devem ser implementados para as transações menos importantes.

Por fim, a partir dos princípios supramencionados, torna-se evidente a importância de um sistema de controle interno eficiente e eficaz para que organização consiga alcançar resultados desejáveis. Cabe, pois, a cada entidade, avaliar e assumir aqueles princípios que sejam mais adequados aos valores e às normas da estabelecidas.

2.1.6. Fases do Controle

As fases que constituem o controle, segundo Chiavenato *apud* Bordin & Saraiva (2006):

1. Estabelecimento de Padrões de Desempenho: representam o desempenho almejado. Podem ser tangíveis ou intangíveis, vagos ou específicos, mas sempre relacionados com o resultado que se quer alcançar;
2. Avaliação do Desempenho: para o controle efetivo do desempenho, é necessário o seu conhecimento profundo. Se a base da medição ou da mensuração não for bem definida, o processo cairá em erros e confusões;
3. Comparação do Desempenho com o Padrão: deve-se determinar os limites dentro dos quais a avaliação do desempenho possa ser aceita como normal. O controle separa o que é normal e o que é excepcional para que a correção se concentre nas exceções;
4. Ação Corretiva: o controle deve indicar quando o desempenho não está de acordo com o padrão estabelecido e qual medida corretiva deve-se adotar. O objetivo do controle é, portanto, indicar quando, quanto, onde e como se deve executar a correção.

2.1.7. Responsabilidade pela Determinação do Controle Interno

No dizer de Almeida (2003, p. 64),

“a administração da empresa é responsável pelo estabelecimento do sistema de controle interno, pela verificação de se este está sendo seguido pelos funcionários, e por sua modificação, no sentido de adaptá-los às novas circunstâncias.”

Já os responsáveis pelo bom funcionamento dos controles internos são não somente o pessoal da alta administração, como também todos os colaboradores da entidade. Em virtude disso, todos precisam ter conhecimento dos conceitos e dos objetivos de controle interno que foram propostos para adequar suas atividades em conformidade com os mesmos.

Pode-se registrar ainda a afirmativa de Arantes apud Bordin & Saraiva (2006, p.14), que diz que

“é bastante comum que na prática os administradores deleguem sua responsabilidade de controle às áreas de apoio ou de assessoria, tais como os departamentos de finanças ou de controladoria. Os relatórios são enviados à alta administração e os gerentes participam das reuniões para justificar os maus resultados. Os administradores eficazes, ao contrário, são muito atentos ao controle. Eles se interessam em dispor de bons instrumentos de controles, em obter as informações adequadas para melhorar os resultados e não para preparar as justificativas sobre o mal desempenho de sua área de responsabilidade. Eles utilizam as áreas de apoio e de assessoria para auxiliá-los nas análises e não para que elas exerçam o controle para eles.”

2.1.8. O Controle Interno segundo o COSO

O COSO - The Committee of Sponsoring Organizations (Comitê das Organizações Patrocinadoras), é um Comitê que detêm uma das metodologias de controle interno mais divulgadas por organismos internacionais.

Segundo Rego e Bruni (2009 apud ELIAS, 2010, p. 40), o método COSO pode ser definido como um sistema de avaliação dos controles internos que possui relação direta com os riscos empresariais, já que os controles a serem avaliados devem minimizar os riscos.

Em 2004, devido à preocupação do mercado com o gerenciamento de risco, o COSO reconheceu que seria necessário um aperfeiçoamento da metodologia resultando na divulgação do documento Enterprise Risk Management – Integrated Framework (Gerenciamento de Riscos Corporativos – Estrutura Integrada), conhecido como ERM.

A seguir são descritos segundo Zanette (2007, p. 53-54) os componentes dispostos no modelo de gerenciamento do risco de COSO ERM.

Ambiente Interno – Abrange o tom da organização, a base para como o risco é visto e dirigido por uma entidade, incluindo o apetite da filosofia do risco e da gerência de risco, a integridade, os valores éticos e o ambiente em que se operam.

Definição dos Objetivos – Os objetivos devem existir antes que a gerência possa identificar os eventos potenciais que afetam sua realização. A gerência de risco da empresa assegura um processo para ajustar objetivos e aqueles objetivos escolhidos suportaram e alinham com a missão da entidade e ser consistente com seu apetite do risco.

Identificação de Eventos – Os eventos internos e externos afetam a realização dos objetivos de uma entidade, devendo ser identificado, distinguindo entre riscos e oportunidades. As oportunidades são canalizadas para trás à estratégia ou ao objetivo da gerência de processos.

Avaliação do Risco – Os riscos são analisados, considerando a probabilidade e o impacto, como uma base para determinar como devem ser controlados. Os riscos inerentes são avaliados em uma base residual.

Resposta ao Risco – A gerência seleciona respostas do risco - que evita, aceitando, reduzindo, ou compartilhando o risco - desenvolvendo um jogo das ações para alinhar riscos com as tolerâncias do risco da entidade e o apetite do risco.

Atividades de Controle – As políticas e os procedimentos são estabelecidos e executados para ajudar assegurar as respostas aos riscos realizados eficazmente.

Informação e Comunicação – A informação relevante é identificada, capturada, e comunicada em um formulário ou outro meio que permitam pessoas de realizar a sua responsabilidade. Uma comunicação eficaz ocorre também em um sentido mais largo, fluindo para baixo, transversalmente, e em toda a entidade.

Monitoramento – A totalidade da gerência de risco da empresa é monitorada e modificações são feitas como necessário. Monitoração é realizada em todas as atividades da gerência, avaliações separadas, ou ambas. A gerência de risco da empresa não é estritamente um processo de série, onde um componente afete somente o seguinte. É um processo multidirecional, iterativo em que quase todo o componente pode e influencia outro.

Dessa forma, a metodologia COSO ERM define uma estrutura para a gestão de risco das organizações, possibilitando a identificação de eventos que possam afetar a entidade, além de aproveitar as oportunidades relacionadas com a realização dos objetivos.

2.1.9. Levantamento do Sistema de Controle Interno

Existem três formas distintas de se obter informações acerca do controle interno da entidade. Com base na teoria de Almeida (2003), esses métodos são: leitura dos manuais internos de organização e procedimentos, conversas com os funcionários da empresa, e inspeção física desde o início da operação até o registro no razão geral.

2.1.10. Testes de Observância do Sistema de Controle Interno

No entender de Almeida (2003, p.73),

“os testes de observância consistem em o auditor se certificar de que o sistema de controle interno levantado é o que realmente está sendo utilizado. Acontece com frequência que uma empresa tem um excelente sistema de controle interno descrito em seu manual de procedimentos; entretanto, na prática, a situação é totalmente diferente. Caso o sistema em uso seja diferente do descrito nos manuais internos, o auditor deve alterar as informações sobre o sistema, anteriormente levantadas, de forma a ajustá-las à situação real existente.”

Esta afirmativa evidencia a importância de se realizar um comparativo entre o que está nos manuais e o que realmente está sendo realizado. Para isto, como já foi mencionado anteriormente, é necessário que se observe a execução dos trabalhos pelos funcionários e que haja a inspeção dos documentos e de todos os elementos que permitem o cumprimento das tarefas.

2.1.11. Avaliação do Sistema de Controle Interno

A avaliação do sistema de controle interno é de fundamental importância para verificar o que deve ser de fato corrigido e melhorado. O diagnóstico de um sistema de controle interno considerado como bom não significa a supressão de problemas. Cavalheiro & Flores (2007, p. 64) agregam que:

“os controles internos não podem ser considerados como a salvação da organização. Não significa que a entidade terá sucesso ao possuir bons controles; todavia, o insucesso é bem provável caso não mantenha controles adequados.”

Quanto aos passos de como deve ser feita a avaliação do controle interno, Almeida (2003, p.73) cita os seguintes:

1. Determinar os erros ou irregularidades que poderiam acontecer;
2. Verificar se o sistema atual de controles detectaria de imediato esses erros ou irregularidades;

3. Analisar as fraquezas ou falta de controle que possibilitem a existência de erros ou irregularidades, a fim de detectar natureza, data e extensão dos procedimentos de auditoria;
4. Emitir relatório-comentário dando sugestões para o aprimoramento do sistema de controle interno.

2.1.12. Riscos nos Sistemas de Controle Interno

Conforme afirma Cavalheiro e Flores (2007), os controles internos não podem ser considerados como a salvação da organização, pois existem riscos a que estão sujeitos qualquer sistema de controle, tais como:

Riscos nos Sistemas de Controle Interno
Obsolescência dos Sistemas de Controle Interno: os controles internos não podem ser considerados como a salvação da organização. Não significa que a entidade terá sucesso ao possuir bons controles; no entanto, o insucesso é bem provável caso sejam mantidos os controles adequados.
Crenças em Sistemas Perfeitos: não existe sistema de controle isento de falhas, até porque a sua manutenção é feita por pessoas e estas estão sujeitas a falhas. Rotina: a ação rotineira das pessoas quanto aos controles pode impedir que se preste atenção em determinadas atividades que se afastam das melhores práticas, em virtude de fadiga, do mau julgamento, da distração. Má-fé: os mais perfeitos controles podem ser estudados no sentido de encontrar falhas por deliberação das pessoas que estão envolvidas ou que os supervisionam, para a satisfação de interesses pessoais. Conluio: duas ou mais pessoas agindo deliberadamente para fraudar constituem o maior inimigo de qualquer sistema de controle. O conluio pode envolver pessoas de dentro e de fora da organização.
Custo Benefício dos Controles: o benefício advindo do controle deve ser maior que o custo, sob pena de inviabilizá-lo no ponto de vista econômico. Contudo, alguns controles estratégicos, mesmo que um pouco onerosos, podem ser mantidos se houver objetivo de preservação da cultura dos controles; deve-se analisar caso a caso.

Tabela 02: Riscos nos Sistemas de Controle Interno

Fonte: Chiavenato & Flores (2007, p. 64)

2.1.13. Controle Interno e Fraude

Conforme já mencionado, bons sistemas de controles internos têm maiores chances de prevenirem a ocorrência de fraudes, além de minimizarem os riscos de erros e irregularidades.

Nesse sentido, Attie (1998, p.126-127) assevera que:

“a eficiência do sistema de controle interno como um todo deve permitir detectar não somente irregularidades de atos intencionais, como também de atos não intencionais. Esses erros podem ser: a) de interpretação como, por exemplo, a aplicação errônea dos princípios contábeis geralmente aceitos na contabilização de transações; b) de omissão por não aplicar um procedimento prescrito nas normas em vigor; c) decorrentes da má aplicação de uma norma ou procedimento.”

E continua:

“a fraude, entretanto, assume múltiplas modalidades. Das diversas classificações de fraudes até hoje tentadas, reveste-se de interesses a que as divide em: a) Não encobertas: são aquelas em que o autor não considera necessário esconder, porque o controle interno é muito fraco (...); b) Encobertas temporariamente: são feitas sem afetar os registros contábeis (...); c) Encobertas permanentemente: nesses casos, os autores da irregularidade preocupam-se em alterar a informação contida nos registros e outros arquivos, para assim ocultar a irregularidade.”

A fim de proporcionar um melhor entendimento para cada tipo de fraude que foi supracitada, seguem as exemplificações:

Tipo de Fraude	Exemplos
Não Encobertas	Retirada de dinheiro do caixa sem se efetuar nenhuma contabilização.
Encobertas Parcialmente	Retirada de dinheiro proveniente das cobranças, omitindo o registro delas de modo que seu montante possa ser coberto com o registro de cobranças posteriores.
Encobertas Permanentemente	Retirada indevida de dinheiro recebido de clientes mantendo as somas corretas no registro de cobranças, porém, alterando as somas da conta correspondente no razão geral e alguma conta de despesa.

Tabela 03: Tipos e Exemplos de Fraudes
Fonte: Attie (1998)

Por fim, pode-se concluir que os sistemas de controle interno devem existir com o objetivo de detectar todas as irregularidades que possam vir a aparecer. Logo, quanto melhor for esse sistema, menores são as chances da existência de fraudes e maior é a chance de perenidade da instituição.

2.2. O Processo de Arrecadação Tributária Municipal

2.2.1. O Processo de Arrecadação como Serviço Público

Segundo KOHAMA (2003), consideram-se serviços públicos o conjunto de atividades e bens que são realizados ou oferecidos de maneira coletiva à sociedade, visando abranger e proporcionar o maior grau possível de bem-estar social ou da prosperidade pública. Em sentido lato, serviços públicos são aqueles prestados pelo Estado ou delegados por concessão ou permissão sob condições impostas e fixadas por ele, visando à satisfação de necessidades da comunidade. Os serviços que competem exclusivamente ao Estado são considerados “serviços públicos” propriamente ditos, pois sua prestação visa satisfazer necessidades gerais da coletividade para que ela possa subsistir e desenvolver; já os prestados por delegação consideram-se “serviços de utilidade pública”, em virtude de tais serviços visarem facilitar a existência do indivíduo na sociedade.

Administração Pública é o conjunto de sistemas necessários para o funcionamento do Estado; estruturada para realização de seus serviços, objetiva proporcionar satisfação das necessidades coletivas. Portanto, administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar o serviço, como também dirigir essa gestão de maneira eficiente com o objetivo de obter um resultado útil.

Para financiar os serviços públicos precisamos da Receita Pública que, conforme KOHAMA (2003), é todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, independente dessa arrecadação se concretizar através de numerário ou outros bens representativos de valores, aos quais o Governo detenha o direito; se os recursos são oriundos de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença; ou mesmo nos casos em que o Governo figure como depositário dos valores que não lhe pertencerem.

As receitas públicas podem ser classificadas como Orçamentárias e Extraorçamentárias. A Receita Extraorçamentária compreende os recolhimentos no qual o Estado exerce apenas o papel de depositário do valor, o qual constitui um compromisso exigível. Já a Receita Orçamentária, é prevista no orçamento público, pertencendo ao tesouro ou ao órgão que a está recebendo. A Lei Federal nº 4.320/64 classifica a receita orçamentária em Receitas Correntes e Receitas de Capital. Esta última é proveniente da realização de recursos financeiros oriundos da constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; dos recursos recebidos destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do orçamento corrente. Já as Receitas Correntes abrangem receitas tributárias, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços dentre outras, além, ainda, das receitas provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público e privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis como correntes. São

correntes as operações que não provenham da alienação de um bem de capital, não estejam, na lei, definidas como de capital e estejam, por ato do poder público, vinculadas a uma despesa corrente.

A Receita Tributária conceitua-se como a resultante da cobrança de tributos pagos pelos contribuintes em razão de suas atividades, suas rendas, suas propriedades e dos benefícios diretos e imediatos recebidos do Estado. Conforme a Lei 4.320/64 descreve “Tributo é a receita derivada, instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da Constituição e nas leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou específicas exercidas por essas entidades”.

Outra conceituação para Tributo é encontrada no Código Tributário Nacional – CTN, que dispõe ser este “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”.

Dentre os tributos, os impostos são os de maior potencial de arrecadação. O conceito legal de impostos encontra-se previsto no o Art. 16 do CTN “... é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Os Municípios, altamente dependentes de repasses da União e dos Estados para obtenção de receitas, têm em três impostos de sua competência a possibilidade aumentar sua arrecadação tributária através de uma gestão eficiente desses recursos.

A Constituição Federal de 1988 trata em seu artigo 156, dos impostos que competem aos Municípios:

I – propriedade predial e territorial urbana;

II – transmissão intervivos, 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, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

A seguir, informações sobre o ITBI e sua arrecadação.

2.2.2. Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis - ITBI

O Imposto sobre a Transmissão intervivos, por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais a eles relativos - ITBI, de competência municipal, incide sobre:

- a) a transmissão intervivos, a qualquer título, por ato oneroso, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou acessão física, como definidos na lei civil;
- b) a transmissão "intervivos", a qualquer título, por ato oneroso, de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia;
- c) a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos itens anteriores.

O ITBI, como existe hoje, surgiu com a Constituição de 1988, que passou esse imposto para responsabilidade dos municípios. A base de cálculo para sua cobrança é o valor venal da transação, que deve ser entendido como o valor de mercado do imóvel.

Como a alíquota do ITBI geralmente é aplicada sobre um valor elevado, gera-se um tributo também elevado. A alíquota de ITBI vigente no município objeto do estudo é de 3%. O valor da base de cálculo desse tributo pode ser o valor declarado pelo contribuinte ou o valor da planta de valores do município; dos dois, é escolhido o maior. Isto acaba ocasionando, em muitos casos, em subdeclaração do valor, objetivando a sonegação de parte do ITBI. Deve haver atenção do município à legislação tributária, segundo Averbek, para evitar também a utilização de valores superavaliados que podem servir à lavagem de dinheiro.

O ITBI, conforme DE CESARE (2005), é um dos únicos tributos municipais em que existe conveniência quanto ao momento de arrecadação, não sendo possível fazer o registro imobiliário de uma escritura pública sem que tenha havido o recolhimento do imposto aos cofres públicos. Dessa forma, no município estudado, a guia de recolhimento do ITBI deve ser solicitada através de Cartório de Ofício de Notas, os quais têm convênio com o Município, ou pela Central de Atendimento ao Contribuinte.

São contribuintes do ITBI:

- a) nas cessões de direito, o cedente;
- b) na permuta, cada um dos permutantes em relação ao imóvel ou ao direito adquirido;
- c) nas demais transmissões, o adquirente do imóvel ou direito transmitido.

3. METODOLOGIA

Descrevem-se, nesta parte, os procedimentos a serem seguidos na realização desta pesquisa, com base no que nos sugere Gil (2006). Inicialmente, o tipo da pesquisa será classificado e o universo a ser estudado será definido. Em seguida, serão descritas as técnicas que serão utilizadas para a coleta e análise de dados.

3.1. Classificação da Pesquisa

O presente trabalho tem como objetivo principal a análise do sistema de controle interno do setor de Arrecadação de ITBI da Prefeitura de um município mineiro. Para isto, almeja-se identificar o sistema de controle interno adotado e verificar a eficiência e a eficácia dos procedimentos. Trata-se, pois, de uma pesquisa descritiva, já que, consoante Gil (2006, p.42), “as pesquisas descritivas têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Quanto aos procedimentos técnicos utilizados para a coleta de dados, podem-se definir, nesta pesquisa, dois grupos de delineamento: os dados coletados por “papeis” e os coletados por pessoas (GIL, 2006). No primeiro grupo, tem-se a pesquisa bibliográfica e a pesquisa de documento, enquanto, no segundo grupo, tem-se o levantamento, o estudo de caso e a pesquisa participante – já que o pesquisador trabalha no setor analisado.

3.2. Unidade Empírica de Análise

A unidade empírica de análise desta pesquisa é a Gerência de Arrecadação de ITBI - GAITBI, setor da Subsecretaria de Arrecadação da Secretaria de Finanças de um município mineiro. Nesse trabalho, para facilitar a nomenclatura e não confundir com outras siglas, a gerência será chamada de Setor de Arrecadação de ITBI.

3.3. Coleta de Dados

Como dito anteriormente, Gil (2006) define dois diferentes grupos para o delineamento da pesquisa quanto à coleta de dados, sendo eles: fontes de “papel” e fonte de “pessoas”. No primeiro grupo, foi realizada pesquisa bibliográfica (livros, artigos e impressos diversos) englobando os temas Controle Interno e Arrecadação Tributária; pesquisa documental para a coleta de dados do Setor de Arrecadação de ITBI (roteiros, documentos, estatutos e ofícios); e observação participante.

Os dados utilizados para a análise foram coletados no período de março a maio de 2015. Após a coleta, os dados foram tratados de forma qualitativa, para que, em seguida, fossem analisados.

Estes dados foram extraídos de entrevistas semiestruturadas realizadas com os funcionários que estão diretamente relacionados aos processos de lançamento e arrecadação do imposto. Foi realizada também a observação participante, pois além de observar, o autor participa das atividades do setor tanto em vista que trabalha neste, sendo importante ressaltar que, para a coleta de dados, os funcionários foram observados enquanto estavam em trabalho, além de conversas informais e do convívio diário com os mesmos.

3.4. Análise dos Dados

Primeiramente, serão descritas as características principais do Setor de Arrecadação de ITBI, e, em seguida, identificados os processos existentes para o lançamento e arrecadação do tributo. Após tal identificação, iniciou-se a observação e a análise dos procedimentos através do convívio diário com os funcionários envolvidos e a aplicação de entrevistas semiestruturadas com os mesmos.

A partir dos dados e informações coletadas, e com base nas proposições teóricas já apresentadas, foi desenvolvido um estudo para determinar o fluxo dos processos do Setor de Arrecadação de ITBI. Foi tomado conhecimento dos processos de outros setores da Subsecretaria de Arrecadação, embora não se tenha priorizado a análise do controle interno desenvolvido nesses locais.

Por fim, após o levantamento do fluxo da arrecadação, passou-se ao estudo e à análise detalhada do controle interno, com base nos seguintes questionamentos:

1. Existe controle interno no Setor de Arrecadação de ITBI?
2. Se sim, esse controle é eficiente e efetivo?

4. ANÁLISE DE DADOS

A análise dos dados foi realizada considerando cada processo identificado com base em autores que descrevem os princípios de controle interno, sendo que, por fim, serão descritas sugestões de melhorias segundo tais princípios.

4.1. Contextualização do Setor de Arrecadação de ITBI na Estrutura da Prefeitura

Na estrutura da Subsecretaria de Arrecadação, encontra-se a Gerência de ITBI - GITBI, que possui duas gerências subordinadas: a Gerência de Lançamento de ITBI - GLITBI e a de Arrecadação de ITBI - GAITBI, foco deste trabalho e aqui denominada Setor de Arrecadação de ITBI. É importante ressaltar que, apesar da nomenclatura das gerências, uma de "Lançamento" e a outra "Arrecadação", ambas desempenham atividades atinentes ao lançamento e à arrecadação do ITBI.

Nessa estrutura, a GITBI é composta pela figura única de um Auditor, que gerencia e coordena o trabalho das duas gerências subordinadas, reportando-se, por sua vez, à Gerência de Tributos Imobiliários - GETI.

O processo de arrecadação tem início com a Declaração de Transmissão Imobiliária Intervivos - DTIIV feita pelo contribuinte. Esse procedimento deve ser realizado no próprio Cartório de Ofício de Notas ou nas Centrais de Atendimento ao Contribuinte. O caminho mais comum é a Avaliação Simples, no qual a Guia de Recolhimento é emitida na hora para o contribuinte.

No entanto, o Sistema de Administração Tributária e Urbana - SIATU, utilizado pela Prefeitura para o lançamento e arrecadação de tributos imobiliários, possui mecanismos de bloqueio, que detectam indícios de declaração inverídica. Nesses casos, são abertos processos que, após serem analisados e passarem por setores meio necessários, dão origem ao lançamento do ITBI pela GLITBI ou, em alguns casos, pelo Setor de Arrecadação de ITBI.

A GLITBI, gerência composta por seis Agentes Fazendários, é a responsável pela parte técnica operacional do lançamento do ITBI quando este procedimento não é possível de ser realizado pelo fluxo mais comum que é a chamada Avaliação Simples, descrita anteriormente.

O Setor de Arrecadação de ITBI, gerência foco deste trabalho, é composto pelo Gerente, Auditor, aqui chamado de Auditor Gerente, sete Auditores, aqui denominados Operacionais, um Agente Fazendário e dois Estagiários.

O trabalho do Setor de Arrecadação de ITBI é composto de atividades específicas e exclusivas de Auditores, como os casos em que processo de lançamento de ITBI foge da Avaliação Simples, e também não é possível solução pela GLITBI, além dos processos de Imunidade Subjetiva, Imunidade Objetiva, Extinção de Condomínio, Multa e Isenção.

Para consecução dessas tarefas, a força de trabalho é dividida da seguinte maneira: o Auditor Gerente tem o papel de gerenciar o setor, analisar e revisar os trabalhos realizados pelos Auditores Operacionais. Para os processos de Lançamento e Parecer, são destacados quatro Auditores. Para a Imunidade Subjetiva, é destacado um Auditor. Para a Imunidade Objetiva são destacados dois Auditores. Para a Extinção de Condomínio e Isenção é destacado um Auditor. Por fim, as Multas acontecem em todos os processos, sendo efetuadas por todos os Auditores.

4.2. Fluxos dos Processos do Setor de Arrecadação de ITBI e Identificação dos Princípios de Controle Interno

Abaixo é apresentado um quadro com o fluxo geral da tramitação dos processos no Setor de Arrecadação de ITBI:

Processo	Descrição
1	Os processos, abertos pelas Centrais de Atendimento ao Contribuinte, unidade de atendimento ao contribuinte, são recebidos e conferidos por um Agente Fazendário.
2	O Agente Fazendário cadastra o processo em planilha de controle, em Excel, e o distribui aleatoriamente para um dos Auditores.
3	O Auditor Operacional, a partir da análise da documentação, pode concluir o processo ou solicitar documentação complementar ao contribuinte ou a outros setores afins.
3.1	Setores que são mais demandados: <ul style="list-style-type: none"> • GEPAVI - Setor que cuida da planta de valores • GLITBI - Setor que cuida de lançamentos • GELOS - Gerência de Logística, que entra em contato com o contribuinte • GECAT - Setor que cuida do cadastro dos imóveis • GECRE - Setor que cuida dos créditos
4	Com a documentação suficiente, o Auditor Operacional, dependendo de cada caso, faz o Lançamento do Imposto, Parecer, defere ou indefere pedidos de Imunidade ou Isenção; devolvendo o processo para o Agente Fazendário, para que esse faça o controle dos processos finalizados e os encaminhe.
5	Após a ação do Auditor, o contribuinte pode entrar com recurso administrativo contra o lançamento, o que enseja na elaboração de Réplica pelo Auditor Operacional.
6	Se o contribuinte ainda não se der por satisfeito após a Réplica, pode recorrer ao Conselho

7	Administrativo de Recursos Tributários - CART. Este órgão, por sua vez, pode demandar mais uma vez o Auditor Operacional com pedidos de esclarecimentos e juntada de documentos. Findado o prazo para recursos, o processo é encaminhado para arquivamento, se não houver nenhuma pendência, ou para o Estoque, se for verificada alguma pendência que não seja possível sanar no momento, ficando o processo estocado para auditoria futura.
---	---

Tabela 04: Fluxo Geral

Fonte: O Autor

A seguir, serão apresentados detalhadamente os fluxos, procedimentos e papéis de trabalho de cada tipo de processo de competência do Setor de Arrecadação de ITBI possibilitando, após, uma análise do controle interno nesse setor. Ressalta-se que, alguns dos princípios de controle interno citados por Almeida (2003) não são cabíveis em todos os processos, e, por isso, serão citados aqueles princípios que foram identificados, os que não foram identificados e os que não são cabíveis naquela análise. Seguem nos tópicos seguintes maiores explicações sobre estes processos.

4.2.1. Lançamento de ITBI

O lançamento do ITBI pelo Setor de Arrecadação de ITBI acontece, como explicado anteriormente, em último caso. Apenas quando não é possível a Avaliação Simples e nem mesmo a lançamento pela GLITBI seguindo a Roteiro Operacional do ITBI ou Parecer do Setor de Arrecadação de ITBI.

Dessa forma, o processo chega ao setor e é distribuído aleatoriamente para algum Auditor. Este, após fazer uma análise da documentação inicial acostada nos autos, que é predeterminada segundo o Roteiro Operacional do ITBI, conforme Anexo I, verifica se esta é suficiente para fazer o lançamento ou se é necessário instruir o processo com mais documentos. Quando há necessidade de incluir mais documentação, podem ocorrer dois fluxos.

Despacho para a Gerência de Planta de Valores - GEPAVI, no qual é solicitada a elaboração de Laudo de Percentual de Construção - LPC, para verificar se existe obra iniciada no lote especificado, e, se sim, em que fase se encontra a construção. Se houver construção em andamento ou concluída, pode ser solicitado um Laudo de Avaliação Especial, em que é feita uma avaliação específica do valor venal do imóvel, mais precisa do que a avaliação automática realizada pelo sistema.

Outro fluxo possível é o Despacho para a Gerência de Logística - GELOS, indicando a pendência de documentação a ser apresentada pelo contribuinte. Junto com o Despacho é anexado um Termo de Solicitação ao contribuinte indicando a documentação necessária. A GELOS é o setor responsável pelo contato com o contribuinte. Os documentos

mais solicitados ao contribuinte são a Matrícula do Imóvel, onde constam os Registros dos mesmos; Memorial Descritivo da Obra, no qual é detalhado todos os atributos da construção; e a NBR 12721/2006, a qual detalha os custos da obra. Esse segundo fluxo não é bem detalhado no Roteiro Operacional do ITBI, não havendo a relação de procedimentos e nem mesmo de documentação necessária para todos os casos específicos. Isso acarreta na falta de homogeneidade de procedimentos, o que vai contra o princípio de Rotinas Internas, ocasionando diferentes encaminhamentos por cada Auditor e diminuindo a eficiência das atividades desenvolvidas no setor.

Depois de atendidas todas as pendências pelo contribuinte e o recebimento de informações necessárias da GEPAVI ou de algum outro setor interno, o Auditor, após análise e enquadramento da situação, efetua o lançamento através do SIATU. Após o lançamento, é emitida a Notificação de Lançamento e a Guia de Recolhimento. Estes podem ser entregues por Correios - Aviso de Recebimento ou pessoalmente ao contribuinte, no próprio Setor ou em seu domicílio. Notificado e entregue a Guia, o processo pode ter dois fins: se o imóvel for avaliado como "imóvel pronto", o processo permanece 30 dias na GAITBI, prazo esse em que o contribuinte pode entrar com pedido de revisão do lançamento, e, após esse tempo, é encaminhado para a Gerência de Arquivamento - GEARQ. Se o imóvel for avaliado como lote vago, pode seguir o mesmo fluxo que o anterior ou, se houver indícios de que a situação do lançamento pode mudar com alguma condição que só possa ser verificada no futuro, o processo pode ficar em Estoque na GAITBI aguardando Auditoria Futura para verificação de comprovação da transação declarada. Esses processos ficam estocados até 5 anos, prazo de decadência do crédito tributário.

Nesse ponto, identificamos o descumprimento do princípio da Segregação de Funções, pois o mesmo Auditor avalia o montante do tributo e faz o seu lançamento.

4.2.2. Parecer à GLITBI

Antes de detalhar os procedimentos dessa atividade, é importante explicar que a GLITBI é o setor responsável pelo lançamento do imposto quando esse foge da Avaliação Simples. No entanto, a GLITBI não tem autonomia para interpretação mais ampla da documentação acostada aos autos. Dessa forma, ela só pode fazer o lançamento se não houver margem para dúvida de como realizá-lo, seja porque o procedimento encontra-se detalhadamente especificado no Roteiro Operacional do ITBI ou, então, a partir de um Parecer exarado pelo Setor de Arrecadação de ITBI.

Esse Parecer foi categorizado, neste estudo, como uma das atividades do Setor de Arrecadação de ITBI porque acontece constantemente e, apesar de se assemelhar à atividade de Lançamento de ITBI realizada por este setor, tem a finalização do procedimento diferente.

Inicialmente, o processo tem a mesma análise e encaminhamento do Lançamento de ITBI. O que determina o encerramento da atividade dentro do Setor de Arrecadação de ITBI com o lançamento realizado pelo Auditor ou com o Parecer encaminhado para GLITBI é a complexidade do lançamento. Se este for muito complexo, o Auditor do Setor de Arrecadação de ITBI, após análise exaustiva da documentação para definir as bases do lançamento, acaba realizando o lançamento porque seria mais trabalhoso explicar por meio do Parecer todos os procedimentos que a GLITBI deveria adotar para realizar o lançamento. Por outro lado, em situações mais simples, um Parecer para GLITBI otimiza as atividades do Auditor, que pode assim dedicar mais tempo à análise de outros processos.

Dessa forma, o Auditor despacha o Parecer para GLITBI especificando em quais termos deverá ser realizado o lançamento. Realizado o lançamento a GLITBI só retorna o processo para GAITBI se este for o caso de Auditoria Futura. Se não, após o período em que o processo fica aguardando pedido de revisão, ele é encaminhado diretamente para a GEARQ.

Nesse ponto, percebe-se que, por um lado, o procedimento do lançamento feito por essa forma, favorece o princípio da Segregação de Funções, relegado no processo anterior. No entanto, percebe-se que o Setor de Arrecadação não tem um retorno se o lançamento foi efetuado de acordo com suas determinações. O que demonstra a falta de uma Auditoria Interna, também um princípio do controle interno.

4.2.3. Processo de reconhecimento de Imunidade Subjetiva e Objetiva de ITBI

4.2.3.1. Imunidade Subjetiva de ITBI

A Imunidade Subjetiva diz respeito ao sujeito de direito. Abarca os imóveis adquiridos por pessoas jurídicas imunes por força do disposto nas alíneas “a”, “b” e “c”, do inciso VI, do artigo 150 da Constituição Federal de 1988.

O legislador constituinte tenciona proteger determinada pessoa física ou jurídica em função de seu relevante papel no contexto social (o Estado de Minas Gerais, a Igreja, o Conselho Regional de Medicina, os sindicatos dos trabalhadores, etc.). Independe, portanto, da natureza da transmissão (compra e venda, permuta, etc.).

Dessa forma, por força do disposto nas alíneas “a”, “b” e “c”, do inciso VI, do artigo 150, da Constituição da República de 1988, os Municípios estão impedidos de cobrar o

ITBI de determinadas pessoas jurídicas quando estas figurarem no polo passivo da obrigação tributária, ou seja, na posição de contribuinte deste imposto.

Na alínea “a” temos os entes públicos: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, bem como as autarquias e fundações instituídas e mantidas pelo poder público. Na alínea “b” estão as entidades religiosas: Mitra Arquidiocesana, Igrejas Evangélicas, Centros Espíritas, etc. Na alínea “c” encontram-se as entidades sindicais dos trabalhadores, entidades de educação e de assistência social. No caso dos sindicatos, são abarcados apenas os sindicatos de empregados, não fazendo jus ao benefício da imunidade os sindicatos patronais.

Nesse sentido, a partir da solicitação de imunidade do contribuinte, os processos deverão ser abertos em nome da pessoa jurídica que constar como adquirente na Declaração de Transação Imobiliária “*inter-vivos*”, e deverão ser encaminhados o Setor de Arrecadação de ITBI, para análise e solução.

Essa análise, no caso, é centralizada em um Auditor. Este analisa se a relação de documentação exigida, conforme Anexo II, encontra-se acostada aos autos, solicita documentação complementar, se necessário, e defere ou indefere o pedido. Ressalta-se que esse profissional exerce essa atividade há mais de 5 anos sem que outro Auditor o auxilie.

4.2.3.2. Imunidade Objetiva de ITBI

A Imunidade Objetiva de ITBI refere-se ao objeto transacionado, e não à pessoa. Ao contrário do que ocorre com a imunidade subjetiva, a imunidade objetiva não atinge ampla e indistintamente a pessoa jurídica, sendo, a tributação ou a imunidade, determinada pela natureza da transmissão imobiliária - integralização de capital social, cisão de pessoa jurídica seguida de incorporação de parcela do patrimônio por outra pessoa jurídica, extinção de sociedade, etc.

Esta Imunidade acontece para imóveis adquiridos para formação de capital de pessoa jurídica de acordo com a regra do inciso I, do § 2º, do artigo 156 da Constituição Federal de 1988, artigos 36 e 37, do Código Tributário Nacional - CTN e também por Lei Municipal.

Os “pedidos de reconhecimento de Imunidade Objetiva de ITBI” exigem um pouco mais de atenção por parte dos Auditores. No caso, a análise ocorre em dois momentos: Inicial, em que são analisados documentos societários como contratos sociais, alterações contratuais, atas de assembleias, entre outros; e num Segundo momento, em que busca-se verificar a preponderância conforme determinado pelo Art. 37 do CTN, que dispõe:

“Art. 37 O disposto no artigo anterior não se aplica quando a pessoa jurídica adquirente tenha como atividade preponderante a venda ou locação de propriedade imobiliária ou a cessão de direitos relativos à sua aquisição.

§ 1º Considera-se caracterizada a atividade preponderante referida neste artigo quando mais de 50% (cinquenta por cento) da receita operacional da pessoa jurídica adquirente, nos 2 (dois) anos anteriores e nos 2 (dois) anos subsequentes à aquisição, decorrer de transações mencionadas neste artigo.

§ 2º Se a pessoa jurídica adquirente iniciar suas atividades após a aquisição, ou menos de 2 (dois) anos antes dela, apurar-se-á a preponderância referida no parágrafo anterior levando em conta os 3 (três) primeiros anos seguintes à data da aquisição.

§ 3º Verificada a preponderância referida neste artigo, tornar-se-á devido o imposto, nos termos da lei vigente à data da aquisição, sobre o valor do bem ou direito nessa data.”

Dessa forma, são analisadas as operações efetuadas durante esse período através da análise de documentos contábeis. A seguir, detalha-se os procedimentos a serem seguidos quando da abertura de processo de reconhecimento de Imunidade Objetiva de ITBI:

- Receber os documentos apresentados pelo requerente ou seu representante legal e identificar, através da Declaração de Transação Imobiliária “*inter- vivos*”, qual a natureza da transmissão - integralização de capital social, cisão, fusão, incorporação, extinção de pessoa jurídica, desincorporação de capital;
- Verificar através dos documentos de propriedade – registros de imóveis – apresentados se os imóveis se encontram em nome de quem é apontado na Declaração de Transação Imobiliária “*inter- vivos*” como transmitente;
- Nos casos de integralização de capital social, verificar, através dos documentos societários, o momento em que se deu o aumento de capital (contrato social, alteração contratual, ata de constituição, ata de assembleia geral extraordinária) ou a diminuição, nos casos de desincorporação;
- Quando o pedido for embasado nas operações societárias: cisão, fusão ou incorporação, verificar se foi anexado o Protocolo de Intenções firmado entre as duas sociedades envolvidas, adquirente e transmitente, e ainda cópia de documentos em que os sócios ou acionistas das sociedades aprovam o referido protocolo;
- Quando o requerimento tiver por fundamento a extinção de pessoa jurídica, verificar se foi anexado o distrato social da sociedade transmitente / extinta;

- Só se fala em desincorporação de imóvel se, em operação anterior, o imóvel tiver sido integralizado ao patrimônio da sociedade apontada, neste momento, como transmitente. Para a verificação deste fato, identificar através da cópia do registro de imóveis a qual título a sociedade adquiriu o imóvel;
- Verificar se há, dentre os documentos apresentados, informação a respeito dos dados do contador da sociedade adquirente.

O processo de análise da Imunidade Objetiva é o que é melhor detalhado pelo Roteiro Operacional de ITBI, que além dos procedimentos, determina uma lista extensa da documentação a ser analisada, conforme Anexo III. Dessa forma, fica evidente nesse processo uma atenção superior aos demais quanto às Rotinas Internas, o que demonstra ser possível uma melhor roteirização de todos os procedimentos.

4.2.4. Extinção de Condomínio

A Extinção de Condomínio tratada pelo setor acontece quando duas ou mais pessoas detêm a propriedade de um único imóvel e esta condição é desfeita. Diferente é o caso em que as mesmas pessoas são condôminas em diversos imóveis e pretendem modificar esta situação, atribuindo exclusividade de propriedade a cada um, sobre cada um dos diversos imóveis. Neste caso, não há divisão, e sim permuta.

A extinção do condomínio poderá ocorrer de três formas:

- 1) Um dos condôminos adquire as quotas dos demais condôminos;
- 2) Alienação de todo o imóvel a uma terceira pessoa.
- 3) Divisão do imóvel ficando cada condômino com a sua parte;

No primeiro e terceiro caso, é necessário apurar o valor venal de cada parte. No segundo caso, a extinção de condomínio será tratada como outra transmissão qualquer, avaliando-se o imóvel como um todo, como a compra e venda, permuta, etc. A relação de documentos necessária para conferência encontra-se no Anexo IV.

No caso de extinção de condomínio consensual - divisão amigável - será exigida a apresentação de uma declaração para cada inscrição cadastral originada do desmembramento. O não cumprimento dessa exigência implicará na emissão de guia sem o benefício, constando da mensagem da guia o dizer: “ITBI sem benefício pela não apresentação das declarações referentes aos demais lotes desmembrados”.

4.2.5. Multa de ITBI

A Multa pode ser aplicada em todos os tipos de processos realizados no Setor de Arrecadação de ITBI. Geralmente, é aplicada por deixar o adquirente ou o responsável legal de apresentar à repartição fazendária competente a declaração de aquisição onerosa de bem imóvel, ou de direitos reais a ele relativos, dentro do prazo legal previsto para recolhimento do imposto incidente sobre a operação.

Deverá também ser aplicada Multa de ITBI nos casos em que o adquirente prestar declaração inverídica com o intuito de ocultar a natureza real da transação. Para isso deverá constar nos autos documento que comprove determinada divergência entre a situação declarada e a situação real.

O sistema SIATU não possui módulo para as Multas serem lavradas. Dessa forma, os Auditores utilizam outro sistema da Prefeitura para consecução dessa tarefa, sendo que posteriormente a Multa é exportada para o sistema SIATU.

Observou-se que não há o detalhamento dos passos para lavrar as Multas no Roteiro Operacional do ITBI. É utilizado pelos Auditores um segundo Roteiro, manuscrito e informal, para execução dessa tarefa. Nesse caso, fica evidente mais um procedimento que poderia estar manualizado, como determina o princípio da Rotina Interna.

4.2.6. Isenção de ITBI

Há diversas situações em que o Município objeto do estudo, através de leis municipais, determina isenções do ITBI. São elas:

4.2.6.1. Isenção em razão do valor do imóvel

Nesse caso, estão isentos imóveis edificados, uso exclusivamente residencial, cujo valor venal seja igual ou inferior a R\$ 42.000,00 (quarenta e dois mil). Nesta isenção, o SIATU reconhece automaticamente a situação de isenção e como não são gerados lançamentos sem ITBI a recolher, ao clicar em “Emitir Guia/Notificação” é gerada a “Notificação de Análise de Transação Imobiliária”, com a informação de que se trata de imóvel isento.

É importante frisar que a isenção só alcança imóveis edificados, portanto a aquisição de lote vago não está isenta, assim como, só alcança imóvel de uso exclusivamente residencial, não sendo beneficiado o imóvel que tenha utilização residencial e utilização não residencial.

O limite máximo de valor venal do imóvel para efeito de isenção é corrigido no início de cada exercício pela variação do Índice de Preços ao Consumidor Amplo – Especial (IPCA-E), aferido pelo IBGE, do exercício anterior.

4.2.6.2. Isenção operações vinculadas ao Programa Minha Casa, Minha Vida – PMCMV

Esta Isenção é concedida para transmissões de propriedade de imóvel destinado a edificações vinculadas ao PMCMV para famílias com renda de até 3 (três) salários mínimos ou, sob certas condições, entre 3 (três) e 6 (seis) salários mínimos. Para análise do pedido de isenção do ITBI, são abertos processos específicos de reconhecimento de isenção. Estes são abertos em grupos de pedidos, de no máximo 15, e instruídos, além da documentação geral, com o seguinte documento:

- Projetos aprovados ou laudos técnicos das edificações elaborados por profissional habilitado, constando a descrição, o número de unidades e o desenho técnico de todas as áreas a serem edificadas;

Para a concessão do benefício, o Auditor da GAITBI deverá:

- Conferir a documentação apresentada.
- Verificar se a unidade transacionada corresponde a uma unidade de economia de utilização /ocupação exclusivamente residencial.
- Incluído o benefício ou indeferido o pedido de isenção os processos deverão ser encaminhados à unidade de atendimento para entrega da Notificação de Análise de Transação Imobiliária ou da Guia de Recolhimento ao contribuinte.

No caso de indeferimento do pedido de isenção as reclamações deverão originar processos individuais, um para cada contrato.

4.2.6.3. Isenção aos imóveis incluídos no Programa de Arrendamento Residencial - PAR

É concedida isenção de Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis por Ato Oneroso Intervivos- ITBI - aos imóveis incluídos no Programa de Arrendamento Residencial - PAR, quando adquiridos pelo arrendatário em razão de opção de compra prevista

originalmente no contrato de arrendamento, cujo valor venal apurado pela Administração Tributária Municipal seja de até R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais).

Para a concessão do benefício, o Auditor do Setor de Arrecadação de ITBI deverá adotar os mesmos procedimentos indicados na Isenção de operações relacionadas ao PMCMV.

Observou-se que os processos de Isenção são realizados por um único Auditor. O que, novamente, vai contra o princípio da Segregação de Funções.

4.3. Comparativos entre os Princípios de Controle Interno Identificados no Setor de Arrecadação de ITBI

Objetiva-se aqui evidenciar os comparativos entre os Princípios de Controle Interno que foram e os que não foram identificados no Setor de Arrecadação de ITBI. Inicialmente será realizado um comparativo geral que engloba todos os princípios e, em seguida, um comparativo entre os princípios que foram identificados e os problemas mais recorrentes do Setor.

4.3.1. Comparativo Geral: Princípios de Controle Interno

Pelo fato de nem todos os princípios terem se vinculado a todos os procedimentos que foram citados, os comparativos que serão demonstrados levam em consideração tal fato.

Percebe-se que, enquanto alguns princípios constam no Roteiro Operacional do ITBI e são realmente seguidos pelo Setor de Arrecadação de ITBI, outros são preteridos tanto no Roteiro quanto na prática pelos funcionários.

Em relação ao princípio de Responsabilidade, pode-se dizer que as atribuições dos servidores são claramente definidas e limitadas, estabelecidas de acordo com o Roteiro Operacional do ITBI. Isto permite uma maior facilidade na identificação de erros e irregularidades e no caso de possível necessidade de responsabilização em casos de omissão.

Quanto às Rotinas Internas, elas estão definidas no Roteiro Operacional do ITBI. Este Roteiro detalha os procedimentos que deverão ser adotados de acordo com cada processo, quais os papéis de trabalho a serem analisados e a legislação a ser seguida. Além disso, constam principalmente modelos de formulários para serem preenchidos pelos contribuintes. No entanto, ressalta-se que esses processos são muito dinâmicos, dando origem a diversas situações específicas que não estão roteirizadas.

O princípio de Segregação de Funções é seguido em uma minoria dos processos. Pois, o Auditor detém autonomia do início ao fim do processo, determinando as condições em

que o imposto será avaliado e efetuando o lançamento, a imunidade ou a isenção. Tendo em vista que o registro no sistema SIATU alimenta automaticamente o sistema contábil da Prefeitura, essas funções são acumuladas. Exceção feita nos casos em que o Auditor do Setor de Arrecadação envia Parecer à GLITBI, sendo o lançamento realizado nesta gerência. No entanto, os casos que se encerram em Pareceres o são assim de acordo com a própria vontade do Auditor, que poderia realizar o lançamento por si próprio se assim preferisse.

Ressalta-se que o problema é ainda maior nos processos de Isenção e Imunidade, pois esses têm início e fim com o mesmo Auditor. No entanto, nos processos de Lançamento e Extinção de Condomínio, que normalmente não são concluídos em uma única passagem pelo setor, a cada vez que retornam ao setor são distribuídos aleatoriamente a um grupo de quatro Auditores.

A Auditoria Interna não existe de maneira formal. O que acontece é que o Auditor Gerente em alguns casos analisa a decisão proferida pelo Auditor Operador em determinado processo. No entanto, devido ao alto volume de processos, são raros os casos em que o Auditor Gerente analisa um processo sem que isto seja solicitado pelo próprio Auditor Operador.

O Acesso aos Ativos não se aplica quanto aos ativos físicos da Prefeitura. No entanto, considerando-se que o tributo é um ativo financeiro, o Lançamento do ITBI, seu possível cancelamento ou mesmo o seu não lançamento quando deveria ser realizado é uma forma de acesso ao ativo da Prefeitura. O Lançamento ou o cancelamento de Lançamento são registrados no sistema SIATU, o qual identifica qual servidor realizou a operação. No entanto, o não Lançamento quando este deveria ser realizado não é passível de controle, pois o sistema utilizado para distribuição de processos identifica apenas o setor pelo qual esse passou, não identificando qual o servidor teve acesso a ele. De qualquer forma, para o encerramento de um processo, seria necessário um Despacho do Auditor, mas isso também poderia ser omitido.

Quanto ao Confronto dos Ativos com os Registros é possível dizer que não é aplicável. Isto porque todos os registros de ITBI são realizados no SIATU, o qual é integrado ao sistema contábil da Prefeitura, sendo realizado automaticamente os Registros Contábeis desses ativos. Dessa forma, não há uma confrontação, pois os registros contábeis são exatamente os registros realizados pelo SIATU.

O princípio da Amarração do Sistema é um dos que menos se observa no setor. Uma explicação seria porque os casos em que são pré-determinados e parametrizados, ficaram para trás quanto chegam ao Setor de Arrecadação. Dessa forma, o Auditor tem maior

autonomia para tomar decisões quanto ao lançamento, não havendo, portanto, restrições quanto às transações, seus valores corretos e etc; Nesse sentido, a determinação de rotinas internas, de modo que uma área controle a outra, não ocorre.

4.3.2. Princípios de Controle Interno e os Maiores Problemas do Setor de Arrecadação de ITBI

Para facilitar a vinculação dos principais problemas que hoje existem no Setor de Arrecadação de ITBI com o sistema de controle interno do mesmo, e então apontar o que deve ser modificado para o alcance de maior eficiência e eficácia, será apresentada, a seguir, uma análise englobando tais problemas e os princípios de controle interno diretamente relacionados aos mesmos:

Principais Problemas do Setor de Arrecadação de ITBI
<p>Problema: Falta de Treinamento Princípio diretamente relacionado: Responsabilidade e Rotinas Internas Análise: As atividades no setor são complexas e bem específicas. Há grande necessidade de conhecimentos de Direito Civil, Empresarial e, principalmente Imobiliário. Cursos voltados para a área de Incorporação Imobiliária e também na área de Cartórios, como de Direito Notarial e Registral seriam de suma importância. Tendo em vista a entrada de novos servidores recentemente no setor, o treinamento insuficiente. Os integrantes atualmente aprendem fazendo os serviços e perguntando aos colegas ou gerente, que acabam, por sua vez, atrasando suas tarefas, agravando então outro problema.</p> <p>Problema: Acúmulo de Serviços Princípio diretamente relacionado: Responsabilidade e Rotinas Internas. Análise: É uma reclamação constante por parte de todos os funcionários do setor. Algumas atribuições não são claramente definidas e limitadas, e muitas delas ainda não constam no Roteiro Operacional do ITBI. Logo, o acúmulo de serviços pode ter origem na falta de organização e dificuldade de delegação das tarefas, tendo consequências graves, como: grande número de funcionários insatisfeitos desejando sair do setor, atrasos, maior possibilidade de erros e menor tempo para treinamento e discussões.</p> <p>Problema: Atrasos na execução de Tarefas. Princípio diretamente relacionado: Responsabilidade, Rotinas Internas e Amarração do Sistema. Análise: Como consequência do acúmulo de serviço, o atraso é também um problema evidente do setor. Tem decorrência do fato de algumas tarefas não serem muito bem definidas, além de serem mal distribuídas, o que faz com que o acúmulo seja maior para alguns funcionários do que outros. As consequências são graves, visto que o contribuinte precisa do encerramento do processo para conseguir registrar seu imóvel, e seu atraso pode prejudicar transações imobiliárias, além de postergar a arrecadação do tributo pela Prefeitura.</p>
<p>Problema: Baixo número de pessoal de Apoio. Princípio diretamente relacionado: Responsabilidades e Rotinas Internas Análise: O setor conta com apenas um Agente Fazendário, enquanto Gerências equivalentes contam com dois ou mais desses servidores. Isso acarreta num acúmulo de serviço muito grande para esse servidor, resultando na consecução de suas tarefas com menor qualidade e mesmo na supressão de algumas atividades que melhorariam o controle do setor. Além do mais, para suprir esse sobrecarregamento, os Auditores realizam algumas atividades que não seriam suas atribuições.</p>

Tabela 05: Princípios de Controle Interno e os Maiores Problemas do Setor Arrecadação de ITBI

Fonte: O Autor

5. CONCLUSÃO

O presente trabalho teve como objetivo geral a análise do sistema de controle interno do Setor de Arrecadação de ITBI de uma Prefeitura. Para isto, inicialmente apresentou-se um embasamento teórico sobre Controle Interno e sobre a Arrecadação Tributária Municipal. Após, buscou-se identificar as Atividades do setor e a aplicação do controle interno neste sistema, verificando a eficiência e avaliando a eficácia dos procedimentos.

Para a identificação do sistema de controle interno, os diversos processos existentes no Setor de Arrecadação de ITBI foram descritos e então confrontados com os princípios de controle interno. Em seguida, foram apresentados comparativos entre estes princípios, evidenciando os pontos mais problemáticos do setor.

Após esta análise, conclui-se que o sistema de controle interno estudado apresenta falhas que devem ser prontamente corrigidas. Primeiramente, pode-se concluir que o Roteiro Operacional de ITBI não descreve todos os procedimentos do Setor, o que contribui para uma maior probabilidade de erros dos funcionários e maior atraso na execução de tarefas – que poderiam ser rapidamente executadas se, no Roteiro, houvesse as explicações -. Percebe-se que as atividades que estão presentes no Roteiro são seguidas de fato, tendo como pontos positivos principais a padronização do setor e a facilidade para executarem estes processos.

Já no tocante aos princípios que são seguidos pelo setor, destaca-se o princípio da Responsabilidade, pois este é de suma importância como ponto de partida de um sistema de controle interno. Fica evidente que as atribuições dos servidores são bem definidas e limitadas. Essa medida, acompanhada de outros princípios de controle, é capaz de facilitar a identificação de erros e irregularidades que possam comprometer as atividades do setor.

Os princípios Auditoria Interna, Acesso aos Ativos, Amarração de Sistemas e Rotinas Internas são seguidos em parte pelo Setor de Arrecadação. Essa situação merece um alerta, pois a combinação da falta desses fatores, dependendo do grau de não cumprimento desses princípios, pode dar margem a muitas falhas no sistema de controle tais como: uma situação em que não estejam todas as rotinas e procedimentos roteirizados; os servidores tenham acesso aos ativos, no caso o imposto; haja brechas na amarração do sistema propiciando ações fraudulentas, somando-se ainda uma Auditoria Interna informal, o espaço para fraudes é muito grande.

Como situação mais agravante dentre os princípios de controle interno, está o da Segregação de Funções, que é seguido pelo setor em uma minoria dos processos. Apesar da natureza do trabalho de auditoria demandar algum grau de autonomia para o Auditor, a falta de segregamento das atividades por ele exercidas não é saudável. Interessante seria, nesse caso, uma maior rotatividade das atividades exercidas por cada um, além de um trabalho de conferência cruzada dos trabalhos entre os servidores.

Finalmente, conclui-se nesta pesquisa que o sistema de controle interno do Setor de Arrecadação de ITBI deve ser mais bem elaborado, uma vez que alguns princípios de extrema importância estão sendo preteridos. O sistema é eficiente para os princípios que estão de fato no Roteiro, uma vez que os funcionários são instruídos a segui-los em suas tarefas do dia a dia e os seguem com muita cautela.

Para que o setor tenha um sistema de controle interno que funcione com maior eficiência, deve-se primeiramente, como meta de curto prazo, rever todo o Roteiro Operacional do ITBI e inserir nele os processos do setor em sua integralidade, relacionando-os com os princípios de controle interno. Tal alternativa é viável, pois os funcionários são disciplinados e estão seguindo o Roteiro em suas tarefas diárias, além de ser uma medida simples, rápida e que não exige esforços financeiros.

Em seguida, ainda como atividades de curto prazo, sugerem-se atividades de gerência com todos os funcionários do setor para conscientizá-los da importância da dedicação e concentração dos mesmos durante a execução de seus trabalhos. Isto porque foram detectados em algumas atividades falhas esporádicas em virtude de erros não propositais por parte dos mesmos (erros de digitações, perda de documentos, falta de atenção aos prazos estabelecidos, entre outros), e que poderiam ter sido evitadas com a tomada de um maior cuidado.

Por fim, como medidas de médio e longo prazo, deve ser priorizado pelos dirigentes – não só do Setor de Arrecadação, como também do restante da Prefeitura -, os principais problemas que existem hoje no setor e que foram listados anteriormente. Pois estes estão contribuindo significativamente para a ineficiência e ineficácia dos processos, que acaba por atingir o funcionamento global da Prefeitura.

Esta pesquisa ratificou a ideia de que um sistema de controle interno eficiente e eficaz é extremamente importante para a confiabilidade de resultados, para a proteção do patrimônio e para o alcance de desempenhos almejados e de objetivos traçados. Vale lembrar ainda que os responsáveis pelo bom funcionamento desse sistema não são somente os dirigentes, como também todos os funcionários da organização. Logo, conclui-se que, apesar

de Sistema de Controle Interno do Setor de Arrecadação possuir, em alguns processos, um sistema de controle bem elaborado e ter a maioria de suas normas internas expressas em documentos, os responsáveis pelo seu bom funcionamento deste devem direcionar esforços no sentido de tentar solucionar os problemas mais agravantes para alcançar então um sistema que consiga atender plenamente a eficiência e eficácia em todos os seus procedimentos.

REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. **Auditoria: um curso moderno e complexo**. 6 ed. – São Paulo: Atlas, 2003.

ATTIE, William. **Auditoria: conceitos e aplicações**. 3 ed. – São Paulo: Atlas: 1998.

BARBOSA, Evanir Lenhardt. **Controle Interno na Administração Pública – Instrumento de controle e de gerenciamento**.

AVERBECK, C. E. et al. **Os Municípios e o ITBI: Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e de Direitos a eles Relativos**. In: DE CESARE, C. M; CUNHA, E. M. P. (organizadoras). Financiamento das Cidades: Instrumentos Fiscais e de Política Urbana. Brasília, Ministério das Cidades, 2007.

BORDIN, Patrícia; SARAIVA, Cristiane Jardim. **O Controle Interno como Ferramenta Fundamental para a Fidedignidade nas Informações Contábeis**. Santa Maria, Revista Eletrônica de Contabilidade. 2006. 19 p.

CASTRO, Domingos Poubel de, **Auditoria e Controle Interno na Administração Pública**, In: Evolução do Controle Interno no Brasil: do Código de Contabilidade de 1922 até a Criação da CGU em 2003 e Guia para Atuação das Auditorias e Organização dos Controles Internos nos Estados, Municípios e ONGs, 2ª Edição, São Paulo Editora Atlas 2009.

CAVALHEIRO, Jader Branco; FLORES, Paulo César. **A Organização do Sistema de Controle Interno Municipal**. Porto Alegre, 2007. 81 p.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à Teoria Geral da Administração: uma visão abrangente da moderna administração das organizações**. 3 ed. rev. e atualizada. – Rio de Janeiro: Elsevier, 2004 – 5ª Reimpressão.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à Teoria Geral da Administração**. 4.ed. São Paulo: Makron Books, 1993.

DE CESARE, C. M. **O Cadastro como Instrumento de Política Fiscal**. In: ERBA, Diego A. (Coord.) Cadastro multifinalitário como instrumento de política fiscal e urbana. Brasil, Rio de Janeiro: Ministério das Cidades, 2005.

ELIAS, Zanoni dos Santos. **Controles internos em indústria plástica: estudo sobre controles internos com base na metodologia COSO**. 116 f. Dissertação (Mestrado) - Universidade Federal de Santa Catarina, Centro Sócio-Econômico, Programa de PósGraduação em Contabilidade, Florianópolis, 2010. Disponível em: <<http://www.tede.ufsc.br/teses/PPGC0037-D.pdf>>. Acesso em: 07/07/2015.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4 ed. – 8. reimpr. – São Paulo: Atlas, 2006.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2003

REMYRECH, Ruy. **Controle Interno na Administração Pública**. Porto Alegre, 2005. 7p.

ZANETTE, Maicon Anderson. **Controle interno no cooperativismo de crédito: um estudo de caso baseado nos componentes da metodologia COSO**. Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Santa Catarina - UFSC. Florianópolis, 2007

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acessado em 04/05/2015.

LEI 5.172, DE 25 DE OUTUBRO DE 1966.
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172.htm>. Acessado em 11/05/2015.

LEI 4.320, DE 17 DE MARÇO DE 1964.
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acessado em 17/05/2015.

ANEXO I

1. DOCUMENTOS NECESSÁRIOS PARA A AVALIAÇÃO DE ITBI (LANÇAMENTO E PARECER)

1.1. Documentação básica

- Declaração de Transação Imobiliária “*intervivos*”; em duas vias (modelo instituído pelo Decreto Municipal n.º 14.032 de 09 de julho de 2010); preenchida de forma legível, sem emenda ou rasuras, assinada pelo adquirente, pelo transmitente, pelo representante ou responsável legal;
- Cópia de documento que comprove as assinaturas dos adquirentes e, se for o caso, do transmitente, do representante ou responsável legal;
- Se a assinatura do requerimento for do procurador, apresentar cópia da procuração e CI do procurador;
- Cópia do CNPJ da empresa, cópia do contrato ou estatuto social, alteração social ou ata que comprove que a pessoa pode assinar pela empresa, registrados em órgão competente; Havendo divergência da assinatura em relação aos documentos apresentados, apresentar cópia da CI do signatário ou efetuar reconhecimento de firma;
- Cópia do CPF/ CNPJ dos adquirentes;
- Cópia do CPF/ CNPJ dos transmitentes caso não sejam os que constem na guia do IPTU, ou constem com CPF/ CNPJ inexistente.

1.2. Documentação complementar

- No caso de COMPRA E VENDA COM INTERVENIÊNCIA: Deverão ser apresentadas uma declaração para cada transação e a documentação básica para cada um dos adquirentes.
- No caso de COMPRA E VENDA DE ÁREA INDIVISA TOTAL OU PARCIAL: Apresentar documentação conforme Decreto 12089 de 30 de Junho de 2005; Exceções: Não solicitar a documentação se o imóvel estiver inserido em ZEIS 1/3, se fizer parte de conjunto habitacional ou se for referente a área indivisa já lançada que teve parte desapropriada.
- No caso de COMPRA E VENDA DE UNIDADE ESPECÍFICA SEM DESDOBRAMENTO: Anexar Cópia autenticada e atualizada (máximo 90 dias de expedição) do Registro da Convenção de Condomínio ou especificação de unidades e

cópia autenticada da Certidão de Baixa e Habite-se, ou Alvará de Construção em vigor, se não houver Baixa ou se houver Baixa Parcial, conforme o que determina o Decreto 11922 de 4 de Janeiro de 2005.

- No caso de PERMUTA: Apresentar uma declaração para cada transação e a documentação geral deverá ser apresentada para cada um dos permutantes.
- No caso de DISTRATO: Anexar cópia autenticada do Distrato e cópia atualizada (fornecida pelo Oficial Registrador em prazo inferior a 90 dias) da matrícula do(s) imóvel(is); Não será acatada certidão de registro;
- No caso de EXTINÇÃO DE CONDOMÍNIO (imóvel todo): Anexar cópia atualizada (fornecida pelo Oficial Registrador em prazo inferior a 90 dias) da matrícula do(s) imóvel(is); Não será acatada certidão de registro;
- No caso de IMÓVEIS LOCALIZADOS EM ZEIS1 e ZEIS3 (FAVELA): Anexar declaração da URBEL ou registro atualizado do imóvel; Declarar no campo 06 – OBSERVAÇÕES, a área, o ano e o tipo da construção.
- No caso de COMPRA E VENDA DE IMÓVEIS EM CONSTRUÇÃO ou COMPRA E VENDA DE LOTE VAGO QUANDO EXISTIR CONSTRUÇÃO:
 - Cópia do contrato particular de promessa de compra e venda do terreno ou de sua fração ideal, com firmas reconhecidas;
 - Cópia de contrato de prestação de serviço de construção civil, celebrado entre o condomínio ou condôminos e a construtora ou o responsável técnico, com firmas reconhecidas, e respectivas notas fiscais de prestação de serviço ou recibos de pagamento de autônomos regularmente inscritos no cadastro municipal referentes ao período executado do contrato;
Caso a construção se dê na modalidade de obra por administração:
 - Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral de Pessoa Jurídica – CNPJ – do condomínio contratante, emitida pela Receita Federal do Brasil no endereço de internet <http://www.receita.fazenda.gov.br>;
 - Documentos comprobatórios da assunção do ônus da construção pelo condomínio, referentes ao material, mão de obra e demais despesas e encargos. Todos os documentos devem ter sido emitidos em nome do condomínio.
- No caso de COMPRA E VENDA DE PARTE DE TERRENO: Na Declaração de Transação Imobiliária “*intervivos*”, no campo “ÁREA DE TERRENO”, deverá

constar a área total e no campo “OBSERVAÇÕES”, a parte do terreno a ser avaliada, bem como a informação da existência ou não de construção na parte transacionada;

- No caso de USUCAPIÃO: Apresentar cópia da sentença declaratória da propriedade mediante usucapião;
- No caso de COMPRA E VENDA COM INSTITUIÇÃO DE USUFRUTO: Apresentar declarações separadas para compra e venda e para usufruto e a documentação geral para cada um dos adquirentes;
- No caso de COMPRA E VENDA DE IMÓVEL NÃO CONDOMINIAL POR 3 OU MAIS ADQUIRENTES OU PERCENTUAL DE AQUISIÇÃO INFERIOR A 33,33%: Apresentar contrato de compra e venda com firmas reconhecidas. Se não houver contrato firmado entre as partes, apresentar declaração com essa informação por escrito assinada pelo adquirente.

ANEXO II

1. Documentos necessários para a instrução de processos de reconhecimento de Imunidade Subjetiva de ITBI:

- Declaração de Transação Imobiliária “*intervivos*” (duas vias);
- Cópia da Carteira de Identidade - CI do(s) representante(s) legal (is) da entidade adquirente e do seu procurador, se for o caso;
- Procuração, quando o processo para requerimento da imunidade for aberto por terceiros;
- Cópia do CNPJ da empresa, cópia do contrato ou estatuto social, alteração social ou ata que comprove que a pessoa pode assinar pela empresa, registrados em órgão competente; Havendo divergência da assinatura em relação aos documentos apresentados, apresentar cópia da CI do signatário ou efetuar reconhecimento de firma;
- Cópia do Despacho de Reconhecimento de Imunidade expedido pela Prefeitura (se não houver Despacho, necessário solicitar primeiramente, em processo próprio, *Reconhecimento de Imunidade* junto ao Serviço de Legislação e Consultoria – GELEC). Este documento não será exigido nos casos em que o requerente for: entes públicos, suas autarquias e fundações;
- Cópia atualizada (fornecida pelo Oficial Registrador em prazo inferior a 90 dias) do Registro de imóveis.
- Cópia da CI do responsável pela sociedade;

ANEXO III

1. DOCUMENTOS NECESSÁRIOS PARA A INSTRUÇÃO DE PROCESSOS DE RECONHECIMENTO DE IMUNIDADE OBJETIVA DE ITBI

1.1. Documentação geral

- a) Declaração de Transação Imobiliária “*intervivos*” (duas vias);
- b) Cópia do CPF/CNPJ dos adquirentes;
- c) Cópia da CI dos adquirentes e do seu procurador se for o caso;
- d) Procuração, quando o requerimento for feito por terceiros;
- e) Cópia atualizada (fornecida pelo Oficial Registrador em prazo inferior a 90 dias) do registro de imóveis. Não será acatada certidão de registro;
- f) Cópia da CI do responsável pela sociedade;
- g) Informações do contador responsável (nome, endereço, telefone, CRC);

1.2. Documentação específica

1.2.1. Integralização ao Patrimônio de Pessoa Jurídica em Realização de Capital

- a) Documentação geral;
- b) Cópia do documento constitutivo (contrato ou ata da Assembleia geral de constituição) da sociedade adquirente e suas alterações (alteração contratual ou ata de Assembleia geral extraordinária) quando a integralização se der em momento posterior a sua constituição;
- c) Cópia do laudo de avaliação se houver.

1.2.2. Incorporação, cisão e fusão de Pessoa Jurídica

- a) Documentação geral;
- b) Cópia documento constitutivo (contrato ou ata da Assembleia geral de constituição) da sociedade adquirente e suas alterações (alteração contratual ou ata de Assembleia geral extraordinária) quando a integralização se der em momento posterior a sua constituição;
- c) Cópia do Protocolo de intenções e justificação destas operações;

- d) Documento (alteração ou ata) em que tantos os sócios ou acionistas de uma e outra sociedade, reunidos isoladamente, aprovam o referido protocolo;
- e) Cópia do Laudo de avaliação dos bens se houver.

1.2.3. Extinção de Pessoa Jurídica

- a) Documentação geral;
- b) Cópia do documento extintivo (distrato social) da pessoa jurídica em que deverá constar a partir de quando a sociedade encerrou as atividades e como será dividido o acervo patrimonial;
- c) Cópia do laudo de avaliação se houver.

1.2.4. Desincorporação

- a) Documentação geral;
- b) Cópia do documento (alteração ou ata de AGE) da sociedade no qual esteja ocorrendo a desincorporação;

1.2.5. Retrovenda, Retrocessão e Pacto de Melhor Comprador

- a) Documentação geral;
- b) Cópia do Contrato de Retrocessão, Retrovenda ou com Pacto de Melhor Comprador.

1.2.6. Extinção de Condomínio Sem Torna (Parte do Imóvel)

- a) Cópia atualizada (fornecida pelo Oficial Registrador em prazo inferior a 90 dias) do registro de imóveis. Não será acatada certidão de registro;
- b) “Declaração de Transação Imobiliária “*intervivos*” para cada um dos condôminos, sendo que deverá constar em cada Declaração apenas um imóvel.

ANEXO IV

1. DOCUMENTOS NECESSÁRIOS PARA A INSTRUÇÃO DE PROCESSOS DE EXTINÇÃO DE CONDOMÍNIO

- Cópia atualizada - fornecida pelo Oficial Registrador em prazo inferior a 90 dias - do registro do imóvel de origem constando o condomínio, ou caso esta esteja cancelada, anexar as matrículas originadas desta.
- Caso o terreno não esteja parcelado no cadastro imobiliário (IPTU), anexar Certidão de Origem da SMARU.
- Se extinção por convenção de condomínio: minuta da convenção de condomínio e cópia do quadro constando às áreas e frações ideais das unidades, conforme NBR 12.721/2004.