



UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA - UNIR
NÚCLEO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS - NUCSA
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO *STRICTO SENSU* EM ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA - PROFIAP

EUCEIR HENRIQUE ROOS

GESTÃO DE PROCESSOS:

Um estudo dos lançamentos tributários do ICMS executados pela Secretaria de Estado de Finanças de Rondônia

PORTO VELHO - RO
2024

EUCEIR HENRIQUE ROOS

GESTÃO DE PROCESSOS:

Um estudo dos lançamentos tributários do ICMS executados pela Secretaria de Estado de Finanças de Rondônia

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Administração Pública (PROFIAP) do Núcleo de Ciências Sociais Aplicadas (NUCSA) da Universidade Federal de Rondônia (UNIR) para obtenção do título de Mestre em Administração Pública.

Orientadora: Prof.^a Dra. Livia Maria da Silva Santos

Área de Concentração: Administração Pública

Linha de Pesquisa: Gerenciamento de Sistemas Produtivos

Porto Velho
2024

Catalogação da Publicação na Fonte
Fundação Universidade Federal de Rondônia - UNIR

R781g Roos, Euceir Henrique.
Gestão de processos: um estudo dos lançamentos tributários do ICMS executados pela
Secretaria de Estado de Finanças de Rondônia / Euceir Henrique Roos. - Porto Velho, 2024.

71f.: il.

Orientação: Prof.^a Dr.^a Livia Maria da Silva Santos.

Dissertação (Mestrado). Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Administração
Pública (PROFIAP). Núcleo de Ciências Sociais Aplicadas (NUCSA). Fundação
Universidade Federal de Rondônia.

1. Gestão de processos. 2. Gestão pública. 3. ICMS. 4. Tributação. 5. SEFIN. I. Santos,
Livia Maria da Silva. II. Título.

Biblioteca Central

CDU 351:657(043.3)



MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO
FUNDAÇÃO UNIVERSIDADE FEDERAL DE RONDÔNIA
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

ATA DE DISSERTAÇÃO

ATA N°.086

ATA DE SESSÃO PÚBLICA DE APRESENTAÇÃO E DEFESA DE DISSERTAÇÃO DO PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO
MESTRADO PROFISSIONAL EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA EM REDE (PROFIAP)

MESTRANDO(A): EUCEIR HENRIQUE ROOS

INICIOU O CURSO EM: 02/05/2022

No trigésimo primeiro dia do mês de julho de dois mil e vinte e quatro, às quinze horas, em sala virtual no Google Meet, por meio do link <https://meet.google.com/nxx-wems-oxk?authuser=2>, foi realizada a sessão pública de apresentação e defesa de dissertação do mestrando **EUCEIR HENRIQUE ROOS**, como requisito final para a obtenção do título de Mestre em Administração Pública, nos termos do Capítulo V do Regimento Geral do Programa. A Comissão Examinadora, designada pelo Colegiado do Curso, foi composta pelos seguintes membros: Profa. Dra. LIVIA MARIA DA SILVA SANTOS (Orientadora - PROFIAP-UNIR), Prof. Dr. EDILSON BACINELLO (Membro interno - PROFIAP-UNIR), Prof. Dr. MICHAEL DAVID DE SOUZA DUTRA (Membro interno da Rede - PROFIAP-UFG), Prof. Dr. ROBÉRIO DANTAS DE FRANÇA (Membro externo - PPGCC UFPB), sob a presidência da primeira, para julgamento da dissertação intitulada: **"Gestão de Processos: Um Estudo dos lançamentos tributários do ICMS executados pela Secretaria de Estado de Finanças de Rondônia"**. Após a explanação, observação, arguição e recomendação, a Comissão considerou a dissertação:

(x) APROVADO, devendo o(a) candidato(a) entregar a versão final no prazo máximo de 60 dias.

() APROVAÇÃO CONDICIONAL, devendo o(a) candidato(a) satisfazer, no prazo máximo de 60 dias, às exigências listadas aqui:

Recomendações de alteração de título: () Não () Sim, para:

() REPROVADO

Nada mais havendo a tratar, foi encerrada a sessão e para constar foi lavrada a presente ATA, que vai assinada eletronicamente pelos membros da Comissão Examinadora e pelo candidato.

Profa. Dra. LIVIA MARIA DA SILVA SANTOS (Orientadora - PROFIAP-UNIR)

Prof. Dr. EDILSON BACINELLO (Membro interno - PROFIAP-UNIR)

Prof. Dr. MICHAEL DAVID DE SOUZA DUTRA (Membro interno da Rede - PROFIAP-UFG)

Prof. Dr. ROBÉRIO DANTAS DE FRANÇA (Membro externo - PPGCC UFPB)

Aluno(a) (Mestrando(a) - PROFIAP/UNIR): EUCEIR HENRIQUE ROOS



Documento assinado eletronicamente por **LIVIA MARIA DA SILVA SANTOS, Docente**, em 31/07/2024, às 20:30, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Euceir Henrique Roos, Usuário Externo**, em 01/08/2024, às 07:43, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **EDILSON BACINELLO, Docente**, em 01/08/2024, às 12:12, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Michael David de Souza Dutra, Usuário Externo**, em 01/08/2024, às 22:08, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



Documento assinado eletronicamente por **Robério Dantas de França, Usuário Externo**, em 27/08/2024, às 10:39, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no art. 6º, § 1º, do [Decreto nº 8.539, de 8 de outubro de 2015](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site http://sei.unir.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **1832027** e o código CRC **8CEE7F0D**.

Referência: Processo nº 23118.010323/2023-94

SEI nº 1832027

AGRADECIMENTOS

A minha profunda gratidão à Universidade Federal de Rondônia (UNIR) e ao Programa de Mestrado Profissional em Administração Pública (PROFIAP), por proporcionarem o ambiente acadêmico e os recursos necessários para o desenvolvimento deste estudo.

À minha orientadora, Professora Dra. Livia Maria da Silva Santos, agradeço imensamente pela orientação competente, pela dedicação incansável e pelo incentivo constante ao longo deste processo. Sua expertise e direcionamento foram essenciais para a conclusão desta pesquisa.

Aos membros da banca de qualificação, expresso minha gratidão pela disponibilidade, pelas contribuições construtivas e pelas sugestões que enriqueceram este trabalho. Suas avaliações foram valiosas para o aprimoramento da pesquisa.

Aos professores do PROFIAP, meu sincero agradecimento por compartilharem seus conhecimentos e experiências, contribuindo significativamente para o meu crescimento acadêmico e profissional.

À gestão superior da SEFIN, por autorizar e apoiar esta pesquisa, expresso minha gratidão pela confiança e pela oportunidade de explorar temas relevantes para a administração pública.

Aos colegas de turma do PROFIAP, agradeço pela troca de experiências, pela colaboração e pelo apoio mútuo ao longo deste percurso acadêmico. Cada interação foi enriquecedora e contribuiu para meu aprendizado.

À minha família, sou profundamente grato pelo amor incondicional, pelo suporte emocional e pelo incentivo constante ao longo desta jornada acadêmica. O apoio e o aconchego familiar foram fundamentais para superar desafios e alcançar meus objetivos.

Por fim, agradeço a todos os que, de alguma forma, contribuíram para este trabalho, seja com sugestões, apoio logístico ou palavras de encorajamento. Cada contribuição foi valiosa e apreciada.

“Toda reforma interior e toda mudança para
melhor dependem exclusivamente da aplicação do
nosso próprio esforço.”

(Immanuel Kant)

RESUMO

A Gestão de Processos no serviço público apresenta-se como importante ferramenta para o alinhamento da gestão pública aos padrões do gerencialismo atual, possibilitando a redução de erros procedimentais, retrabalhos, tarefas repetitivas e desnecessárias, aumentando, assim, a eficiência na prestação do serviço público. Com sustentação na Gestão da Qualidade como forma de obter melhorias nos processos, o estudo objetiva verificar como a Gestão de Processos pode auxiliar na redução de inconsistências e retrabalhos na atividade de lançamento de ofício do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS), executados pela Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia - SEFIN. O estudo, a partir de uma pesquisa descritiva, quanti-qualitativa, documental, observação participante e estudo de caso, foi realizado no âmbito da Gerência de Arrecadação, unidade que compõe a Coordenadoria da Receita Estadual (CRE), vinculada à SEFIN. A pesquisa identificou 790 lançamentos de ofício do ICMS, inscritos em dívida ativa, com inconsistências. Desse total, 650 foram excluídos, no valor de R\$2.807.897,82, e 140 lançamentos foram alterados, com baixa de R\$935.497,43, que totalizou em uma redução nos valores lançados de R\$3.743.395,25. Quanto às justificativas legais que balizaram as análises, verificou-se 18 tipos de inconsistências para as exclusões e 03 tipos de justificativas para as alterações. Constatou-se que os pedidos de revisão de lançamentos inscritos em dívida ativa tratava-se de lançamentos automatizados, e as inconsistências se referem à classificação incorreta dos produtos pelo Sistema Fronteira. Os erros de classificação têm origem no não reconhecimento das informações referentes à Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM), o Código de Situação Tributária (CST) e o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) constantes nos documentos fiscais eletrônicos, assim, produtos sem incidência do ICMS, isentos ou imunes, são classificados como se fossem tributados. Verificou-se que as inconsistências podem ser reduzidas por meio de ajustes no Sistema Fronteira, de forma que as informações contidas nas notas fiscais eletrônicas sejam reconhecidas. Assim, o estudo resultou em uma proposta com 13 intervenções de ajustes na classificação automatizada do Sistema Fronteira, que reduzirá em 43,67% as inconsistências nos lançamentos de ofício, garantindo maior assertividade no processo de lançamento do ICMS realizado pela SEFIN, com pleno alinhamento à administração pública gerencial e ao princípio constitucional da eficiência.

Palavras-chave: Gestão de Processos. Gestão Pública. ICMS.Tributação. SEFIN.

ABSTRACT

Process Management in public service is an important tool for aligning public management with current managerial standards, enabling the reduction of procedural errors, rework, repetitive and unnecessary tasks, thus increasing efficiency in the provision of public services. Based on Quality Management as a way to obtain improvements in processes, the study aims to verify how Process Management can help reduce inconsistencies and rework in the activity of issuing ex officio tax on the Circulation of Goods and Services for interstate and intermunicipal transportation and communication (ICMS), carried out by the State Finance Secretariat of the State of Rondônia - SEFIN. The study, based on descriptive, quantitative-qualitative, documentary research, participant observation and case study, was carried out within the scope of the Collection Management, a unit that makes up the State Revenue Coordination (CRE), linked to SEFIN. The research identified 790 ICMS official tax assessments, registered as active debt, with inconsistencies. Of this total, 650 were excluded, in the amount of R\$2,807,897.82, and 140 assessments were changed, with a reduction of R\$935,497.43, which totaled a reduction in the amounts assessed of R\$3,743,395.25. Regarding the legal justifications that guided the analyses, 18 types of inconsistencies were found for the exclusions and 03 types of justifications for the changes. It was found that the requests for review of assessments registered as active debt were automated assessments, and the inconsistencies refer to the incorrect classification of the products by the Fronteira System. Classification errors originate from the failure to recognize information related to the Common Mercosur Nomenclature (NCM), the Tax Situation Code (CST) and the Tax Code for Operations and Services (CFOP) contained in electronic tax documents. Therefore, products that are not subject to ICMS, whether exempt or immune, are classified as if they were taxed. It was found that inconsistencies can be reduced by means of adjustments to the Fronteira System, so that the information contained in electronic tax invoices is recognized. Thus, the study resulted in a proposal with 13 adjustment interventions in the automated classification of the Fronteira System, which will reduce inconsistencies in official entries by 43.67%, ensuring greater assertiveness in the ICMS entry process carried out by SEFIN, in full alignment with the managerial public administration and the constitutional principle of efficiency.

Keywords: Process Management. Public Management. ICMS. Taxation. SEFIN.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

FIGURAS

Figura 01. Ciclo PDCA de Deming

GRÁFICOS

Gráfico 1. Percentuais das ocorrências de exclusões

Gráfico 2. Percentuais das ocorrências de alterações

Gráfico 3. Valores totais das ocorrências de exclusões

QUADROS

Quadro 1. Processo de arrecadação estadual

Quadro 2. Legislações que regem o lançamento de ofício do ICMS

Quadro 3: Lançamentos realizados *versus* lançamentos excluídos/alterados (2021 e 2022)

Quadro 4. Ocorrências de exclusão de lançamento de ofício do ICMS

Quadro 5. Quantitativos de valores excluídos

Quadro 6. Quantitativos de valores excluídos via alteração de lançamentos

Quadro 7. Quantitativos de valores excluídos por isenção tributária

Quadro 8. Quantitativos de valores excluídos por imunidade tributária

Quadro 9. Quantitativos de valores excluídos por não-incidência

Quadro 10. Quantitativos de valores excluídos por *bis in idem*

Quadro 11. Ocorrências relativas a contribuintes pessoa física

Quadro 12. Ocorrências relativas a contribuintes pessoa jurídica

Quadro 13. Ajustes propostos no Sistema Fronteira

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ABPMP	Associação de Profissionais de Gerenciamento de Processos de Negócio
BPM	<i>Business Process Management</i>
BPM CBOK	<i>Business Process Management Common Body of Knowledge</i>
CDA	Certificado de Dívida Ativa
CEST	Código Especificador da Substituição Tributária
CFOP	Código Fiscal de Operações e Prestações
CNPJ	Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica
CONAB	Companhia Nacional de Abastecimento
CONFAZ	Conselho Nacional de Política fazendária
CPF	Cadastro de pessoa física
CRE	Coordenadoria da Receita Estadual
CST	Código de Situação Tributária
CTN	Código Tributário Nacional
DET	Domicílio Eletrônico Tributário
EFD	Escrituração Fiscal Digital
EMBRAPA	Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária
ENCAT	Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários
EPM	<i>Enterprise Process Management</i>
FCS	Fatores Críticos de Sucesso
GEAR	Gerência de Arrecadação
GEFIS	Gerência de Fiscalização
GESPÚBLICA	Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
ITCMD	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação
MPF	Ministério Público Federal
NCM	Nomenclatura Comum do Mercosul

OS	Ordens de Serviços
PGE	Procuradoria Geral do Estado de Rondônia
PQSP	Programa da Qualidade no Serviço Público
QPQP	Programa da Qualidade e Participação na Administração Pública
SEFIN	Secretaria de Estado de Finanças
SEI	Sistema Eletrônico de Informações
SPED	Sistema Público de Escrituração Digital
SQL	<i>Structured Query Language</i>
TI	Tecnologias da informação
TQM	<i>Total Quality Management</i>
TRT	Tribunal Regional do Trabalho
UF	Unidade Federativa

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
1.1	Problema de pesquisa.....	12
1.2	Objetivos	13
1.2.1	Objetivo geral	13
1.2.2	Objetivos específicos	13
1.3	Justificativa e relevância da pesquisa	14
2	REVISÃO DA LITERATURA.....	15
2.1	Gestão da Qualidade	15
2.2	Gestão de processos de negócios	16
2.2.1	Aspectos conceituais.....	16
2.2.2	Definição de processos	17
2.2.3	Origem e evolução do BPM.....	19
2.3	Gestão de processos no setor público	20
2.4	Práticas, técnicas e ferramentas BPM	23
2.4.1	Pilares do BPM e ciclo de vida dos processos	23
2.4.2	Mapeamento e modelagem de processos	25
2.4.3	Análise de processos	26
2.4.4	Desenho de processos	27
2.4.5	Gerenciamento de desempenho de processos	28
2.4.6	Transformação de processos	28
2.4.7	Gerenciamento corporativo de processos.....	29
2.4.8	Tecnologias de BPM.....	30
2.5	Processo de lançamento automatizado de ofício do ICMS	30
2.5.1	ICMS antecipado	33
2.5.2	ICMS substituição tributária	34
2.5.3	ICMS diferencial de alíquotas.....	35
3	METODOLOGIA	37
3.1	Tipologia da pesquisa	37
3.2	Unidade de Análise	39
3.3	Coleta de dados.....	40
3.4	Método de análise e interpretação dos dados	41
4	RESULTADOS E DISCUSSÃO.....	43
4.1	Mapeamento das inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS	43

4.1.1	Quantitativo dos valores excluídos	47
4.2	Categorização das ocorrências	49
4.2.1	Quanto à justificativa para a exclusão	49
4.2.1.1	Isenção tributária	50
4.2.1.2	Imunidade tributária	50
4.2.1.3	Não incidência.....	51
4.2.2	Quanto ao contribuinte.....	53
4.2.2.1	Contribuinte pessoa física.....	54
4.2.2.2	Contribuinte pessoa jurídica	55
4.3	A gestão de processos aplicada ao lançamento de ofício do ICMS	56
4.4	Produto.....	61
5	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	65
	REFERÊNCIAS	68
	APÊNDICE 01.....	72

1 INTRODUÇÃO

Com os avanços tecnológicos surgidos a partir da década de 1990, seguidos pelo processo de globalização econômica, as organizações foram impelidas a rever seus processos de trabalho para obter resultados mais significativos e relevantes. No atual cenário competitivo, os setores produtivos buscam aprimorar suas estratégias de negócios para melhorar o desempenho e permanecer no mercado. Para isso, foram se distanciando da visão funcional hierárquica e se aproximando da visão orientada a processos (Hamanaka; Aganette, 2022). No setor público, este processo evolutivo, aos poucos, foi tomando corpo sob a forma de reformas estruturais do Estado.

Na década de 1980, o tema que prendeu a atenção de políticos e economistas em todo o mundo foi o ajuste estrutural e o ajuste fiscal com reformas orientadas para o mercado. Nos anos 1990, a ênfase deslocou-se para a reforma do Estado, particularmente para a reforma administrativa. Neste cenário, a reforma administrativa no Brasil foi aprovada pelo Congresso Nacional em agosto de 1995, colocando em prática o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, cuja proposta era transformar a administração pública brasileira, de burocrática em administração pública gerencial (Pereira, 2014).

Neste período, diversos programas foram criados para modernizar a gestão pública. Em 1990, foi criado o Sub-Programa da Qualidade e Produtividade da Administração Pública; em 1996, foi implantado o Programa da Qualidade e Participação na Administração Pública (QPQP); no ano de 2000, o Programa da Qualidade no Serviço Público (PQSP); e, em 2005, foi a vez do GESPÚBLICA – Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização (RAMOS *et. al.*, 2019) que, apesar de ter sido o programa de maior duração, foi revogado no ano de 2017; no ano de 2020, por sua vez, foi lançado o Programa de Gestão Estratégica e Transformação do Estado (TransformaGov), com o objetivo de contribuir para a melhoria da qualidade dos serviços públicos prestados aos cidadãos com foco em resultados.

Como parte deste processo de modernização e melhoria da gestão pública, a Gestão de Processos passou a ser adotada nas organizações como uma nova ferramenta de gestão, impulsionando o modelo conhecido como Administração Pública Gerencial. A Gestão de Processos de Negócios, para Smith *et al.* (2007), teve sua evolução em três fases distintas: a primeira foi a da Qualidade Total, conhecida como TQM (do inglês, *Total Quality Management*), popularizada e adotada na década de 1990 pelas organizações; a segunda fase ocorreu na década de 1990, com a Reengenharia Total de Processos, conhecida como BPR (do inglês, *Business Process Reengineering*), disseminada por Davenport e Hammer; e a terceira e

última evolução, na Gestão de Processos de Negócios, conhecida como BPM (do inglês, *Business Process Management*), que surge como uma nova abordagem administrativa, a partir dos anos 2000.

O uso do BPM na gestão pública busca alcançar os princípios da eficiência, produtividade e empreendedorismo, sendo seu objetivo principal reestruturar os processos para melhor atender os cidadãos, promovendo mudanças relativas à desburocratização da máquina pública. Assim, as organizações públicas devem adequar sua estrutura organizacional e seus processos internos, aprimorando seus modelos de gestão e otimizando seus sistemas de trabalho (Denhart, 2012). Tais esforços vieram para acompanhar a crescente demanda da sociedade por maior transparência, rapidez e qualidade na prestação de serviços, o que tem contribuído para a busca de melhorias dos seus processos (Catelli; Santos, 2004).

Pesquisas recentes evidenciaram ganhos significativos com a implantação da gestão de processos na Administração Pública (Ramos *et al.*, 2019; Melo; Monteiro, 2020). Lima *et al.* (2021), por exemplo, destacaram que em três anos da implantação da Gestão de Processos no âmbito do Ministério Público do Estado do Alagoas, resultaram em redução de retrabalho e eliminação de atividades que não agregam valor ao resultado produzido, melhorias no tempo de resposta de algumas atividades e eliminação de gargalos, mostrando que os investimentos em BPM possuem retorno rápido e significativo na gestão pública.

Partindo para a administração tributária, no cenário tecnológico atual com documentos fiscais migrados para o meio eletrônico, a arrecadação, que exige grande número de ações e cumprimento de regulamentos legais, deixou de ser manual e passou a ser automatizada. Essa mudança exigiu a modernização dos processos com a implantação de soluções baseadas em tecnologias da informação (TI) para o desenvolvimento de sistemas de tributação que permitam a automação das rotinas de arrecadação tributária (Nascimento *et al.*, 2009).

Neste contexto, a Secretaria de Estado de Finanças (SEFIN) desempenha as atividades de gestão fazendária, exercendo as funções de tributação, arrecadação e fiscalização fazendária no Estado de Rondônia. Uma das missões precípuas do órgão é carrear recursos ao Erário, por meio do lançamento tributário, sendo este definido, pelo artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN), como o “procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

O lançamento pode ser executado de três formas distintas: lançamento por declaração, lançamento de ofício e o lançamento por homologação. O que os distingue é a participação do

contribuinte na constituição do crédito tributário. No lançamento por declaração, a administração tributária constitui o crédito com base em informações declaradas pelo contribuinte. No lançamento de ofício, prescinde qualquer informação fornecida pelo contribuinte para a constituição do crédito tributário. Já no lançamento por homologação, o contribuinte apura e recolhe o crédito tributário com posterior homologação do cálculo pela autoridade tributária, de acordo com os artigos 147, 149 e 150 do CTN, respectivamente.

No Estado de Rondônia, o lançamento de ofício do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), é realizado pela Gerência de Fiscalização (GEFIS), órgão pertencente à Coordenadoria da Receita Estadual (CRE). Este engloba o lançamento do ICMS antecipado, o ICMS diferencial de alíquotas e o ICMS substituição tributária. O contribuinte, ao discordar do lançamento de ofício realizado pela administração tributária, ingressa com pedido administrativo de revisão de lançamento, conforme disciplina o artigo 114 do Anexo XII do Regulamento do ICMS do Estado de Rondônia (RICMS/RO). Ocorre que, devido à complexidade da tributação do ICMS, lastreados na sua não cumulatividade, formas e regimes de tributação, os pedidos de revisão de lançamento se avolumam na Secretaria de Finanças, necessitando de uma razoável força de trabalho para analisar e corrigir os lançamentos eivados de erros.

No âmbito da Secretaria de Finanças do Estado de Rondônia (SEFIN), a automação do processo de lançamento tributário teve início por volta do ano de 2012; no entanto, gargalos são percebidos sob a forma de inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS, gerando retrabalhos e perda de eficiência.

Dessa forma, as ferramentas da Gestão de Processos devem ser difundidas e implantadas na administração tributária, visto que o financiamento público, por meio da arrecadação fiscal, é imprescindível ao funcionamento da Administração Pública, por carrear os recursos financeiros para a manutenção dos diversos serviços públicos disponibilizados à sociedade (Silva, 2005).

1.1 Problema de pesquisa

Embora exista, na SEFIN-RO, a constante preocupação com a modernização e automação de seus processos, na busca da eficiência, ainda podem ser percebidas inconsistências referentes ao lançamento tributário do ICMS. O setor de regularidade fiscal da Gerência de Fiscalização, que analisa os pedidos de revisão de lançamento não inscritos em

dívida ativa, opera com um quadro composto por seis servidores que, nos anos de 2021 e 2022, analisaram o quantitativo de 156.658 processos de regularidade fiscal versando sobre lançamentos de ofício do ICMS. Desse total, 790 processos tratavam de lançamentos já inscritos em dívida ativa, contrariando o preceito da presunção de certeza e liquidez que é afeto à dívida ativa, sendo, portanto, objeto de estudo desta pesquisa.

Os autos dos processos judiciais n. 7008503-54.2023.8.22.0014 e n. 7005883-48.2023.8.22.0021 do Juizado Especial da Fazenda Pública, com pedido de anulação de débito fiscal e sustação de protesto, evidenciam que as inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS ocasionam infortúnios ao contribuinte, tais como inscrição indevida em dívida ativa, negativação indevida, protesto indevido de título extrajudicial, etc. Ainda que o pedido de revisão seja tempestivo e haja a correção do erro antes da negativação indevida, o contribuinte deverá arcar com os custos do serviço do profissional contábil para ingressar com o pedido de revisão de lançamento no âmbito da Secretaria de Finanças.

Portanto, a problemática envolvida na pesquisa é: **Como a Gestão de Processos pode auxiliar na redução das inconsistências e retrabalhos nas atividades de lançamento de ofício do ICMS, executadas pela Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia?**

1.2 Objetivos

1.2.1 Objetivo geral

Verificar como a Gestão de Processos pode auxiliar na redução das inconsistências e retrabalhos nas atividades de lançamento de ofício do ICMS, executadas pela Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia.

1.2.2 Objetivos específicos

- Identificar, no período de 2021 e 2022, os lançamentos tributários inscritos em dívida ativa, que foram alterados ou excluídos por motivo de pedido de revisão de lançamento ingressado pelo contribuinte;
- Mapear as inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS que desencadearam as alterações ou exclusões;

- Sugerir melhorias no processo de lançamento de ofício do ICMS, almejando a redução das inconsistências e, conseqüentemente, os pedidos de revisão.

1.3 Justificativa e relevância da pesquisa

A identificação e mitigação dos fatores que geram retrabalho e perda de eficiência são importantes para o alinhamento a uma administração pública gerencial. A implantação de iniciativas de BPM contribui com o aumento da eficiência operacional, com a remoção de retrabalhos, otimização de recursos, maior conformidade com normativos e uniformização de procedimentos (Zaiden, 2013). A busca pela assertividade no lançamento de ofício do ICMS está em plena sintonia com a presunção de certeza e liquidez que goza o crédito tributário regularmente inscrito em dívida ativa (Artigo 3º da Lei n. 6.830, de 22 de setembro de 1980).

Dessa forma, mostra-se relevante o estudo que visa identificar e corrigir as lacunas relativas ao processo de lançamento de ofício do ICMS, visto que tais medidas aumentarão a assertividade nos lançamentos e otimizarão o uso dos recursos humanos com a redução do retrabalho. Para os contribuintes do ICMS, tais medidas mostram-se importantes devido à mitigação de negativas e protestos indevidos, com maior segurança jurídica na atuação do Fisco Estadual.

Para a sociedade, que arca com os custos públicos, a maior assertividade no lançamento do ICMS resultará em menores dispêndios financeiros, com pagamentos de custos cartorários referentes a cancelamentos de protestos indevidos, bem como dispêndios com pagamentos de ônus de sucumbência, com execuções fiscais fracassadas devido a incorreções no processo de lançamento tributário.

Cumprido destacar, também, o crescente entendimento dos tribunais superiores no Brasil sobre a aplicação do Desvio Produtivo na responsabilização civil pela perda injusta e intolerável de tempo útil para buscar resolver uma situação indesejada, criada por fornecedores de serviços nas relações de consumo (STJ — REsp: 1634851 RJ 2015/0226273-9, relatora: ministra Nancy Andrighi, Data do Julgamento: 12/09/2017, T3 — Terceira Turma, Data de Publicação: DJe 15/02/2018), e que, por simetria, poderá vir a ser aplicada nas relações poder público *versus* contribuintes, em caso de negativas e protestos indevidos.

Por fim, ressalta-se a ausência de estudos empíricos versando sobre a temática da gestão de processos aplicada à atividade de lançamento tributário do ICMS no âmbito da Administração Pública Estadual, conforme pesquisas realizadas nas bases de periódicos nacionais, a saber, Portal de Periódicos CAPES, Scielo e Spell.

2 REVISÃO DA LITERATURA

Como suporte teórico, será discutida a Gestão da Qualidade no âmbito da gestão pública, como forma de alcançar melhorias nos processos e ganhos de eficiência. Na sequência, discutir-se-á os aspectos conceituais da Gestão de Processos de Negócios, sua origem e evolução, a aplicação no setor público, bem como suas técnicas e ferramentas. Por fim, será feita uma breve explanação do processo em que se efetiva o lançamento de ofício do ICMS na Gerência de Fiscalização – CRE/SEFIN – do Estado de Rondônia. Ressalta-se que o referencial teórico exposto serviu de base para a elaboração da coleta de dados e análise dos resultados, em conformidade com a metodologia e os objetivos almejados.

2.1 Gestão da Qualidade

A gestão da qualidade é um conceito fundamental para organizações que buscam garantir a excelência em seus produtos e serviços, atendendo às necessidades e expectativas dos clientes. Para Juran (1999), a qualidade pode ser definida como a adequação ao uso, ou seja, a capacidade de um produto ou serviço satisfazer as necessidades do cliente. Nesse sentido, a gestão da qualidade engloba um conjunto de práticas e processos voltados para o planejamento, controle e melhoria contínua da qualidade em toda a cadeia de valor da organização.

Um dos principais fundamentos da gestão da qualidade é o ciclo PDCA (*Plan-Do-Check-Act*), proposto por Deming (1986). Esse ciclo consiste em quatro etapas: planejar, executar, verificar e agir. Por meio desse ciclo, as organizações podem planejar suas atividades, executá-las de acordo com os planos estabelecidos, verificar os resultados obtidos e agir para corrigir desvios e promover melhorias.

Para apoiar a implementação da gestão da qualidade, diversas abordagens e ferramentas foram desenvolvidas ao longo do tempo. Uma dessas abordagens é o Total Quality Management (TQM), que se baseia na participação de todos os membros da organização na busca pela qualidade. Segundo Feigenbaum (1991), o TQM enfatiza a importância da liderança, do comprometimento da alta direção e da satisfação do cliente para o sucesso da gestão da qualidade. Além do TQM, outras ferramentas e técnicas são amplamente utilizadas na gestão da qualidade, como a Análise SWOT (Strengths, Weaknesses, Opportunities, Threats), e a Gestão de Processos de Negócios. Essas ferramentas ajudam as organizações a identificarem problemas, analisar causas, definir estratégias de melhoria e monitorar o desempenho ao longo do tempo (Juran, 1999).

Assim como no setor privado, a gestão da qualidade no serviço público é um tema de extrema importância, pois influencia diretamente na eficiência, eficácia e, conseqüentemente, na satisfação dos cidadãos. Para Juran (1999), a qualidade no setor público pode ser definida como a conformidade com as expectativas do cliente, que, no caso, são os cidadãos e usuários dos serviços públicos. Para atingir esse objetivo, é essencial que os gestores públicos promovam uma cultura de qualidade e melhoria contínua em suas organizações.

Um dos principais desafios enfrentados na implementação da gestão da qualidade no serviço público é burocracia e a resistência à mudança por parte dos servidores públicos. Kotter (1996) assevera que, para superar essa resistência, é fundamental envolver os colaboradores no processo de mudança, fornecendo treinamento adequado e promovendo uma comunicação clara e transparente sobre os objetivos e benefícios da gestão da qualidade.

A implementação bem-sucedida da gestão da qualidade no serviço público também depende da disponibilidade de recursos financeiros, humanos e tecnológicos adequados. De acordo com Deming (1986), investir em capacitação e desenvolvimento de pessoal, bem como em tecnologias de informação e comunicação, é fundamental para garantir a eficácia e a eficiência dos serviços ofertados a população.

Em suma, a gestão da qualidade no serviço público é essencial para promover a eficiência, eficácia e transparência das organizações governamentais. Por meio da adoção de abordagens modernas de gestão da qualidade, investimento em capacitação e tecnologia, é possível promover melhorias significativas nos serviços prestados à sociedade (Kotter, 1996).

Com base na teoria da Gestão da Qualidade, e, sendo a Gestão de Processos uma de suas ferramentas (Juran, 1999), o estudo relativo as inconsistências nos lançamentos tributários do ICMS verificará como a Gestão de Processos pode auxiliar na redução das inconsistências e retrabalhos na atividade de lançamento de ofício do ICMS executados pela Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia.

2.2 Gestão de processos de negócios

2.2.1 Aspectos conceituais

O termo Processos de Negócios tem sua origem na escola americana de administração de empresas, com a tradução do inglês *Business Process*, utilizada para diferenciar os procedimentos que produzem bens e serviços de outros tipos de processos (Turra *et al.*, 2018). O conceito de Gestão de Processos de Negócios amplamente reconhecido pela literatura é o da

ABPMP - Internacional (Associação de Profissionais de Gerenciamento de Processos de Negócio). Criada em 2003 nos Estados Unidos da América, esta Associação é representada no Brasil pela ABPMP-Brasil. Em seu *Business Process Management Common Body of Knowledge* (BPM CBOK), a ABPMP-Brasil define Gestão de Processos de Negócio como:

Uma disciplina gerencial que integra estratégias e objetivos de uma organização com expectativas e necessidades de clientes, por meio do foco em processos ponta a ponta. BPM engloba estratégias, objetivos, cultura, estruturas organizacionais, papéis, políticas, métodos e tecnologias para analisar, desenhar implementar, gerenciar desempenho, transformar e estabelecer a governança de processos. (ABPMP/Brasil, 2013, p.40).

Brocke e Rosemann (2013) definem Business Process Management (BPM) como um sistema abrangente de gestão e transformação de operações organizacionais sobre desempenho organizacional. Por meio do BPM, a organização pode criar processos de alto desempenho, com custos menores, maior velocidade, melhor uso de ativos e maior flexibilidade. Para Davenport (1994), a gestão de processos consiste na forma pela qual as organizações procuram alcançar seus objetivos para serem eficientes com um mínimo de insumos, maximizando seus resultados. Nesta mesma linha, Paim *et al.* (2009), define o BPM como a aplicação de diferentes conceitos e teorias voltados a gerenciar os processos organizacionais, usando direcionadores estratégicos para os processos, projetando-os e controlando sua execução, identificando e implantando tecnologias de apoio, trazendo para a organização a cultura de prover ganhos de desempenho por meio da melhoria de seus procedimentos.

Ainda com relação aos aspectos conceituais do BPM, digno de nota é a diferença existente entre a gestão de processos e a gestão por processos, embora sejam escritas de formas semelhantes, possuem significados diferentes. A gestão por processos é entendida como prática da análise, modelagem e implementação dos processos de negócios, mudando a estrutura da organização, desconsiderando as hierarquias e organograma. Já a gestão de processos, possui um escopo mais simples, visto que sua aplicação não envolve grandes mudanças em estruturas, somente na maneira de execução das tarefas (Sordi, 2008).

2.2.2 Definição de processos

O processo, componente central do BPM, é definido pela *Association of Business Process Management Professionals* (ABPMP, 2013, p. 35), como sendo “uma agregação de atividade e comportamentos executados por humanos ou máquinas para alcançar um ou mais resultados”. Paim *et al.* (2009) define o processo como a cooperação de atividades e recursos

distintos voltados à realização de um objetivo global, orientado para o cliente final, que é comum ao processo e ao produto/serviço”. Para Silva *et. al.* (2020) os processos possuem características estruturais que situam as pessoas no espaço e no tempo com trocas de atividades coordenadas, com a utilização de recursos físicos e intelectuais, e que produzem saídas e/ou resultados alinhados às finalidades organizacionais.

Importante salientar a classificação dos processos de acordo com o grau de abrangência na organização, caracterizando-os em macroprocessos, subprocessos, atividades e tarefas, que com base no ABPMP (2013) são assim descritos:

- Macroprocesso: é um processo que envolve mais de uma função da organização, com impactos significativos nas demais funções;
- Subprocessos: é a divisão do macroprocesso por afinidade ou objetivos específicos, seguindo linhas funcionais com entradas e saídas em um único departamento;
- Atividades: é o conjunto de tarefas desempenhadas para entregar uma parte específica de um produto ou serviço;
- Tarefas; é a decomposição das atividades em um conjunto de passos ou ações para realizar os trabalhos em um determinado cenário de negócios.

A divisão hierárquica dos processos objetiva facilitar o entendimento dos vários níveis organizacionais, permitindo que a instituição analise os fluxos de trabalho partindo dos processos mais abrangentes em direção aos menos abrangentes (Paula; Valls, 2014).

Para entender a dinâmica dos processos dentro de uma organização é preciso distingui-los quanto a suas características e impactos. Paim *et al.* (2009) determina a tipologia dos processos quanto aos fins de suas ações e objetividade, classificando-os em processos de gestão, finalísticos e de suporte.

O processo de gestão atua diretamente no gerenciamento da organização e na viabilização dos subsistemas em promover os recursos para a realização das tarefas. O desempenho global é amplamente gerenciado por este tipo de processo. O processo de apoio ou suporte age como mecanismo de amparo para o desenvolvimento eficiente dos processos de gestão e finalísticos. Já os processos finalísticos, ou de negócios, são aqueles que caracterizam a ação da organização, relacionados com a entrega de resultados, ou seja, com a saídas de produtos ou serviços aos clientes (Silva *et. al.*, 2020).

2.2.3 Origem e evolução do BPM

Os pesquisadores da matéria asseveram que o BPM teve sua origem e evolução nos estudos sobre as formas de aumento de produção no passado. A forma de pensar as organizações sob a ótica dos processos não é recente, sendo este paradigma estudado no passado por diversos estudiosos, como o engenheiro mecânico Frederick Taylor, que estabeleceu a Administração Científica com a racionalização do trabalho, por meio do estudo dos tempos e dos movimentos. O filósofo Adam Smith que, em seu livro *A Riqueza das Nações*, descreveu o sistema de produção organizado de forma processual, com operários por funções e tarefas estruturadas (Turra *et al.*, 2018).

A gestão de processos é discutida na literatura científica por diversas áreas do conhecimento relacionadas com as organizações, a exemplo da Administração de Empresas, Economia, Engenharia da produção, Sistemas de informação, dentre outras. Para Sousa *et. al.* (2021) a origem do conhecimento a respeito da gestão de processos remonta a revolução industrial, perpassando pelo taylorismo com a administração científica do trabalho no início do século XX, o fordismo com a linha de produção em massa, o toyotismo, a gestão da qualidade total (TQM), Six Sigma, reengenharia, e a partir da década de 90 sendo chamado de BPM - *Business Process Management* (Gestão de Processos de Negócios).

Nesta mesma linha, Hammer & Champy (1993), asseveram que a partir do final do século XX, com os avanços tecnológicos em gestão e produção e o desaparecimento das fronteiras para os mercados globalizados, as empresas precisaram se reinventar do ponto de vista de seus processos organizacionais e produtivos. Um novo modelo empresarial estava em curso, e o mundo dos negócios, seja o de manufatura ou de serviço, precisou se redesenhar. Para estes autores, a proposta de redesenho organizacional chamada de reengenharia, foi o ponto de partida para o conceito de BPM.

No Brasil, o BPM como ferramenta de gestão, é uma técnica gerencial ainda pouco conhecida, o que oportuniza um significativo potencial de expansão. Boa parte dos profissionais que laboram na gestão das organizações não possuem conhecimento quanto a esta ferramenta gerencial. No meio acadêmico, o tema ainda é incipiente, poucas universidades o estudam de modo mais aprofundado ou possuem como disciplina curricular a gestão de processos (Turra *et al.*, 2018).

Embora os estudos indiquem que a gestão de processos tenha inicialmente ocorrido nos setores de produção, os setores de serviços o reconheceram posteriormente como ferramenta de

gestão aplicável em outras áreas organizacionais, como exemplo o serviço público, tema da próxima sessão.

2.3 Gestão de processos no setor público

Na Administração Pública Federal, a gestão de processos ganhou força com o Programa Nacional de Gestão Pública e Desburocratização - GESPÚBLICA, que trazia em seu modelo de excelência a incorporação da dimensão dos processos (Ramos *et. al.*, 2019). Em substituição ao Gespública, foi publicado no ano de 2017 o Decreto Federal nº 9.094, que estabeleceu diretrizes sobre a simplificação do atendimento prestado aos usuários do serviço público federal, dentre as diretrizes do programa, encontra-se a gestão de processos (Brasil, 2017). Em complemento, foi publicada a Instrução Normativa Conjunta nº 01/2018, que disponibilizou o manual denominado de Simplificação Administrativa e de Gestão de Processos”, que estabeleceu os procedimentos a serem adotados na simplificação dos processos (Brasil, 2018).

Para verificar o quanto a Administração Pública Federal Brasileira está voltada para as práticas da gestão de processos, Ramos *et. al.*, (2019) realizaram uma pesquisa no site do Painel de Compras Públicas Federais utilizando o filtro “processos organizacionais”, identificando mais de 130 contratações por organizações públicas. O ano de 2013 teve maior ocorrência com 39 contratos, o ano de 2014 com 29 contratos, 2015 com 24 contratos, 2016 com 13 contratos, retomando o crescimento em 2017 com 26 contratos. Segundo os autores, esses contratos abordavam várias vertentes da temática gestão de processos, como modelagem de processos, redesenho de processos, *software* de gerenciamento de processos e gestão de processos. Nota-se, portanto, um crescente interesse na implantação do BPM na gestão pública brasileira.

No que se refere aos desafios da gestão de processos no setor público, Moraes *et. al.*, (2020) realizaram um estudo empírico para verificar os Fatores Críticos de Sucesso (FCS) na implantação da gestão de processo na administração pública, a pesquisa foi realizada no Tribunal Regional do Trabalho (TRT) da 14ª Região e no Ministério Público Federal (MPF), ambos no Estado de Rondônia. Os resultados da pesquisa evidenciaram que os fatores críticos de sucesso na implantação do BPM estão refletidos no apoio da alta administração, nos recursos e ferramentas tecnológicas, na equipe técnica dotada de conhecimento, na comunicação entre membros de equipes e órgãos, na cultura gerencial, na propagação dos métodos de BPM nos órgãos, os níveis de comando muito centralizados, os excessos de caminhos de processos e as mudanças radicais por motivação política. Lock (2008) em sua pesquisa em 232 empresas que possuem iniciativas de BPM, também evidenciou a necessidade do alinhamento da TI com os

processos de negócio, o apoio da alta administração e o investimento no capital humano como boas práticas na implantação da gestão de processos nas organizações.

Na mesma linha, Santos *et. al.* (2012) relacionaram alguns FCS específicos no setor público para a implementação do BPM, quais sejam: burocracia e cultura do setor público, legislação dificultando na mudança dos processos, metodologia estruturada de implantação, treinamento da equipe de processos, atuação de um patrocinador executivo, pessoas e *empowerment*, histórico de falhas em projetos realizados por consultorias, clientes BPM com baixa experiência em ferramentas de TI, integração entre organizações do setor público, rotatividade de pessoal terceirizado e descontinuidade dos projetos por motivo de troca de governo e eleições.

Bruno e Leidecker (1984) definem Fatores Críticos de Sucesso (FCS) como aquelas características, condições ou variáveis que, quando devidamente sustentadas, mantidas ou administradas, podem ter um impacto significativo no sucesso da competitividade de uma organização. No mesmo sentido, Santos *et. al.* (2012) assevera que estes fatores quando bem administrados, podem gerar impactos positivos no âmbito dos projetos e alcançar o sucesso de forma planejada.

Estudos realizados no âmbito da administração pública brasileira, evidenciam o grau de maturidade em que está a utilização da gestão de processos no setor público. Melo e Monteiro (2020) realizou uma pesquisa na Diretoria de Cálculos e Perícias do Município de Belo Horizonte para mapear e analisar as principais dificuldades encontradas no processo e identificar oportunidades de melhoria embasadas no BPM. Como dificuldades encontradas no Órgão, os entrevistados relataram a ocorrência de retrabalho em suas atividades, falta de padronização de tarefas, desperdício de tempo, falta de critério na definição de prazos de entrega do parecer, envio de pedido sem motivos para análise de cálculos, e ainda, falta de mobilização dos recursos para atender o objetivo maior da Diretoria que é a conferência de cálculos.

Na identificação das oportunidades de melhoria nos processos de trabalho da Diretoria, Melo e Monteiro (2020, p. 151) asseveram que:

Para otimizar os recursos e entregar o parecer técnico no prazo solicitado, seria necessário: o redesenho dos fluxos, a padronização dos processos, a adoção do checklist de conferência e de elaboração do parecer, a implantação de um sistema de monitoramento, a realização de reuniões com a equipe para planejamento e buscar soluções, visando a uma maior integração e participação. A necessidade de mapeamento de processos deve ser realizada levando em consideração o conhecimento de cada servidor, com a elaboração de modelos de processos, que, em seguida, são transformados em manuais padrões, que venham a ser implementados

por gestores preocupados com essa visão. Ademais, é crucial tenham condições de promover mudanças significativas, pois a gestão de processos visa a melhorias e exige um trabalho cíclico de análise das atividades executadas e o comprometimento das equipes.

No Ministério Público do Estado do Alagoas a gestão de processos se deu por meio da criação do Escritório de Processos. Lima *et. al.* (2021) evidencia que o motivo que impulsionou a implantação da Gestão de Processos na instituição foi a visão do Procurador-Geral de Justiça em determinar a criação do Plano Estratégico Institucional com a intenção de tornar o MP uma instituição mais eficiente e eficaz na resolutividade de suas atividades laborais internas/externas, culminando assim, em respostas mais céleres para sociedade. No Ministério Público do Alagoas, o BPM é visto como uma abordagem para melhoria, gestão do desempenho organizacional e redução de custos, além de ser uma maneira de documentar as rotinas de trabalho. O Escritório de Gestão de Processos está subordinado à assessoria ligada ao nível executivo e possui, formalmente, apenas um colaborador nessa área. No que se refere aos custos da implantação, o autor assevera que os investimentos foram de baixo impacto financeiro, pois o setor foi criado no seio da Assessoria de Gestão Estratégica, o que não gerou custos com a alocação de espaço físico (Lima *et. al.*, 2021).

A criação de escritório de processos também foi adotada pelo Ministério do Planejamento Desenvolvimento e Gestão, que a partir do ano de 2016 estruturou um escritório de processos com o intuito de apoiar iniciativas de análise, melhoria e inovação dos processos de trabalho no órgão. O escritório de processos do Ministério utilizou como parâmetro as diretrizes da GESPÚBLICA e as ferramentas do BPM (Ramos *et. al.*, 2019). Importante destacar os resultados do estudo de caso desenvolvido em uma das secretarias deste Ministério, com intuito de analisar a percepção dos servidores que trabalham no órgão sobre as ações de gestão de processos desenvolvidas por eles, segundo Ramos *et. al.* (2019, p. 184):

Verifica-se que o conhecimento sobre ações realizadas tem relação com o tempo de serviço, e mesmo assim os mais antigos tem visões isoladas sobre elas. Esses fatores mostram um complexo cenário, onde as ações relacionadas aos processos são realizadas de forma pontual, isso é derivado da incipiência de uma cultura de processos na organização. Isso remete a uma necessidade de avanços na administração pública quanto ao efetivo uso da gestão de processos, pois mesmo com as iniciativas de modernização da gestão, os processos de trabalhos ainda precisam ser mapeados, disseminados e aperfeiçoados constantemente para geração da melhoria dos serviços públicos à sociedade. Foram identificadas categorias temáticas de dificuldades e possíveis benefícios com a implantação da gestão de processos alinhadas à literatura da área, em que se reforçou a relevância de ter a presença dos fatores críticos de sucesso para efetiva adoção do BPM, e que se não forem adequadamente internalizados pela organização pública, poderá gerar dificuldades. Além disso, foi possível identificar uma nova categoria de dificuldades para o mapeamento de processos relacionada a complexidade do processo em si para seu registro.

Os estudos de casos retratados evidenciam uma fase embrionária do BPM aplicado à gestão pública. No entanto, na literatura científica o tema vem ganhando força, é o que demonstra o estudo de Orviedo e Juliatto (2021) sobre a análise bibliométrica da gestão de processo aplicado ao setor público. Pela amostra selecionada, constatou que o primeiro estudo surgiu no ano de 1999 e que a partir do ano de 2015, houve um aumento considerável do número de publicações relacionadas a gestão de processos no serviço público, o que equivale a 52% de artigos comparados aos primeiros anos. O citado estudo evidenciou ainda que a Alemanha é o país mais prolífero em publicações sobre o estudo do tema. Os autores concluem que “as abordagens de BPM estão cada vez mais populares no serviço público, e que cada instituição pública está desenvolvendo esta transformação obrigatória no seu ritmo”.

Com relação a produção científica brasileira sobre gestão de processos de negócios, o estudo bibliométrico desenvolvido por Turra *et. al.* (2018) evidenciou que no Brasil a disseminação do tema é ainda incipiente, com poucas publicações. No levantamento, verificaram que a produção científica nacional sobre BPM se dá em sua maior parte na forma de estudos empíricos, somando 69% das pesquisas, o que denota que os pesquisadores dão preferência a fenômenos reais que ocorrem nas organizações. Mais da metade dos artigos encontrados, tratam de Modelagem de Processos, sendo este um dos assuntos mais difundidos pela literatura de BPM no Brasil. Por fim, os autores do estudo concluem que a gestão de processos como ferramenta gerencial apresenta grande potencial de crescimento nas publicações nacionais.

2.4 Práticas, técnicas e ferramentas BPM

Nesta seção será descrito os quatro pilares do BPM, que são: Valores, Crença, Liderança e Cultura. O ciclo de vida do BPM, bem como, as subdisciplinas da Gestão de Processos de Negócios: Mapeamento/Modelagem, Análise, Desenho, Gerenciamento de Desempenho, Transformação, Gerenciamento Corporativo de Processos e Tecnologia.

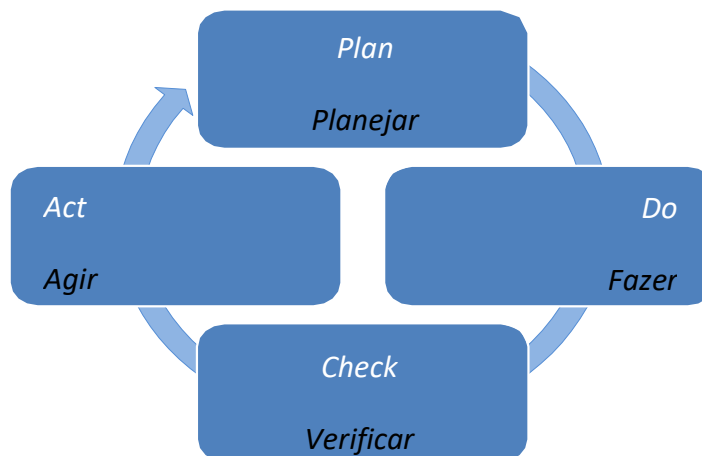
2.4.1 Pilares do BPM e ciclo de vida dos processos

A prática do BPM é reconhecida por um conjunto de valores, crenças, liderança e cultura que formam os alicerces do ambiente no qual uma organização opera. Estes pilares influenciam e guiam o comportamento e a estrutura organizacional, oportunizando a seus colaboradores a possibilidade de uma discussão aberta de crescimento pessoal e profissional, robustecendo os

relacionamentos externos com clientes, fornecedores e comunidade em geral. Tais valores, crenças, cultura e estilos de liderança determinam o sucesso ou fracasso das iniciativas BPM empreendidas pela organização (ABPMP, 2013).

No que se refere ao ciclo de vida do BPM, este segue o modelo cíclico, porém, esta forma não é estanque, uma vez que o modelo serve apenas para a orientação prática, cabendo aos operadores do BPM fazerem as adequações pertinentes. O ciclo BPM segue os modelos das teorias tradicionais da administração, em especial o conhecido ciclo PDCA (*Plan, Do, Check, Act*) de Deming, ajustado para alinhar as etapas envolvidas em um projeto completo de gestão de processos de negócio (Turra *et al.*, 2018).

Figura 01: Ciclo PDCA de Deming



Fonte: Adaptado do ABPMP 2013, p. 53.

O Planejamento (*Plan*) objetiva assegurar o alinhamento do contexto dos processos de negócios com os objetivos estratégicos da organização. A definição do contexto dos processos é o meio para assegurar uma compreensão sólida do escopo dos processos e de como se relaciona com seu ambiente externo. Nesta fase procura-se compreender quem será o cliente do processo, as entradas e saídas do processo, como o processo e seu resultado se alinham a missão organizacional, a existência de controles e regulamentações, bem como, referências para desempenho-alvo do processo (ABPMP, 2013).

O Fazer (*Do*) do ciclo de vida PDCA compreende a implementação do processo de acordo com as especificações desenvolvidas na fase planejar. A implementação física do processo pode resultar em várias ações, tais como: criação de novos papéis e responsabilidades; desenvolvimento ou reestruturação de áreas funcionais; construção ou mudanças em sistemas de informação e automação de fluxo de trabalho; introdução de novos canais e pontos de contato

para os clientes; criação e implementação de mecanismos de monitoramento de desempenho de processos (ABPMP, 2013).

Na fase Verificar (*Check*) o objetivo é medir o desempenho real processo em comparação ao desempenho esperado. A medição de desempenho pode ser abrangente, envolvendo a coleta de uma variedade de dados de diversas fontes, alimentando uma série de decisões e ações na fase “Fazer”, que abrangem um horizonte de tempo de curto, médio e longo prazos (ABPMP, 2013).

O Agir (*Act*) do ciclo de vida PDCA almeja definir ações e proceder de acordo com os dados de desempenho do processo coletados na fase “Verificar”. Essa fase visa manter a integridade do processo e assegurar que ele possa ser melhorado para atender novas metas de desempenho ao longo do tempo, observando a melhoria contínua dos processos organizacionais (ABPMP, 2013).

2.4.2 Mapeamento e modelagem de processos

De acordo com Ramos *et. al.* (2019) o mapeamento de processos é definido como a técnica empregada para registrar um processo de maneira compacta, a fim de possibilitar sua melhor compreensão e posterior melhoria. Permite que a organização verifique os fluxos de trabalho dos processos ponta a ponta, identificando os macroprocessos, os subprocessos e as atividades envolvidas em todo o fluxo de trabalho (Paula; Valls 2014).

Esta técnica de BPM possibilita um detalhamento aprofundado da operação de produção de um bem ou entrega de algum serviço, consistente no conhecimento do fluxo de valor formado pelo conjunto de atividades que ocorrem desde a obtenção da matéria prima até a entrega do produto finalizado (Ramos *et. al.*, 2019). Dentre as vantagens que podem ser alcançadas com o Mapeamento de Processos, Paula & Valls (2014) destaca a documentação e padronização dos processos, a integração dos processos, a simplificação das rotinas, redução de custos, eliminação de retrabalhos e de atividades que não agregam valor ao resultado. Nesta mesma linha, Chinosi e Trombetta (2012) assevera que ao analisar visualmente os fluxos de trabalho, é possível identificar atividades redundantes, atrasos, gargalos e outras ineficiências que podem ser eliminadas ou melhoradas. Além disso, o mapeamento de processos é o ponto de partida para a automação de processos, pois fornece insights claros sobre quais atividades podem ser automatizadas para aumentar a eficiência e reduzir erros.

De forma bastante similar ao mapeamento de processos, a modelagem compreende a representação gráfica dos processos organizacionais. Por meio da modelagem é possível

identificar que trabalho está sendo executado, onde, quando, por quem, sob quais condições e que resultados serão entregues ao final do processo. A representação dos processos pode ser realizada por meio de mapas, diagrama ou modelo de processo. Por meio da modelagem, é possível identificar tarefas redundantes, desnecessárias, ineficientes, rotineiras, passíveis de automação ou melhoradas. Em síntese, a modelagem revela o *status quo* dos processos da organização, mostra o panorama geral de como os processos são executados, criando oportunidade para a identificação de falhas e proposição de melhorias. (ABPMP, 2013; Hamanaka; Aganette, 2022).

A modelagem de processos compreende o conjunto analítico de habilidades e métodos que qualificam pessoas a compreender, transmitir, medir e gerenciar os elementos primários do processo de negócio. O objetivo da modelagem é criar uma representação do processo de maneira completa e precisa sobre seu funcionamento. O nível de detalhamento e o tipo específico de modelo têm como base o que é esperado da iniciativa de modelagem. Um diagrama simples pode ser suficiente em alguns casos, enquanto um modelo completo e detalhado pode ser necessário em outros (Almeida *et. al.*, 2021, ABPMP, 2013).

2.4.3 Análise de processos

A análise de processos é a fase que objetiva entender o funcionamento dos processos, como ocorrem no estado atual, verificando se estão cumprindo os objetivos e as metas esperadas. A análise é realizada em conjunto com a modelagem dos processos, à medida que se compreende como as atividades organizacionais são executadas é possível analisá-las e identificar quais necessitam ser melhoradas, quais eliminadas e quais devem ser mantidas (Hamanaka; Aganette, 2022). Para Almeida *et.al.* (2021) a análise de processos envolve o entendimento dos processos da organização, englobando a eficiência e a efetividade destes.

Para Davenport (2013) a importância da análise de processo reside na sua capacidade de identificar gargalos e ineficiências nos processos existentes. Weske (2012) destaca que a análise minuciosa dos fluxos de trabalho permite identificar atividades redundantes, demoras desnecessárias e pontos de estrangulamento que prejudicam a eficiência operacional. Ao eliminar ou otimizar esses gargalos, as organizações podem reduzir custos, aumentar a produtividade e melhorar a qualidade dos produtos e serviços oferecidos.

No entanto, Harmon e Wolf (2018) pontua que a análise de processos deve ser contínua, permitindo que as organizações identifiquem oportunidades de inovação, novas tecnologias e práticas emergentes que podem ser incorporadas para melhorar a competitividade e a agilidade

organizacional. Neste mesmo sentido, Rosenthal *et al.* (2015) assevera que a análise não se limita a uma única avaliação, mas é um ciclo constante de identificação, análise, melhoria e monitoramento dos processos. Isso garante que as organizações permaneçam ágeis, adaptáveis e capazes de responder às mudanças do ambiente de negócios.

A informação gerada com a análise de processos possibilita o conhecimento da estratégia, metas e objetivos da organização, o ambiente de negócio e o contexto do processo, as entradas e saídas do processo, incluindo fornecedores e clientes, a compreensão das regras de negócio que controlam o processo, métricas de desempenho que podem ser usadas para monitorar o processo, bem como, um resumo das oportunidades identificadas para aumentar a eficiência e a eficácia dos processos (ABPMP, 2013).

2.4.4 Desenho de processos

O desenho do processo é a criação de um novo processo alinhado com a estratégia de negócio e ao foco do cliente, envolve liderança executiva, donos de processos e partes interessadas na criação do novo processo. A equipe de desenho de processo deve incluir especialistas no assunto, partes interessadas, executores e clientes (ABPMP, 2013).

Para Turra *et al.* (2018) o desenho do Processo pode ser entendido também como a fase de melhoria de processo, “to-be” (como deve ser), tem o objetivo de verificar mudanças no processo que melhoraria os gargalos identificadas. À medida que novas opções de mudança são propostas, elas são analisadas utilizando técnicas de análise de processos, o que acaba levando a um processo redesenhado. Ao realizar o desenho de processos, a equipe necessita entender o processo ponta a ponta, as áreas funcionais envolvidas e a maneira como as atividades são executadas.

As atividades associadas ao desenho de processos compreendem: definição das ferramentas de modelagem e ferramentas de apoio; definição das regras do novo processo; definição das atividades do novo processo; as métricas de desempenho; criar o plano de implementação; realizar simulações e testes. Os fatores-chave de sucesso no desenho de processos incluem envolvimento da liderança executiva, donos de processos e equipes interfuncionais (ABPMP, 2013).

2.4.5 Gerenciamento de desempenho de processos

O gerenciamento de desempenho de processos monitora a performance dos processos, fiscalizando e controlando as ações com mecanismos de medição, modelagem, treinamento e assessoramento à decisão (Almeida *et.al.*, 2021). A implementação da medição de desempenho auxilia na intercomunicação estratégica, identificando fraquezas e oportunidades (PAIM *et. al.* 2009).

De acordo com o BPM CBOK, o gerenciamento engloba o trabalho de formulação de medidas de desempenho de processos, criação de métricas e indicadores e a interpretação de resultados. Dessa forma, a medição relaciona-se diretamente à capacidade de entendimento sobre o desempenho de processos de negócio, compreendendo as dimensões de tempo, custo, capacidade e qualidade. (ABPMP, 2013).

Gerenciar processos requer que medidas, métricas e indicadores de desempenho estejam disponíveis e alinhados com as metas estratégicas da organização. O gerenciamento de desempenho tem um papel fundamental no alinhamento dos objetivos organizacionais ao foco do cliente por meio de processos (ABPMP, 2013).

2.4.6 Transformação de processos

A Transformação de Processos envolve a modificação dos processos, de modo disciplinado e idealizado, a fim de assegurar que os processos continuem subsidiando os objetivos do negócio (Almeida *et.al.*, 2021). Na transformação, o objetivo é encontrar a melhor forma de o processo realizar sua função. Pode significar um novo equipamento de produção, novas aplicações, nova infraestrutura de tecnologia da informação ou novas abordagens de negócio. Transformação requer uma significativa investigação do que é viável (ideias, técnicas, conceitos, ferramentas), bem como a identificação do suporte organizacional necessário (ABPMP, 2013).

Ao adotar práticas de transformação de processos, as empresas podem identificar, analisar e corrigir erros de forma proativa, garantindo a eficiência e a qualidade em suas atividades. Segundo Davenport (1993), a transformação de processos envolve a reestruturação e otimização dos fluxos de trabalho para alcançar melhores resultados. Um dos principais benefícios da transformação de processos é a redução de erros e falhas operacionais. Ao revisar e redesenhar os processos, as organizações podem identificar pontos vulneráveis que podem

levar a erros, retrabalho ou falhas de comunicação. Isso é fundamental para garantir a consistência e a precisão nas operações (Hammer e Champy, 1993).

Além disso, a transformação de processos permite a implementação de controles e mecanismos de monitoramento mais eficazes. Por exemplo, a integração de sistemas de gestão da qualidade pode ajudar a identificar desvios e erros em tempo real, possibilitando a tomada de medidas corretivas imediatas (Rummler e Brache, 1995). Outro aspecto importante é a melhoria da eficiência operacional, ao eliminar atividades desnecessárias, simplificar fluxos de trabalho e introduzir automação, as empresas podem reduzir o tempo necessário para concluir tarefas e aumentar a produtividade geral (Womack *et al.*, 1990).

A transformação de processos inclui uma ampla gama de áreas do conhecimento organizacional que inclui melhoria contínua, redesenho de processos, reengenharia de processos e mudança de paradigma. Dentre as motivações para a efetivação da transformação de processos, pode ser destacado: mudança de processos com foco no cliente, aumento de produtividade, redução de desperdícios, eliminação de defeitos, redução de tempo de ciclo dos processos, melhoria da qualidade, redução de risco, redução de custos, mudança de paradigma e inovação tecnológica (ABPMP, 2013).

2.4.7 Gerenciamento corporativo de processos

Gerenciamento corporativo de processos (EPM – *Enterprise Process Management*) de negócios versa sobre as atuações, responsabilidades e sistemas de reporte financeiro para apoiar as organizações dirigidas ao processo (ALMEIDA *et.al.*, 2021). É considerado uma prática gerencial que fornece meios para a organização criar valor para os seus clientes, assegurando o alinhamento do portfólio de processos ponta a ponta com a estratégia de negócio da organização (ABPMP, 2013). É uma área que tem impacto direto sobre o controle de custos, despesas, produtividade e margens, e é fundamental para alinhar as diferentes áreas da organização (Almeida *et.al.*, 2021).

A implantação do EPM nas organizações requer uma estrutura de trabalho de medição centrada no cliente, somado a um plano de gerenciamento e transformação de processos e, em nível corporativo, um diagrama esquemático de processos (ABPMP, 2013). O EPM é gerido pela indispensabilidade de maximizar os resultados conforme as estratégias de negócio e objetivos funcionais embasados nessas estratégias (Almeida *et.al.*, 2021), envolve a transição da expressão da estratégia de negócio em termos de processos interfuncionais e requer mudança de mentalidade e um novo conjunto de comportamentos de liderança (ABPMP, 2013).

2.4.8 Tecnologias de BPM

A estratégia de negócio deve determinar o tipo de tecnologia necessária para traduzir a visão estratégica da organização em operações de negócio. A criação da visão de negócio deve, ter em conta os recursos de tecnologias de BPM e o potencial para uma operação diferente e flexível. As necessidades de negócio devem claramente direcionar a visão de tecnologias necessárias. No entanto, a tecnologia irá desempenhar um papel significativo na determinação da evolução da organização e sua capacidade de criar um ambiente de mudança flexível (ABPMP, 2013). Dessa forma, as Tecnologias de BPM executam a disciplina de gerenciamento de processos, possibilitando uma rápida tomada de decisão, bem como o reposicionamento dos processos (ALMEIDA *et.al.*, 2021).

A forma tradicional de disposição organizacional pressupõe a separação entre negócio e tecnologia da informação, cada um em uma margem e conectados pelos requisitos de negócio. Esta separação é um obstáculo quando a organização avança para BPM e tecnologias de BPM. Dessa forma, a comunidade de tecnologia da informação deve melhorar o alinhamento da área de Tecnologia da Informação ao negócio, visto que o BPM requer uma integração entre tecnologia e negócio. De acordo com Davenport (2013), os sistemas de informação desempenham um papel fundamental na automação, monitoramento e melhoria dos processos de negócio. A realização de ajustes em sistemas informatizados na gestão de processos é uma prática essencial para garantir a eficiência, a adaptabilidade e a otimização contínua das operações organizacionais.

2.5 Processo de lançamento automatizado de ofício do ICMS

Conforme ilustrado no Quadro 1 a arrecadação tributária estadual se dá por meio de três impostos; o ICMS, o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) e o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCMD). A arrecadação de ambos, é operacionalizada por meio do lançamento tributário, que ocorre nas modalidades de lançamento por homologação, de ofício e por declaração.

Quadro 1: processo de arrecadação estadual

Macroprocessos	• Arrecadação do ICMS • Arrecadação do IPVA • Arrecadação do ITCMD
-----------------------	--

Processos	• Lançamentos por homologação • Lançamentos por declaração • Lançamentos de ofício
Subprocessos	• Lançamento de ofício do ICMS antecipado • Lançamento de ofício do ICMS diferencial de alíquotas • Lançamento de ofício do ICMS substituição tributária
Atividades	• Edição de legislações tributárias • Formatação de sistemas informatizados de tributação • Formatação de estrutura física e equipes de trabalho
Tarefas	• Cadastro de contribuintes • Inserção de documentos fiscais nos sistemas de tributação • Classificação automatizada de mercadorias no sistema de tributação • Geração de lançamentos de ofício automatizado • Notificação do lançamento ao contribuinte • Análise de contestação de lançamentos • Alteração de lançamento com erro de classificação • Baixa de lançamento indevido

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

O ICMS, como a maioria dos impostos, é apurado e recolhido aos cofres públicos pelo contribuinte, ficando sujeito a homologação posterior do Fisco Estadual. A apuração se dá por meio de uma declaração mensal denominada Escrituração Fiscal Digital (EFD). A EFD é um arquivo digital, que se constitui de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse do Fisco das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido via Internet ao ambiente do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED).

Embora a regra seja a arrecadação por meio do lançamento por homologação descrito, há o processo automatizado de lançamento de ofício voltados a arrecadação do ICMS, que no Estado de Rondônia, é realizado no momento do ingresso dos produtos em território rondoniense.

Os lançamentos do ICMS antecipado, ICMS substituição tributária e do ICMS diferencial de alíquotas são feitos de forma automatizada, por meio do Sistema Fronteira. Este sistema utiliza informações contidas na nota fiscal eletrônica para identificar o contribuinte, o produto e a modalidade de lançamento que deve ser realizado. Dentre todas as informações utilizadas para realizar o lançamento, destaca-se a NCM, o CFOP, o CST e o CEST.

De acordo com o Manual de Orientação do Contribuinte - Visão Geral (2020) publicado pelo Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários (ENCAT), a NCM, ou Nomenclatura Comum do Mercosul, é um código utilizado para identificar a natureza das mercadorias comercializadas entre os países membros do Mercosul. Ela é composta por oito dígitos e serve para padronizar a classificação de produtos, facilitando o comércio internacional

e a aplicação de políticas tarifárias. Cada dígito da NCM tem um significado específico, indicando a categoria do produto, sua origem, composição, dentre outros. Essa codificação é muito utilizada para o controle aduaneiro, para estatísticas de comércio e tributação de ICMS, importações e exportações.

Igualmente importante para a tributação, o Código Fiscal de Operações e Prestações (CFOP) é um sistema utilizado no Brasil para classificar as operações de circulação de mercadorias e prestações de serviços para fins fiscais. Ele é composto por quatro dígitos e define a natureza das operações comerciais realizadas por uma empresa. Cada código CFOP indica se a operação é de entrada ou saída, se envolve mercadorias ou serviços, se é dentro do mesmo estado ou entre diferentes estados, dentre outras características. O CFOP auxilia na correta tributação das transações comerciais e no cumprimento das obrigações fiscais (Manual de Orientação do Contribuinte - Visão Geral, ENCAT 2020).

No que se refere ao Código de Situação Tributária (CST), este é um elemento fundamental para a correta classificação e tributação do ICMS, visto que ele é utilizado para classificar as operações e determinar as alíquotas de impostos a serem aplicadas. O CST possui diversas categorias que indicam a natureza da operação e as suas particularidades em relação à tributação. No ICMS, por exemplo, os códigos de situação tributária representam operações internas, interestaduais, de importação, indicam isenções, reduções de base de cálculo e outras condições especiais de tributação. Cada CST possui uma alíquota específica ou uma forma de cálculo determinada pela legislação tributária (Manual de Orientação do Contribuinte - Visão Geral, ENCAT 2020).

Por fim, o Código Especificador da Substituição Tributária - CEST é um código numérico utilizado no Brasil para identificar e classificar produtos sujeitos ao regime de substituição tributária do ICMS. Ele foi criado para facilitar a identificação dos produtos e definir a responsabilidade pelo recolhimento do imposto entre os contribuintes, simplificando assim, o processo de recolhimento do imposto e a fiscalização. Cada produto possui um CEST específico, determinado pela legislação tributária, e sua correta utilização é fundamental para garantir a conformidade com a lei tributária (Manual de Orientação do Contribuinte - Visão Geral, ENCAT 2020).

Os pedidos de revisão de lançamentos do ICMS recaem sobre os lançamentos tributário de ofício, ou seja, aqueles lançamentos realizados inteiramente pela atuação do fisco, sem qualquer participação do contribuinte. Dessa forma, o estudo da Gestão de Processo recairá sobre os subprocessos de lançamentos de ofício do ICMS antecipado, ICMS diferencial de alíquotas e ICMS substituição tributária, bem como, sobre suas atividades e tarefas correlatas.

2.5.1 ICMS antecipado

Criado pela Lei Estadual nº 1.291, de 23 de dezembro de 2003 e instituído pelo Decreto Estadual nº 11.140, de 21 de julho de 2004, o ICMS Antecipado consiste em uma antecipação do ICMS que ocorrerá nas fases posteriores, ou seja, não encerra a cadeia de tributação. Os contribuintes ao serem tributados pelo ICMS antecipado na entrada dos produtos no Estado de Rondônia, poderá creditar-se (compensar) do valor pago na EFD mensal (art. 6º). Ressalta-se que o art. 2º do Decreto nº 11.140 exclui a incidência do ICMS antecipado para algumas operações específicas ou para determinados destinatários, dentre os demais casos, podemos citar a exclusão das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, as destinadas a uso e consumo ou a ativo permanente, produtos destinadas a produtores rurais, destinadas a contribuinte enquadrado no Regime do Simples Nacional, destinados a Empresa Brasileira de Pesquisa Agropecuária – EMBRAPA, bem como, destinadas à Companhia Nacional de Abastecimento – CONAB.

No artigo 4º do Decreto consta a previsão dos percentuais que incidem sobre o valor do documento fiscal (sem margem de valor agregado) a título de ICMS antecipado, da seguinte forma:

Art. 4º A parcela de imposto antecipada nos termos deste Decreto será calculada mediante a aplicação dos percentuais seguintes, sobre o valor da respectiva nota fiscal de aquisição:

I – para as mercadorias oriundas das Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo:

- a) 3% (três por cento) se a alíquota interna para o produto for 12% (doze por cento);
- b) 9% (nove por cento) se a alíquota interna para o produto for 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento);
- c) 18% (dezoito por cento) se a alíquota interna para o produto for superior a 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento) e até 25% (vinte e cinco por cento);
- d) 24% (vinte e quatro por cento) se a alíquota interna do produto for superior a 25% (vinte e cinco por cento) até 32% (trinta e dois por cento);
- e) 30% (trinta por cento) se a alíquota interna do produto for superior a 32% (trinta e dois por cento).

II – para as mercadorias oriundas da Região Sul e Sudeste, excluindo o Estado do Espírito Santo:

- a) 8% (oito por cento) se a alíquota interna para o produto for 12% (doze por cento);
- b) 14% (catorze por cento) se a alíquota interna para o produto for 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento);
- c) 23% (vinte e três por cento) se a alíquota interna para o produto for superior a 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento) e até 25% (vinte e cinco por cento);

d) 29% (vinte e nove por cento) se a alíquota interna do produto for superior a 25% (vinte e cinco por cento) até 32% (trinta e dois por cento); e

e) 35% (trinta e cinco por cento) se a alíquota interna do produto for superior 32% (trinta e dois por cento).

III - para as mercadorias oriundas das Unidades da Federação sujeitas à alíquota de ICMS de 4% (quatro por cento), prevista na Resolução do Senado Federal n. 13, de 25 de abril de 2012:

a) 11% (onze por cento) se a alíquota interna para o produto for 12% (doze por cento);

b) 17% (dezessete por cento) se a alíquota interna para o produto for 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento);

c) 26% (vinte e seis por cento) se a alíquota interna para o produto for superior a 17,5% (dezessete inteiros e cinco décimos por cento) e até 25% (vinte e cinco por cento);

d) 32% (trinta e dois por cento) se a alíquota interna do produto for superior a 25% (vinte e cinco por cento) até 32% (trinta e dois por cento); e

e) 38% (trinta e oito por cento) se a alíquota interna do produto for superior 32% (trinta e dois por cento).

Observa-se que o percentual a ser cobrado de forma antecipada varia de acordo com a alíquota interna do produto, quanto mais a alíquota interna, maior o percentual a ser cobrado na antecipação. Outra diferenciação é a decorrente da origem dos produtos, para as mercadorias oriundas das Regiões Norte, Nordeste, Centro-Oeste e do Estado do Espírito Santo aplica-se percentual menor que os produtos oriundos da Região Sul e Sudeste, excluindo o Estado do Espírito Santo.

O lançamento do ICMS antecipado é realizado pelo Fisco Estadual na entrada das mercadorias no território rondoniense e deverá ser recolhido aos cofres públicos até o vigésimo dia do segundo mês subsequente a entrada (Art. 5º), obrigando-se ao recolhimento à vista no momento da entrada no território do Estado, nos casos em que o contribuinte possuir débitos vencidos e não pagos referentes a qualquer tributo administrado pela Coordenadoria da Receita Estadual ou possuir pendências na entrega de EFD por mais de dois meses consecutivos (§2º do art. 5º).

2.5.2 ICMS substituição tributária

A substituição tributária é um eficiente mecanismo de tributação em que o recolhimento do ICMS fica a cargo de uma única empresa que recebe, por meio de lei, a responsabilidade de recolher o imposto como contribuinte substituto, referente as operações das demais empresas

participantes da cadeia de vendas, que são chamados de contribuintes substituídos (§ 1º do artigo 11-D. da Lei n. 688/96)

A título de exemplo, destaca-se a operação com combustíveis derivado de petróleo, em que a refinaria faz o recolhimento integral do ICMS (operação própria, operação do atacadista e do varejista), por consequência, desobriga a rede atacadista que dele compra e também os pequenos varejistas locais que serão responsáveis pela venda final ao consumidor.

A substituição tributária poder ser interna, no âmbito do território do Estado de Rondônia, ou externa, referente a operações em que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída a contribuinte situado em outra unidade federativa, necessitando, neste caso, da celebração de convênio ou protocolo com os demais entes federados (art. 25 da Lei n. 688/96). Característica comum da substituição tributária é o encerramento da cadeia de tributação (art. 26 da Lei n. 688/96).

No que se refere ao lançamento de ofício do ICMS, apenas a substituição tributária interna está sujeita a esta modalidade de lançamento no momento da entrada das mercadorias no Estado de Rondônia (Art. 17, XIX, “b” da Lei Estadual n. 688/96). Na substituição tributária criada por convênio ou protocolo (externa), o lançamento é por homologação, ou seja, o contribuinte substituto calcula e recolhe o ICMS com a posterior homologação do recolhimento pelo fisco rondoniense.

Por fim, ressalta-se que os produtos para estarem sujeitos ao lançamento de ofício do ICMS substituição tributária na entrada do território de Rondônia, os produtos deverão estar listados nas tabelas constantes na Parte 2 (produtos sujeitos a substituição tributária) do Anexo V do RICMS/RO.

2.5.3 ICMS diferencial de alíquotas

O ICMS lançado de ofício na modalidade de diferença entre as alíquotas interna e a interestadual é resultante, na maioria dos casos, de operações em que não haverá saída subsequente das mercadorias, ou seja, não haverá comercialização dos produtos. Os casos previstos na legislação do Estado de Rondônia são referentes aos códigos de receita 1660 (ICMS diferencial de alíquotas uso e consumo e ativo permanente), código de receita 1657 (ICMS diferencial de alíquotas Produtor Rural) e o código de receita 1659 (ICMS diferencial de alíquotas Simples Nacional).

O primeiro caso, receita 1660 (uso e consumo e ativo fixo), está previsto no § 3º do artigo 18 combinado com o inciso XIII do artigo 17, todos da Lei Estadual n. 688/1996, que

dispõe sobre a cobrança do diferencial de alíquotas referente a entrada, no território do Estado, de bem ou mercadoria oriundos de outro Estado adquiridos por contribuinte do imposto e destinados ao seu uso ou consumo ou à integração ao seu ativo imobilizado.

No segundo caso, receita 1657 (Produtor Rural), está previsto no artigo 17 do Anexo XI do RICMS/RO, nos seguintes termos:

Art. 17. O produtor rural devidamente inscrito no CAD/ICMS-RO fica sujeito ao lançamento e pagamento do imposto cobrado na aquisição de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada ao uso ou consumo ou ao ativo imobilizado, na forma de diferencial de alíquotas.

Por fim, o diferencial de alíquotas lançado para os contribuintes que recolhem o ICMS na forma do Simples Nacional, está previsto no inciso VII do artigo 9º do Anexo VIII do RICMS/RO, nos seguintes termos:

Art. 9º. O pagamento do ICMS no regime do Simples Nacional não exclui a incidência do imposto devido na qualidade de contribuinte ou responsável, nas seguintes operações ou prestações, hipótese em que será aplicada a legislação tributária estadual aplicável às demais pessoas jurídicas:

...

VII - nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal, de bens, mercadorias ou serviços, em relação ao imposto cobrado a título de diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma do § 3º do artigo 18 da Lei nº 688, de 27 de dezembro de 1996, sem encerramento de fase da tributação;

Uma última hipótese de incidência em que havia o lançamento de ofício do diferencial de alíquotas é o caso de aquisições de mercadorias por consumidor final não contribuinte do ICMS, previsto no inciso XXI do artigo 17 da Lei Estadual n. 688/1996. Este lançamento deixou de existir a partir da celebração do Convênio ICMS n. 93/2015, editado de acordo com a Emenda Constitucional n. 87/2015, que regulamentou o recolhimento do diferencial de alíquotas na origem, pelo remetente das mercadorias, devido a UF de destino, na venda de produtos para consumidor final não contribuinte do ICMS.

3 METODOLOGIA

Nesta seção, serão descritos os procedimentos metodológicos que foram adotados na pesquisa. Referem-se à tipologia da pesquisa, a unidade de análise, as técnicas de coleta de dados, bem como o método de análise e interpretação dos dados coletados.

3.1 Tipologia da pesquisa

Quanto à finalidade, a pesquisa é aplicada, visto que objetiva gerar novos conhecimentos para aplicação prática, dirigidos à solução de problemas específicos (Gerhardt; Silveira, 2009). Na presente pesquisa, o objetivo do estudo é verificar como a Gestão de Processos pode auxiliar na redução das inconsistências e retrabalhos nas atividades de lançamento de ofício do ICMS, executadas pela Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia, ou seja, visa a busca de conhecimento para aplicação prática, na solução de um problema. Na pesquisa aplicada, a característica fundamental é o interesse na aplicação, utilização e consequências práticas dos conhecimentos. O foco não é o desenvolvimento de teorias de valor universal, mas, sim, a aplicação imediata do conhecimento para solução de uma realidade circunstancial (Gil, 2008).

Quanto aos objetivos, o estudo é descritivo, uma vez que descreve as características de determinado fenômeno em estudo. As pesquisas descritivas, juntamente com as exploratórias, são as que comumente realizam os pesquisadores sociais, preocupados com a atuação prática do conhecimento (Gil, 2008). Para Triviños (1987), a pesquisa descritiva pretende descrever os fatos e fenômenos de determinada realidade. Quanto à presente pesquisa, objetiva-se a descrição das características das inconsistências de lançamentos, do retrabalho gerado por estas inconsistências, assim como a influência da teoria da Gestão de Processos na mitigação de tais ocorrências.

Com relação aos procedimentos, trata-se de um estudo de caso, observação participante e pesquisa documental. Para Gil (2008), o estudo de caso é caracterizado pelo estudo profundo e exaustivo de um ou de poucos objetos, de maneira a permitir o seu conhecimento amplo e detalhado. Triviños (1987), de igual modo, caracteriza o estudo de caso como uma categoria de pesquisa, cujo objeto é uma unidade que se analisa profundamente.

A observação participante, ou observação ativa, consiste na participação real do pesquisador na vida da comunidade, do grupo ou de uma situação determinada. Neste caso, o condutor da pesquisa, atualmente, exerce suas atividades funcionais no Núcleo de Cobrança da

Gerência de Arrecadação, estando, portanto, envolvido diretamente com a análise dos processos de regularidade fiscal em que o ICMS conste inscrito em dívida ativa. É importante destacar que a observação participante permite captar uma variedade de situações ou fenômenos que não são obtidos por meio de perguntas. Os fenômenos são observados diretamente na própria realidade, capturando o que há de mais imponderável e evasivo da vida real (Gerhardt; Silveira, 2009). Gil (2008) destaca, como vantagens da observação participante, a facilidade e o rápido acesso a dados sobre situações habituais em que os membros das comunidades se encontram envolvidos; a possibilidade de acesso a dados que a comunidade ou grupo considera de domínio privado; e a facilidade em captar as palavras de esclarecimento que acompanham o comportamento dos observados.

A pesquisa documental, por sua vez, é aquela realizada a partir de documentos, contemporâneos ou retrospectivos, considerados cientificamente autênticos, ou seja, isentos de fraudes. Este tipo de pesquisa é largamente utilizado nas ciências sociais, a fim de descrever/comparar fatos sociais, estabelecendo suas características ou tendências (Gerhardt; Silveira, 2009).

A tributação do ICMS, assim como qualquer obrigação tributária, origina-se e é disciplinada por meio de leis, convênios e regulamentos. Dessa forma, a pesquisa documental é importante para a análise das inconsistências referentes ao lançamento de ofício do ICMS. Para Triviños (1987), a pesquisa documental fornece ao investigador a possibilidade de reunir uma grande quantidade de informações por meio de leis, processos, livros-texto etc.

O princípio da legalidade, da publicidade e do formalismo, impostos ao serviço público, possibilitam que o pesquisador tenha acesso a uma série de documentos para análise e investigação do tema proposto. Para Gil (2008), a pesquisa documental tradicionalmente vale-se dos registros cursivos, que são persistentes e continuados. Exemplos clássicos dessa modalidade de registro são os documentos elaborados por agências governamentais.

A pesquisa adota a abordagem quanti-qualitativa, quanto ao trato do problema proposto. Pesquisas quanti-qualitativas combinam métodos quantitativos e qualitativos para fornecer uma compreensão mais abrangente de um fenômeno. O uso integrado desses métodos permite que as limitações de um sejam compensadas pelas forças do outro, enriquecendo os resultados e garantindo maior validade e profundidade na análise (Creswell; Plano Clark, 2011).

Para Flick (2004) a convergência dos métodos quantitativos e qualitativos proporcionam mais credibilidade e legitimidade aos resultados encontrados, evitando o reducionismo à apenas uma opção. Dentre as contribuições da pesquisa quanti-qualitativa, o autor destaca: o controle de vieses (métodos quantitativos); identificação de variáveis específicas (métodos

quantitativos); visão global do fenômeno (métodos qualitativos); constatações obtidas sob condições controladas com dados obtidos dentro do contexto natural de sua ocorrência (métodos qualitativos).

3.2 Unidade de Análise

A pesquisa foi realizada no âmbito da Gerência de Arrecadação, unidade que compõe a Coordenadoria da Receita Estadual (CRE), vinculada à Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia (SEFIN).

Compete à SEFIN, dentre outras atribuições legais, o planejamento fiscal, arrecadação e fiscalização dos tributos estaduais, conforme inciso IV do artigo 2º do Decreto n. 25.424 de 24 de setembro de 2020, *in verbis*:

Art. 2º Compete à Secretaria de Estado de Finanças:

I - a formulação da política econômico-tributária do Estado;

II - o estudo, a regulamentação, a fiscalização e o controle da aplicação da Legislação Tributária;

III - a orientação dos contribuintes para a correta observância da Legislação Tributária;

IV - o planejamento fiscal, arrecadação e fiscalização de tributos;

V - a execução de atividades centrais referentes ao sistema contábil oficial do Estado;

VI - o planejamento financeiro, o processamento central de despesas públicas, a tesouraria, a administração da dívida pública, a contabilidade geral do Estado e a prestação geral de contas; e

VII - promover todos os atos necessários até a efetiva liquidação e extinção das empresas públicas em processo de liquidação e extinção ou que venha a ingressar nesta condição.

A Gerência de Arrecadação (GEAR), unidade setorial onde foi aplicada a pesquisa, compõe a Coordenadoria da Receita Estadual, inserida na estrutura organizacional da Secretaria de Estado de Finanças (§2º do art. 3º e § 2º do art. 56, todos do Decreto n. 25.424 de 24 de setembro de 2020), *in verbis*:

Art. 3º Integram a estrutura organizacional básica da Secretaria de Estado de Finanças:

...

§ 2º Em nível de Gerência Superior e Coordenação às instâncias administrativas correspondentes, respectivamente:

a) Coordenadoria da Receita Estadual - CRE;

b) Coordenadoria do Tesouro Estadual - COTES;

c) Superintendência Estadual de Contabilidade - SUPER; e d) Tribunal Administrativo de Tributos Estaduais - TATE.

...

Art. 56. A Coordenadoria da Receita Estadual - CRE tem por finalidade, planejar, organizar, coordenar, prever e dirigir, de forma integrada, as atividades concernentes a tributação, arrecadação e fiscalização das receitas tributárias do Estado, inclusive no tocante às receitas não tributárias decorrentes das compensações e participações financeiras previstas no § 1º do art. 20 da Constituição Federal.

...

§ 2º Em nível de Gerência, a Coordenadoria da Receita Estadual conta, em sua estrutura, com as seguintes unidades:

I - Gerência de Tributação - GETRI;

II - Gerência de Arrecadação - GEAR;

III - Gerência de Incentivos Tributários e Estudos Econômicos - GITEC; e

Os processos de regularidade fiscal, em que o ICMS está inscrito em dívida ativa, são analisados pelo Núcleo de Cobrança Administrativa da Gerência de Arrecadação, ao passo que o ICMS lançado de ofício, sem inscrição em dívida ativa, é analisado e saneado pela Gerência de Fiscalização, conforme inciso II do artigo 77 e inciso VI do art. 86, todos do Decreto n. 25.424, de 24 de setembro de 2020. Dessa forma, justifica-se a escolha desta setorial da Coordenadoria da Receita Estadual (CRE) para o desenvolvimento do estudo, visto que cabe a esta a incumbência de analisar os requerimentos de revisão de lançamentos do ICMS inscritos em dívida ativa, ingressados pelos contribuintes.

3.3 Coleta de dados

Para Gerhardt & Silveira (2009) a coleta de dados é a fase da pesquisa em que se busca por informações para a elucidação do fenômeno ou fato que o pesquisador quer desvendar. Na escolha dos instrumentos de coleta de dados, o pesquisador deve optar por aqueles que melhor preenchem os requisitos da confiabilidade, validade e precisão.

Inicialmente, foi realizada a extração relativa aos lançamentos tributários de ofício inscritos em dívida ativa, do ICMS antecipado, ICMS diferencial de alíquota e ICMS substituição tributária, que foram objeto de processo de regularidade fiscal. Nesta fase, foram

identificados, no período de 2021 e 2022, um total de 790 lançamentos que teve o pedido do contribuinte atendido, com 650 exclusões de valores lançados e 140 alterações de lançamentos. A extração foi realizada por meio de busca nas tabelas do banco de dados da SEFIN, selecionados por meio de consulta no *Structured Query Language* (SQL).

Selecionados os lançamentos, foi feita a análise documental concernente às legislações que regem cada modalidade de lançamento, a fim de mapear as inconsistências dos lançamentos que levam às baixas ou alterações, conforme Quadro 2.

Quadro 2: Legislações que regem o lançamento de ofício do ICMS

Modalidade de lançamento	Legislação de regência
ICMS antecipado	Decreto Estadual nº 11.140/2004 e Convênios ICMS
ICMS diferencial de alíquota	Lei Estadual n. 688/1996, RICMS/RO e Convênios ICMS
ICMS substituição tributária	Anexo V do RICMS/RO e Convênios ICMS

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

A partir da observação participante, foram coletados e compilados os processos de regularidade fiscal da dívida ativa que foram deferidos, com a consequente baixa ou alteração do Certificado de Dívida Ativa (CDA), com a identificação e registro dos motivos que levaram à baixa ou alteração dos lançamentos do ICMS. A identificação desses motivos foi de grande importância para verificar a modelagem procedimental, que melhor produz efeitos na redução dos erros de lançamentos e, consequentemente, os pedidos de revisão.

3.4 Método de análise e interpretação dos dados

A análise e interpretação dos dados deve ser realizada no intuito de atender aos objetivos da pesquisa, comparando e confrontando os dados e elementos de provas com o objetivo de confirmar ou refutar hipóteses previamente levantadas na pesquisa (Prodanov; Freitas, 2013). A análise objetiva organizar os dados de tal forma que possibilitem o fornecimento de respostas ao problema proposto para investigação. Já a interpretação tem como objetivo a procura do sentido mais amplo das respostas, o que é feito mediante sua ligação a outros conhecimentos anteriormente obtidos (GIL, 2008).

As pesquisas de natureza qualitativa geram um volume considerável de dados que precisam ser organizados e interpretados para o alcance do objetivo almejado, requerendo,

assim, um processo acurado de análise para identificar dimensões, categorias, tendências, padrões e relações dos dados coletados (Teixeira, 2011).

Dessa forma, foi adotada a análise de conteúdo no tratamento analítico e interpretativo dos dados coletados. A pesquisa relativa aos 790 lançamentos excluídos ou alterados, via processo de regularidade fiscal, gerou um considerável volume de dados a serem analisados. Na pesquisa, a análise de conteúdo foi demandada para detectar as informações contidas nos processos de regularidade fiscal, tais como: informações constantes nos documentos fiscais, relativos à identificação do destinatário, produto, NCM e CST. Da mesma forma, a análise e interpretação das regras constantes nas leis, decretos, regulamentos, pareceres e convênios que regem o ICMS, foi feita por meio da análise de conteúdo.

4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

Neste capítulo, são expostos os resultados da pesquisa por meio da análise dos processos de regularidade fiscal que alteraram ou excluíram os lançamentos de ofício do ICMS. O foco foi avaliar como a Gestão de Processos pode auxiliar na redução das inconsistências que resultaram nas exclusões ou alteração dos lançamentos de ofício do ICMS. Os resultados são apresentados em três partes: a primeira realiza um mapeamento das ocorrências de exclusões e alterações dos lançamentos de ofício do ICMS, com os tipos de ocorrências, quantitativos e valores; na segunda parte é feita a categorização das ocorrências, descrevendo as justificativas legais utilizadas para as exclusões e alterações e também o perfil tributário dos contribuintes; e, por fim, a última parte discute como a Gestão de Processos pode contribuir para mitigar as ocorrências de inconsistências nos lançamentos.

4.1 Mapeamento das inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS

A pesquisa reportou que nos anos de 2021 e 2022 foram feitos 4.122.939 lançamentos de ofício do ICMS, dos quais, 156.658 foram excluídos por apresentarem inconsistências, ou seja, 3,79% dos lançamentos de ofício do ICMS não prosperaram. Do levantamento relativo aos Processos do Sistema Eletrônico de Informações (SEI), enviados no período pesquisado, pelo setor de regularização fiscal da Gerência de Arrecadação à Procuradoria Geral do Estado de Rondônia (PGE), constatou-se o quantitativo de 790 lançamentos de ofício, inscritos em dívida ativa, que sofreram alteração ou foram excluídos, conforme demonstrado no Quadro 3:

Quadro 3: Lançamentos realizados *versus* lançamentos excluídos/alterados no período de 2021 e 2022

A. Total de lançamentos de ofício	4.122.939	100%
B. Exclusões/alterações de lançamentos	156.658	3,79% (B / A x 100)
C. Exclusões/alterações de lançamentos inscritos em dívida ativa	790	0,50% (C / B x 100) 0,019% (C / A x 100)

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

Os lançamentos questionados pelos contribuintes, inscritos em dívida ativa tributária, representam 0,5% dos lançamentos com inconsistências que foram regularizados antes da inscrição em dívida ativa. Do total de lançamentos de ofício realizados no período pesquisado, 0,019% foram questionados pelos contribuintes somente após inscritos em dívida ativa tributária.

Quantos aos 790 lançamentos de ofício, inscritos em dívida ativa, quando mapeados e categorizados, foram identificados que 650 lançamentos foram excluídos e 140 alterados, conforme demonstrado no Quadro 4. Ressalta-se que houve outros casos de exclusões/alterações de lançamento nos processos SEI analisados, porém, não foram incluídos na análise por não se tratar de lançamentos de ofício efetuados pela Secretaria de Finanças do Estado de Rondônia.

Da análise quanto à justificativa legal que balizou as exclusões, verificou-se 18 tipos de ocorrências; já para suportar as alterações, três ocorrências, conforme Quadro 4:

Quadro 4: Ocorrências de exclusão de lançamento de ofício do ICMS

Ocorrências de Exclusão de Lançamentos	Incidência
1 - Artigo 16 RICMS, uso e consumo ou ativo fixo com diferencial de alíquotas recolhido no SPED	133
2 - Convênio ICMS 100/97, insumo agropecuário - isenção	112
3 - Compra em outra UF, venda de balcão consumidor final - não incidência	81
4 - Convênio 93/15, consumidor final - não incidência	61
5 - Convênio ICMS 35/77, gado registrado - isenção	56
6 - Convênio ICMS 101/97, equipamento de energia solar- isenção	34
7 - Artigo 150, inciso VI da CF/88 imunidade livros	31
8 - Convênio ICMS 142/18, ICMS-Substituição tributária já recolhido na inscrição de substituto ou em guia nacional de recolhimentos de tributos estaduais (GNRE)	25
9 - Convênio 93/15, consumidor final empresa prestadora de serviços - não incidência	25
10 - Convênio ICMS 52/91, destinado à empresa do regime normal de tributação	24
11 - Convênio 45/99, revenda porta a porta com GNRE recolhida	13
12 - Imunidade entidade pública Artigo 150, § 2º. CF 1988	12
13 - Convênio ICMS 70/92, embriões de bovinos - isenção	9
14 - Convênio ICMS 110/07, combustível já recolhido por substituição tributária ou diferido	8
15 - Convênio ICMS 66/94, polpa de frutas - isenção	7
16 - Convênio ICMS 44/75, hortifruti - isenção	7
17 - Artigo 226 do Anexo X do RICMS/RO, remessa para reparo - não incidência	6
18 - Inscrição em dívida ativa duplicada	6
Total de lançamentos excluídos	650
Ocorrências de Alteração de Lançamentos	
1 - Convênio ICMS 15/81, equipamento usado - redução de base de cálculo	60
2 - Convênio ICMS 52/91, máquinas e implementos agrícolas - redução de base de cálculo	45
3 - Artigo 16 RICMS, ICMS substituição tributária e ICMS antecipado para ICMS diferencial de alíquotas	35

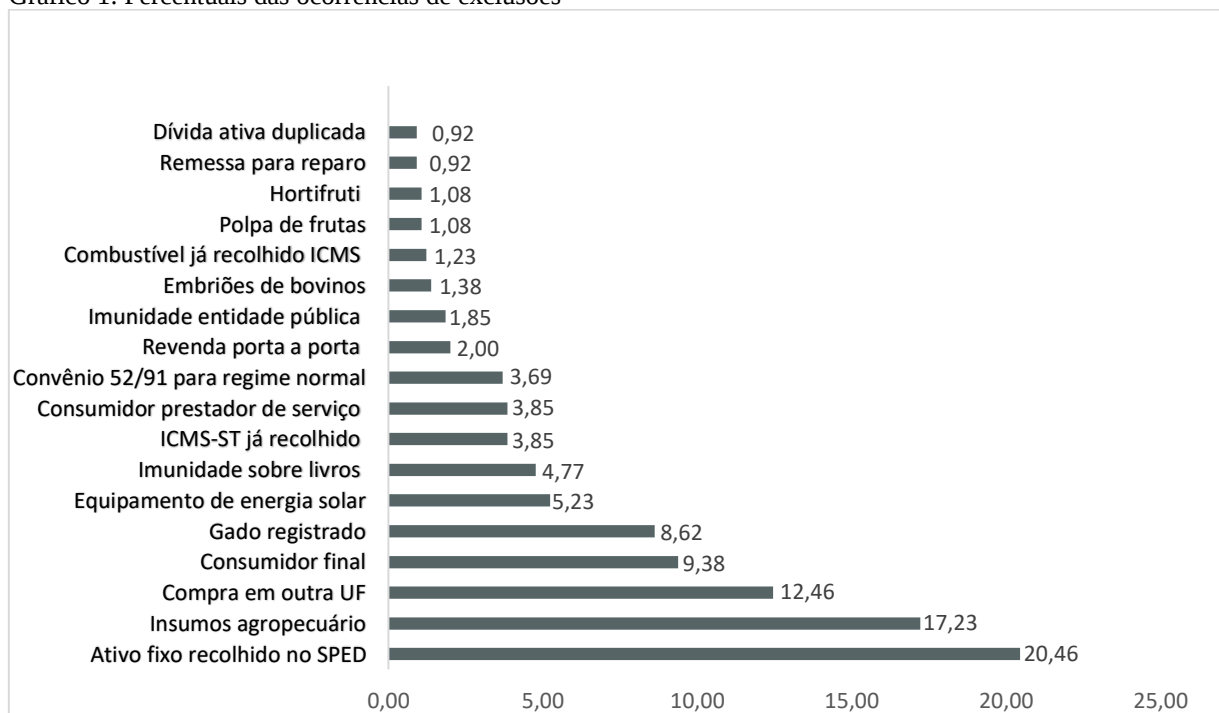
Total de lançamentos alterados	140
TOTAL GERAL	790

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

O maior quantitativo de ocorrências de exclusão de lançamentos foi relativo à aquisição de bens/mercadorias para uso e consumo ou ativo fixo com diferencial de alíquotas recolhido na apuração mensal do ICMS, com 133 ocorrências. Na sequência, com 112 ocorrências, têm as exclusões relativas a insumos agropecuários, que são isentos, conforme Convênio ICMS 100/97. Em terceiro lugar, com 81 casos, têm as exclusões de lançamentos relativos às compras em outra Unidade Federativa (UF) em venda de balcão para consumidor final, não estando no campo de incidência do ICMS neste Estado. Outro caso de não incidência, relativo à venda a consumidor final domiciliado no Estado de Rondônia, aparece na quarta colocação, com 61 ocorrências.

Quanto aos 650 lançamentos excluídos, o Gráfico 1 apresenta a composição das ocorrências, em termos percentuais:

Gráfico 1: Percentuais das ocorrências de exclusões



Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

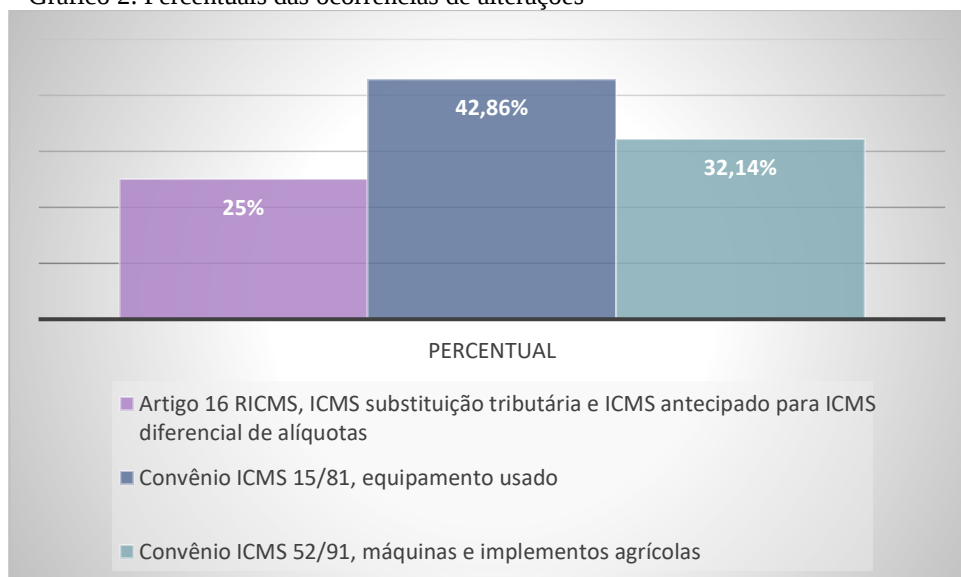
Percentualmente, observa-se que 20,46% dos casos de exclusões são relativos às aquisições de bens/mercadorias para uso e consumo ou ativo fixo com diferencial de alíquotas recolhido na apuração mensal do ICMS; 17,23%, à insumos agropecuários isentos, conforme

Convênio ICMS 100/97; 12,46%, às compras em outra UF em venda de balcão para consumidor final; e 9,38%, à venda a consumidor final domiciliado no Estado de Rondônia.

Sobre as alterações de lançamentos, observou-se três tipos de ocorrências, sendo a de maior incidência as alterações de lançamentos oriundas da entrada de máquinas, equipamentos e veículos usados, com redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 15/81, com 60 casos. Na sequência, com 45 casos, está a redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91 para a entrada de máquinas e implementos agrícolas. Por fim, com 35 ocorrências, estão as alterações de lançamentos de ICMS antecipado e substituição tributária para ICMS diferencial de alíquotas, decorrentes da entrada de mercadorias ou bens para uso e consumo ou ativo fixo para empresa com regime de pagamento do Simples Nacional.

Com relação aos 140 lançamentos alterados, o Gráfico 2 apresenta, percentualmente, a composição das ocorrências:

Gráfico 2: Percentuais das ocorrências de alterações



Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

Dos casos de alteração de lançamentos, 42,86% são atribuídos à entrada de máquinas, equipamentos e veículos usados, com redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 15/81; 32,14% foram relativos à redução de base de cálculo prevista no Convênio ICMS 52/91 para a entrada de máquinas e implementos agrícolas; e 25% para as alterações de lançamentos de ICMS antecipado e substituição tributária para ICMS diferencial de alíquotas, decorrentes da entrada de mercadorias ou bens para uso e consumo ou ativo fixo em empresas pertencentes ao regime de pagamento do Simples Nacional.

4.1.1 Quantitativo dos valores excluídos

Quantitativamente, os valores excluídos no período, por inconsistência do lançamento com a legislação vigente, perfazem o montante de R\$2.807.897,82, distribuídos conforme Quadro 5:

Quadro 5: Quantitativos de valores excluídos

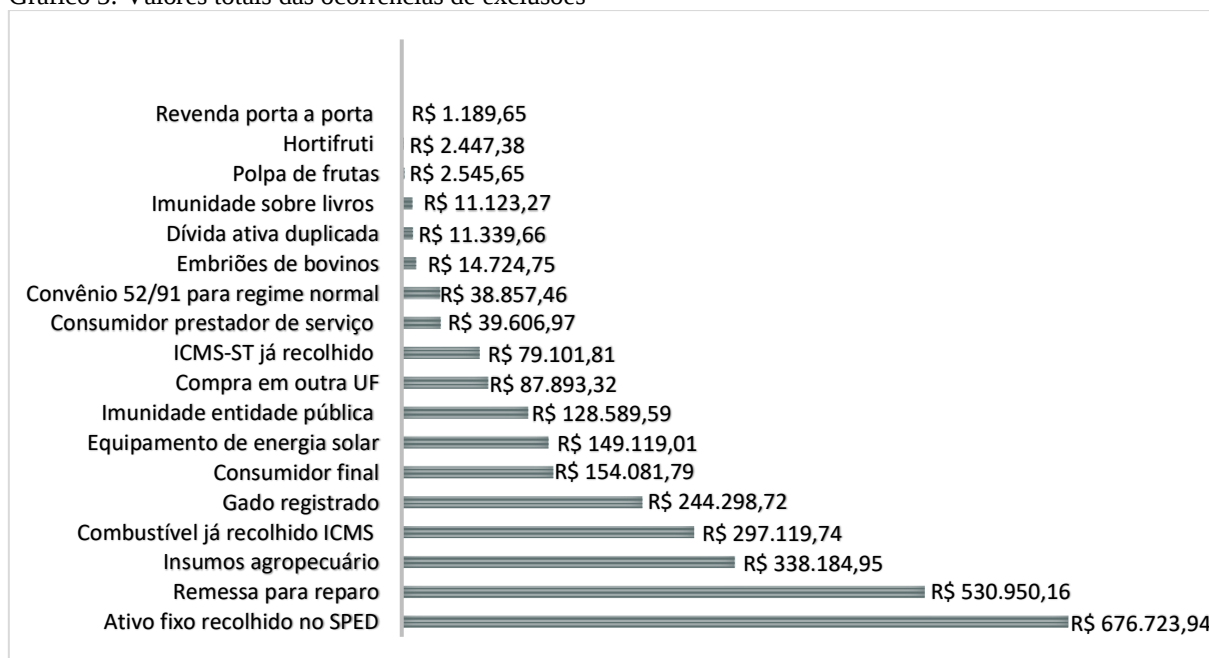
Ocorrências de Exclusão de Lançamentos	Valor total excluído (R\$)	Valor médio excluído(R\$)
1 - Artigo 16 RICMS, uso e consumo ou ativo fixo com diferencial de alíquotas recolhido no SPED	676.723,94	5.088,14
2 - Convênio ICMS 100/97, insumo agropecuário - Isenção	338.184,95	3.019,50
3 - Compra em outra UF venda de balcão consumidor final - não incidência	87.893,32	1.085,10
4 - Convênio 93/15, consumidor final - não incidência	154.081,79	2.525,93
5 - Convênio ICMS 35/77, gado registrado - isenção	244.298,72	4.362,47
6 - Convênio ICMS 101/97, equipamento de energia solar- isenção	149.119,01	4.385,85
7 - Artigo 150, inciso VI da CF/88 imunidade livros	11.123,27	358,81
8 - Convênio ICMS 142/18, ICMS-Substituição tributária já recolhido na inscrição de substituto ou em guia nacional de recolhimentos de tributos estaduais (GNRE)	79.101,81	3.164,07
9 - Convênio 93/15, consumidor final empresa prestadora de serviços - não incidência	39.606,97	1.584,27
10 - Convênio ICMS 52/91, destinado à empresa do regime normal de tributação	38.857,46	1.619,06
11 - Convênio 45/99, revenda porta a porta com GNRE recolhida	1.189,65	91,51
12 - Imunidade entidade pública Artigo 150, § 2º. CF 1988	128.589,59	10.715,79
13 - Convênio ICMS 70/92, embriões de bovinos - isenção	14.724,75	1.636,08
14 - Convênio ICMS 110/07, combustível já recolhido por substituição tributária ou diferido	297.119,74	37.139,96
15 - Convênio ICMS 66/94, polpa de frutas - isenção	2.545,65	363,66
16 - Convênio ICMS 44/75, hortifruti - isenção	2.447,38	349,62
17 - Artigo 226 do Anexo X do RICMS/RO, remessa para reparo - não incidência	530.950,16	88.491,69
18 - Inscrição em dívida ativa duplicada	11.339,66	1.889,94
Total de lançamentos excluídos	2.807.897,82	

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024

Verifica-se no Quadro 5, que as situações com maiores valores médios, calculados pela divisão dos valores totais pelo número de ocorrências, são: bens remetidos para reparo ou conserto; operação com combustíveis, com o ICMS já recolhido por substituição tributária; exclusões relativas a lançamentos para entidades públicas. Estas ocorrências possuem maior potencial de dano ao Erário, visto que os valores destas operações foram vultosos, resultando em quantitativos elevados de ICMS lançados e cobrados indevidamente. Cumpre destacar que as ações de cobranças judiciais (execução fiscal), desencadeadas pela Procuradoria Geral do Estado de Rondônia (PGE/RO), levam em conta o valor do crédito fiscal; dessa forma, valores elevados, lançados indevidamente, causam dano patrimonial ao Estado, tendo em vista a cobrança do ônus de sucumbência, calculado sobre o valor da execução fiscal fracassada.

O Gráfico 3 apresenta os valores totais relativos às ocorrências de exclusões:

Gráfico 3: Valores totais das ocorrências de exclusões



Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

A partir do Gráfico 3, pode-se extrair que a inconsistência que apresentou o maior quantitativo de valor excluído (R\$676.723,94) foi também o que apresentou o maior número de ocorrências, sendo o lançamento relativo à mercadorias destinadas ao uso e consumo ou ativo fixo com diferencial de alíquotas recolhido no SPED fiscal. Em segundo lugar, estão as exclusões relativas ao lançamento referente a bens remetidos para reparo ou conserto, com valor total de R\$530.950,16. Observa-se que, mesmo com apenas seis ocorrências, esta

inconsistência alcançou o segundo lugar no valor global excluído, visto que se trata de remessas de bem de capital para reparo ou conserto, com valor de mercado geralmente elevado. As exclusões referentes aos lançamentos para insumos agropecuários, isentos de acordo com o Convênio ICMS 100/97, alcançou o montante de R\$338.184,95, terceiro lugar em valor total excluído e segundo lugar em número de ocorrências.

Quanto aos valores excluídos mediante alteração de lançamentos, há o maior valor atribuído à alteração de lançamento resultante de entradas de máquinas e implementos agrícolas constantes no Convênio ICMS 52/91, sujeito à redução de base de cálculo, alcançando o quantitativo de R\$781.637,07. O Quadro 6 apresenta os valores originalmente lançados, os valores após alteração e os valores excluídos em decorrência das alterações:

Quadro 6: Quantitativos de valores excluídos via alteração de lançamentos

Ocorrências de Alteração de Lançamentos	Valores lançados(R\$)	Valores alterados(R\$)	Valores excluídos(R\$)
1 - Convênio ICMS 15/81, equipamento usado - redução de base de cálculo	106.724,93	70.492,64	36.232,29
2 - Convênio ICMS 52/91, máquinas e implementos agrícolas - redução de base de cálculo	920.497,70	138.860,63	781.637,07
3 - Artigo 16 RICMS, ICMS substituição tributária e ICMS antecipado para ICMS diferencial de alíquotas	153.736,80	36.108,73	117.628,07
TOTAL GERAL (R\$)	1.180.959,43	245.462,00	935.497,43

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

O valor total de créditos tributários excluídos no período analisado, somado às exclusões e alterações de lançamentos, atingiu o quantitativo de R\$3.743.395,25.

4.2 Categorização das ocorrências

4.2.1 Quanto à justificativa para a exclusão

As exclusões de créditos tributários de ICMS verificadas tiveram, como sustentação legal, três institutos que eximem o contribuinte do pagamento do imposto, sendo eles a isenção, a imunidade e a não incidência.

4.2.1.1 Isenção tributária

A isenção tributária é a dispensa legislativa do pagamento do tributo. Nogueira (1994) conceitua a isenção como a dispensa do tributo devido, feita por disposição expressa de lei e, por isso, excepcional. A isenção é um favor fiscal que elimina o objeto do campo da incidência fiscal.

No período analisado, identificou-se 225 exclusões, que tiveram por base legislações que isentam as operações da incidência do ICMS em seis tipos de ocorrências, com valor total excluído de R\$751.320,46, conforme Quadro 7:

Quadro 7: Quantitativos de valores excluídos por isenção tributária

Isenções	Ocorrências	Valor (R\$)
1 - Convênio ICMS 100/97 insumos agropecuários	112	338.184,95
2 - Convênio ICMS 35/77 gado registrado	56	244.298,72
3 - Convênio ICMS 101/97 equipamento de energia solar	34	149.119,01
4 - Convênio ICMS 70/92 embriões bovinos	9	14.724,75
5 - Convênio ICMS 66/94 polpa de frutas	7	2.545,65
6 - Convênio ICMS 44/75 hortifruti	7	2.447,38
Total	225	751.320,46

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

Nota-se que todas as isenções são resultantes de Convênios firmados pelas Unidades Federativas no âmbito do Conselho Nacional de Política fazendária (CONFAZ). Este órgão é responsável, dentre outras atividades, pela celebração de convênios para a concessão ou revogação de isenções, benefícios e incentivos fiscais do ICMS, exigindo-se a aprovação unânime dos representantes dos Estados, no caso de concessão, e quatro quintos no caso de revogação de benefícios fiscais. Esta atribuição do CONFAZ está prevista na alínea "g" do Inciso XII do Parágrafo 2º do Artigo 155 da Constituição Federal de 1988. Este mecanismo constitucional restringe as Unidades Federativas a concederem unilateralmente benefícios fiscais referentes ao ICMS, na busca de evitar guerras fiscais e desequilíbrios no pacto federativo.

4.2.1.2 Imunidade tributária

A imunidade tributária é caracterizada pela não incidência prevista diretamente pela Constituição Federal. Canto (1958) define a imunidade como a impossibilidade de incidência

tributária, que decorre de uma proibição constitucional em relação a certos fatos e pessoas. É tipicamente uma limitação à competência tributária que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios recebem da Carta Magna.

Na pesquisa realizada, identificou-se dois tipos de ocorrências de exclusão de crédito tributário de ICMS, que versaram sobre o instituto da imunidade tributária, sendo as operações com livros e a imunidade recíproca, ambas previstas no Art. 150, inciso VI da CF/88, conforme descrito no Quadro 8:

Quadro 8: Quantitativos de valores excluídos por imunidade tributária

Imunidade tributária	Ocorrências	Valor (R\$)
Artigo 150, inciso VI da CF/88 imunidade sobre livros	31	11.123,27
Imunidade entidade pública Artigo 150, § 2º. CF 1988	12	128.589,59
Total	43	139.712,86

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

O valor total de lançamentos de ofício excluído, a título de imunidade tributária, alcançou o montante de R\$139.712,86, totalizando 43 ocorrências dessa natureza. Ressalta-se que as entidades públicas, para as quais foi lançado o ICMS, não constatarem o lançamento de imediato, visto que não são contribuintes. Quando são notificadas, o débito já está inscrito em dívida ativa e em vias de cobrança em cartório de títulos.

4.2.1.3 Não incidência

Por fim, a não incidência é caracterizada pela ausência de previsão em lei para cobrança do tributo, ou seja, não há descrição legal do fato gerador da obrigação tributária. Baleeiro (1999) caracteriza a não incidência como o caso em que o legislador, definindo o fato gerador do imposto, menciona taxativamente várias situações tributárias, mas omite, intencionalmente, outras situações, sendo estas a não incidência tributária.

No período pesquisado, constatou-se quatro tipos de ocorrências de exclusão de créditos tributários de ICMS, em que a operação não reunia os elementos essenciais para configurar o fato gerador do ICMS. Foram 173 casos de exclusões amparados pela não-incidência, que somaram R\$812.532,24 de valor total de ICMS baixado, conforme verificado no Quadro 9.

Quadro 9: Quantitativos de valores excluídos por não-incidência

Não-incidência tributária	Ocorrências	Valor (R\$)
----------------------------------	--------------------	--------------------

Compra em outra UF venda de balcão consumidor final - não incidência	81	87.893,32
Convênio 93/15, consumidor final - não incidência	61	154.081,79
Convênio 93/15, consumidor final empresa prestadora de serviços - não incidência	25	39.606,97
Artigo 226 do Anexo X do RICMS/RO, remessa para reparo - não incidência	6	530.950,16
Total	173	812.532,24

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

Nota-se que os casos de maior relevância, em número de ocorrências, caracterizam-se por aquisição de mercadorias para consumo final por não contribuinte do ICMS. Estas operações, a partir da Emenda Constitucional n. 87/2015, passaram a ser tributadas na origem pelo remetente, de acordo com o Convênio ICMS n. 93/2015.

O caso que apresentou maior incidência, que foi a compra em outra Unidade Federativa em venda de balcão para consumo final, ocorreu com as transportadoras inscritas no cadastro do ICMS no Estado de Rondônia, que, ao realizar aquisições de gêneros alimentícios ou peças para o veículo transportador em outros Estados, têm a operação tributada indevidamente pelo sistema automatizado de lançamento do ICMS de Rondônia, pois entende ser uma operação interestadual, quando, na verdade, trata-se de uma compra de balcão para consumo imediato, tributada integralmente pela alíquota interna da Unidade Federativa em que foi adquirida.

Tais ocorrências geraram, inclusive, uma Consulta Tributária (PARECER CRE/SEFIN/GETRI N° 53 de 05/02/2019), que concluiu que os produtos adquiridos na condição de consumidor final em outra unidade da federação, em venda de balcão, tributados integralmente na modalidade de operação interna, não cabem diferencial de alíquota ao Estado de Rondônia.

Os demais casos, não inseridos em nenhuma das modalidades de exclusão da tributação do ICMS, referem-se a casos em que a tributação já foi realizada de outra forma, seja ela por antecipação do pagamento na modalidade de substituição tributária ou recolhida em conta gráfica na apuração mensal do contribuinte, conforme detalhado no Quadro 10:

Quadro 10: Quantitativos de valores excluídos por *bis in idem*

Outros	Ocorrências	Valor (R\$)
Convênio 45/99, revenda porta a porta com GNRE recolhida	13	1.189,65
Inscrição em dívida ativa duplicada	6	11.339,66

Convênio ICMS 142/18, ICMS-Substituição tributária já recolhido por GNRE	25	79.101,81
Art. 16 RICMS, uso e consumo ou ativo fixo com diferencial de alíquotas recolhido no SPED	133	676.723,94
Convênio ICMS 110/07, combustível já recolhido por substituição tributária ou diferido	8	297.119,74
Convênio ICMS 52/91, destinado à empresa do regime normal de tributação	24	38.857,46
Total	209	1.104.332,26

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

A situação com maior número de ocorrências, e maior valor total de crédito tributário excluído, é o caso de aquisições de mercadorias ou bens com o diferencial de alíquotas recolhido em conta gráfica do contribuinte. Essas operações são tributadas na entrada do Estado de Rondônia como se fossem para revenda, com a adição de margem de valor agregado à base de cálculo do imposto; no entanto, o contribuinte comprova que, na realidade, elas foram destinadas para uso ou consumo ou para seu ativo fixo, sendo devido o diferencial de alíquotas, de acordo com o artigo 16 do RICMS/RO. Esta situação específica não configura erro ou inconsistência do lançamento, visto que o que diferencia a modalidade do ICMS incidente é a destinação que o contribuinte dará para o produto adquirido.

4.2.2 Quanto ao contribuinte

A definição de contribuinte, para fins da incidência do ICMS é ampla. A Lei Complementar n. 87/96 (Lei Kandir), em seu artigo 4º, define contribuinte do ICMS como:

Qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Pela definição legal, não só as empresas constituídas (pessoas jurídicas), como também as pessoas físicas, podem figurar no polo passivo da obrigação tributária do ICMS.

4.2.2.1 Contribuinte pessoa física

De acordo com a definição de contribuinte do ICMS, há situações em que a atividade econômica é exercida por pessoa física, como é o caso do produtor rural, que tem sua inscrição estadual vinculada ao cadastro de pessoa física (CPF). Foram verificados 12 tipos de situações com 441 ocorrências em o que o destinatário não se constituía uma empresa comercial com Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), conforme apresentado no Quadro 11:

Quadro 11: Ocorrências relativas a contribuintes pessoa física

Ocorrências de Exclusão/Alteração de Lançamentos	Incidência
1 - Convênio ICMS 100/97, insumo agropecuário - isenção	112
2 - Convênio 93/15, consumidor final - não incidência	61
3 - Convênio ICMS 35/77, gado registrado - isenção	56
4 - Convênio ICMS 101/97 equipamento de energia solar- isenção	34
5 - Convênio 93/15, consumidor final empresa prestadora de serviços - não incidência	25
6 - Convênio 45/99, revenda porta a porta com GNRE recolhida	13
7 - Imunidade entidade pública Artigo 150, § 2º. CF 1988	12
8 - Convênio ICMS 70/92, embriões de bovinos - isenção	9
9 - Convênio ICMS 15/81, equipamento usado - redução de base de cálculo	60
10 - Convênio ICMS 66/94, polpa de frutas - isenção	7
11 - Convênio ICMS 44/75, hortifruti - isenção	7
12 - Convênio ICMS 52/91, máquinas e implementos agrícolas - redução de base de cálculo	45
TOTAL GERAL	441

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

De acordo com o §1º do art. 53 do RICMS do Estado de Rondônia, o lançamento tributário só é considerado, definitivamente, constituído com a notificação do lançamento ao sujeito passivo da obrigação tributária. Já o §2º, do mesmo artigo, disciplina que a notificação do lançamento será efetivada por meio de ciência do sujeito passivo por intermédio do Domicílio Eletrônico Tributário (DET):

Art. 53. Constitui crédito tributário para efeito de cálculo do imposto a recolher:

...

§ 1º. O crédito tributário apurado e lançado pelo Fisco, na forma deste Regulamento, considera-se definitivamente constituído com a notificação do lançamento, este entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

§ 2º. A notificação de que trata o § 1º será efetivada por meio de ciência do sujeito passivo por intermédio do DET, de acordo com o disposto nos artigos 140 a 142.

É relevante destacar que estes destinatários, a maioria produtor rural, não se constituem empresa comercial (pessoa jurídica), não possuem um *staff* contábil para identificar, via DET, um lançamento tributário de ofício em sua conta corrente fiscal e realizar imediatamente o controle de legalidade, ingressando com pedido de regularização fiscal antes do vencimento do crédito tributário, caso verifiquem uma inconsistência.

4.2.2.2 Contribuinte pessoa jurídica

As inconsistências que tiveram, como origem, as operações com mercadorias destinadas a contribuintes instituídos sob a forma de pessoas jurídicas somaram 343 casos, com oito tipos de ocorrências, conforme Quadro 12:

Quadro 12: Ocorrências relativas a contribuintes pessoa jurídica

Ocorrências de Exclusão/Alteração de Lançamentos	Incidência
1 - Art. 16 RICMS, uso e consumo ou ativo fixo com diferencial de alíquotas recolhido no SPED	133
2 - Compra em outra UF venda de balcão consumidor final - não incidência	81
3 - Artigo 150, inciso VI da CF/88 imunidade livros	31
4 - Convênio ICMS 142/18, ICMS-Substituição tributária já recolhido na inscrição de substituto ou em guia nacional de recolhimentos de tributos estaduais (GNRE)	25
5 - Convênio ICMS 52/91, destinado à empresa do regime normal de tributação	24
6 - Convênio ICMS 110/07, combustível já recolhido por substituição tributária ou diferido	8
7 - Artigo 226 do Anexo X do RICMS/RO, remessa para reparo - não incidência	6
8 - Artigo 16 RICMS, ICMS substituição tributária e ICMS antecipado para ICMS diferencial de alíquotas	35
TOTAL GERAL	343

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

Destaca-se que as inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS, que têm como destinatários pessoas jurídicas comerciais, são prontamente detectadas pelos serviços de contabilidade destes contribuintes, e são verificadas quanto à sua regularidade, e que, se constatado alguma inconsistência, são corrigidos via processo de regularidade fiscal antes de estarem vencidos e inscritos em dívida ativa. Comprova-se esta assertiva, verificando que o

quantitativo de inconsistências em lançamentos inscritos em dívida ativa, para contribuintes pessoas físicas não comerciais, é ligeiramente maior do que o encontrado para pessoas jurídicas comerciais, mesmo sendo, estas últimas, as destinatárias de um número muito superior de operações sujeitas ao lançamento de ofício do ICMS. Verifica-se, portanto, uma fragilidade no processo de notificação do lançamento do ICMS à contribuintes não constituídos sob a forma de pessoa jurídica (produtor rural). Estes contribuintes só tomam conhecimento do lançamento de ofício do ICMS quando notificados da cobrança do crédito tributário já inscrito em dívida ativa.

4.3 A gestão de processos aplicada ao lançamento de ofício do ICMS

As técnicas e ferramentas da Gestão de Processos foram importantes para a busca do objetivo da pesquisa. Com base no ABPMP (2013), foi feito o mapeamento do processo de arrecadação tributária do Estado de Rondônia, delineando os macroprocessos, os processos, os subprocessos, as atividades e as tarefas executadas (Quadro 1).

Após o mapeamento, foi feita a análise do processo de lançamento de ofício do ICMS, no intuito de identificar as causas que geram as inconsistências nos lançamentos. Para Davenport (2013), a importância da análise de processos reside na sua capacidade de identificar gargalos e ineficiências nos processos existentes.

Na análise, evidenciou-se que os pedidos de revisão de lançamentos inscritos em dívida ativa são resultantes de lançamentos automatizados, e as inconsistências se referem à classificação incorreta dos produtos pelo Sistema Fronteira. Produtos sem incidência do ICMS, isentos ou imunes, são classificados como se fossem tributados. Nesse ponto, verificou-se um alinhamento ineficiente entre a área de TI da SEFIN, que realiza a programação do Sistema Fronteira, com o processo de lançamento de ofício automatizado do ICMS. Lock (2008), no seu estudo em 232 organizações que possuem iniciativas de Gestão de Processos, também evidenciou a necessidade de alinhamento da TI com os processos de negócios das empresas.

Ao examinar as informações contantes nas notas fiscais que acobertam as operações tributadas pelo lançamento de ofício do ICMS, que foram questionadas pelos contribuintes via processo de regularidade fiscal, verificou-se, em muitas ocorrências, que o lançamento poderia ser inibido, ou feito com a redução devida, levando em consideração as informações referentes ao NCM, CST e CFOP constantes nos documentos fiscais.

Os convênios que isentam, ou concedem benefício fiscal da redução de base de cálculo do ICMS, trazem, em seu texto, a descrição dos produtos que gozam do benefício tributário.

Alguns convênios, a exemplo do Convênio ICMS 101/97 (equipamentos de energia solar) e Convênio ICMS 52/91 (Máquinas agrícolas e implementos industriais), trazem, inclusive, o NCM dos produtos a que se referem.

O Código de Situação Tributária (CST) foi outro importante indicativo verificado nas notas fiscais com benefício fiscal. Produtos com CSTs nas posições 40 (isenta) indicavam que eram isentos do ICMS. Já os produtos com CST nas posições 20 (Com redução da BC) tinham a indicação de redução de base de cálculo do imposto.

Outras operações continham o CFOP 6107 (vendas de produtos industrializados no estabelecimento, destinadas a não contribuintes) e 6108 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, destinada a não contribuinte) indicando que as entradas de mercadorias eram destinadas a consumidor final não contribuintes do ICMS, com a não incidência do ICMS na entrada do Estado de Rondônia, disciplinada pelo Convênio ICMS 93/2015.

Assim, constata-se que as inconsistências nos lançamentos automatizados do ICMS podem ser reduzidas por meio de ajustes no Sistema Fronteira, fazendo com que as informações contidas nas notas fiscais eletrônicas (NCM, CFOP, CST) sejam reconhecidas, e dessa forma, a tributação de produtos com indicativo de isenção, imunidade ou não incidência, não ocorram. A realização de ajustes em sistemas informatizados na gestão de processos é uma prática essencial para garantir a eficiência, a adaptabilidade e a otimização contínua das operações organizacionais (Davenport, 2013). Com base nos dados coletados na pesquisa, especificamente as informações contidas nas notas fiscais, e as legislações que regem a tributação do ICMS, foi elaborado o Quadro 13, com as propostas de ajustes no Sistema Fronteira:

Quadro 13: Ajustes propostos no Sistema Fronteira

Ocorrência	NCM	CST	CFOP	Destinatário e ação
Convênio ICMS 100/97, insumos agropecuários - isenção	28365000; 25010019; 30049059; 5111000; 12019000; 12099900; 28365000; 25010019; 25102010; 23032000; 31059090; 31051000; 31055900; 10064000; 52029900; 12019000; 25182000; 12092900; 12092900; 25174900; 25010019; 25010019; 28332520; 28170010; 12072900; 12149000; 23099090; 25010019; 30044090; 25280000; 29304090; 10059010; 25010090; 25030090; 10059010; 28429000; 63051000; 12072900; 84451922; 28342190; 30045090; 30049059; 10059010; 30044090;	Todos da posição 40: 140; 240; 340; 440; 540; 640; 740 e 840 e na posição 20 indicando redução	6101 ou 6102	CPF com inscrição estadual (produtor rural) - isentar

	12099900; 30023070; 25182000; 25010019; 23099010; 29362190; 12081000; 38089199; 31055900; 29041020; 38089999; 31059090; 30049046; 31059090; 38089299; 12011000; 28365000; 28365000; 5119999; 25010090; 12011000; 30024280; 28352500; 23024000; 28299032; 12149000; 10059010.	de base de cálculo		
Convênio ICMS 93/15, consumidor final - não incidência	Independe	independe	6107 e 6108	CPF ou CNPJ não inscrito no Cadastro do ICMS – isentar
Convenio ICMS 35/77 gado registrado - Isenção	1022190; 1022990; 1022919; 1029000	Todos da posição 40: 140; 240; 340; 440; 540; 640; 740 e 840	6101 e 6102	CPF com inscrição estadual (produtor rural) – isentar
Convênio ICMS 101/97 equipamento de energia solar- Isenção	85013220; 85414032; 85017210	Todos da posição 40: 140; 240; 340; 440; 540; 640; 740 e 840	6101 e 6102	Independe – isentar
Imunidade livros – artigo 150, inciso VI da CF/88	49019900	Todos da posição 40: 140; 240; 340; 440; 540; 640; 740 e 840	6101 e 6102	Independe – isentar
Imunidade entidade pública - artigo 150, § 2º. CF 1988	Independe	Independe	6107 e 6108	CNPJ não inscrito – entidade de direito público – isentar

Convênio ICMS 110/07 - biodiesel diferido	38260000	Todos da posição 51	6101 e 6102	Independente – isentar
Convênio ICMS 70/92 embriões de bovinos- Isenção	5111000; 5119910	Todos da posição 40: 140; 240; 340; 440; 540; 640; 740 e 840	6101 e 6102	Independente – isentar
Convênio ICMS 66/94 - polpa de frutas	20089900	Todos da posição 40: 140; 240; 340; 440; 540; 640; 740 e 840	6101 e 6102	Independente – isentar
Convênio ICMS 44/75 - hortifruti (coco in natura)	8011200	Todos da posição 40: 140; 240; 340; 440; 540; 640; 740 e 840	6101 e 6102	Independente – isentar
Art. 226 do Anexo X do RICMS/RO – remessa não tributadas de mercadorias	Independente	Todos das posições 40 e 41	6915, 6916, 2914	Independente – isentar
CONVÊNIO ICM 15/81 equipamentos usados – redução de base de cálculo	*Independente **NCM 8703	020, 040, 041 e 400	6551 e 6552	Independente; OBS: *Lançar o diferencial de alíquotas com a base de cálculo reduzida em 80%; **Lançar o diferencial de alíquotas com a

				base de cálculo reduzida em 95%
Convênio ICMS 52/91 Máquinas agrícolas e implementos industriais - redução de base de cálculo	NCMs constantes nos anexos I e II do Convênio ICMS 52/91	Todos da posição 20 indicando redução de base de cálculo	6101 e 6102	1 - Lançar o diferencial de alíquotas de 3,66% para NCMs do anexo I oriundos das regiões sul e sudeste, exceto Espírito Santo, quando destinado a produtor rural ou simples nacional; 2 - Lançar o diferencial de alíquotas de 1,5% para NCMs do anexo II oriundos das regiões sul e sudeste, exceto Espírito Santo, quando destinado a produtor rural ou simples nacional; 3 - isentar para NCMs do anexo I oriundos das regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste e Espírito Santo; 4 - isentar para NCMs do anexo II oriundos das regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste e Espírito Santo; 5 - Inibir o lançamento do ICMS antecipado para ambos os anexos, sempre que o destinatário for contribuinte do regime normal de tributação.

Fonte: Dados da Pesquisa, 2024.

Destaca-se que, dos 790 casos analisados de inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS inscritos em dívida ativa, 345 não ocorreriam com a implantação dos ajustes propostos no Sistema Fronteira, com um índice de correção de 43,67%. Considerando ainda que, nos anos de 2021 e 2022, o setor de regularidade fiscal da Gerência de Fiscalização analisou 156 mil inconsistências em lançamentos de ofício não inscritos em dívida ativa, com a implantação da

proposta de ajustes no sistema, o setor teria uma redução de quase 68 mil inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS.

Cumprе destacar que 56,33% das inconsistências analisadas correspondem a situações alheias à atuação da SEFIN, seja por erro ou ausência de dados no preenchimento do documento fiscal pelo emitente, concernente ao CST, CFOP e NCM, ou situações em que o contribuinte destinatário, por sua liberalidade, destina os produtos adquiridos e tributados como se fossem para revenda, a seu uso e consumo ou ao seu ativo fixo, com a incidência do ICMS diferencial de alíquotas, de acordo com artigo 16 RICMS.

Os ajustes em sistemas informatizados, tal qual os propostos no Quadro 13, que se converteu na Ordem de Serviço 77377 (Apêndice 01), são caracterizados como transformação de processos (Womack *et al.*, 1990). Ao realizar os ajustes e transformar o processo de lançamento automatizado, a SEFIN minimizará os erros de forma proativa, garantindo a eficiência e a qualidade na atividade de lançamento de ofício (Davenport, 1993). Os ajustes na automação garantirão um substancial aumento na eficiência, visto que reduzirá, em 43,67%, o retrabalho oriundo dos pedidos de revisão de lançamentos, e, conseqüentemente, em 43,67%, as inscrições indevidas em dívida ativa, os protestos de títulos e as execuções fiscais de lançamentos de ICMS indevidos.

4.4 Produto

De acordo com o estabelecido no art. 20 do Regimento Nacional do Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Administração Pública (PROFIAP), na defesa do Trabalho de Conclusão de Curso do mestrado profissional, o discente é requerido a apresentar uma produção técnico-científica mínima (PROFIAP, 2021).

No contexto do PROFIAP, os critérios obrigatórios abrangem: (i) a elaboração de uma dissertação sobre temáticas relacionadas à Gestão Pública, configurando-se como uma Análise Situacional em uma Instituição Pública, exemplificado neste caso pela Secretaria de Estado de Finanças (SEFIN); e (ii) a criação de um produto técnico/tecnológico, representado, neste contexto, pela elaboração de uma Ordem de Serviço com as propostas de ajustes no Sistema Fronteira (PROFIAP, 2021).

Ao longo da pesquisa, verificou-se que as alterações e ajustes no Sistema Fronteira são realizadas por meio da confecção de Ordens de Serviços (OS). As OS são atribuídas e analisadas pelos setores competentes da Gerência de Tecnologia da Informação e Comunicação –

GETIC/SEFIN. Dessa forma, a elaboração da OS n. 77377 foi fundamentada nas OS n. 00016673, 00012818, 00001818, 00003456, conforme segue:

O.S. #00016673

Corrigir CEST PADRÃO

Solicito que o CEST padrão 13.012.00 classificação 4200, de luvas cirúrgicas, seja alterado para que possa permitir a conversão de medicamentos para o código sefin 4212, 4232, 4204, 4224, 4207, 4227 conforme estado de origem. Ato contínuo solicito que seja criada exceção a regra para que o CEST 13.012.00, sendo que somente quando contiver o par CEST/NCM no cadastrado tabela CEST se permita a classificação conforme a configuração no FRONTEIRA. Dessa forma quando a NFe vier somente os NCM 4015.11.00 e o 4015.19.00 e não possuir o CEST no documento eletrônico não se permita a classificação dentro do ST/CEST.

O.S. #00012818

NFE de operação COMODATO - CFOP 6808

Solicito que as NFE, no momento da ENTRADA, seja disponibilizado para a classificação manual quando o documento eletrônico possuir o CFOP 6808, e, após a escolha do tipo de tributação, apresente janela com a seguinte informação: Remessa de bem por conta de contrato de comodato.

O.S. #00001818

CLASSIFICAÇÃO 8605 PARA CNAE AUTO PEÇAS

Solicito que as mercadorias com destinadas a empresas cujo CNAE PRINCIPAL sejam 4530703 - COMERCIO A VAREJO DE PECAS E ACESSORIOS NOVOS PARA VEICULOS AUTOMOTORES - sejam classificadas com o código do produto 8605 pelo procedimento automático.

O.S. #00003456

NCM 1901.20 COM CST 010, 030 ou 040

Solicito que as NFEs - na entrada no estado com NCM 190120% , CST 010,030 e 040 e o campo da valor do ICMS substituição for maior que zero (>0) - sejam retiradas na classificação automática e informado a seguinte mensagem " VERIFICAR GNRE - MISTURA PARA BOLO OU PREPARAÇÃO PARA PÃES).

O processamento da OS n. 77377, com a efetivação dos ajustes propostos no Sistema Fronteira, reduzirá em 43% as inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS, que, por sua vez, vai reduzir o quantitativo dos pedidos de revisão de lançamentos e as inscrições indevidas em dívida ativa de crédito tributário de ICMS. Essa iniciativa demonstrará o compromisso da SEFIN em promover uma melhor assertividade no processo de lançamento de ofício do ICMS, proporcionando ao contribuinte maior segurança jurídica na atuação do Fisco Estadual.

ORDEM DE SERVIÇO N. 77377

PROPOSTAS DE AJUSTE DO SISTEMA FRONTEIRA

A presente Ordem de Serviço é decorrente da pesquisa realizada na Dissertação de Mestrado intitulada: GESTÃO DE PROCESSOS DE NEGÓCIOS - ESTUDO DOS LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS DO ICMS EXECUTADOS PELA SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS DE RONDÔNIA, com Carta de Aceite apenso aos autos do Processo SEI 0030.002887/2023-18, e está de acordo com o estabelecido no art. 20 do Regimento Nacional do PROFIAP (Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Administração Pública

em Rede, no nível de mestrado profissional), que exige a apresentação de uma produção técnico-científica durante a defesa do Trabalho de Conclusão de Curso (PROFIAP, 2021).

A pesquisa analisou 790 pedidos de regularidade fiscal que teve como desfecho a exclusão ou alteração dos lançamentos do ICMS, registrou as inconsistências que ocasionaram as exclusões e alterações dos créditos tributários, com a formulação de uma proposta de ajuste no lançamento automatizado do Sistema Fronteira, que, se efetivada, reduziria em 43% os casos de inscrição indevida de crédito tributário do ICMS. Segue abaixo a proposta formulada:

Caso 01: Convênio ICMS 100/97, insumo agropecuário - Isenção

Inibir o lançamento para os produtos com NCMs abaixo relacionados, sempre que for destinado a CPF com inscrição estadual (produtor rural) e constar o CST 020 e 040 ou outros CSTs que indiquem isenção ou redução de base de cálculo:

28365000; 25010019; 30049059; 5111000; 12019000; 12099900; 28365000; 25010019; 25102010; 23032000; 31059090; 31051000; 31055900; 10064000; 52029900; 12019000; 25182000; 12092900; 12092900; 25174900; 25010019; 25010019; 28332520; 28170010; 12072900; 12149000; 23099090; 25010019; 30044090; 25280000; 29304090; 10059010; 25010090; 25030090; 10059010; 28429000; 63051000; 12072900; 84451922; 28342190; 30045090; 30049059; 10059010; 30044090; 12099900; 30023070; 25182000; 25010019; 23099010; 29362190; 12081000; 38089199; 31055900; 29041020; 38089999; 31059090; 30049046; 31059090; 38089299; 12011000; 28365000; 28365000; 5119999; 25010090; 12011000; 30024280; 28352500; 23024000; 28299032; 12149000; 10059010.

Caso 02: Convênio ICMS 93/15, Consumidor final - não incidência

Inibir o lançamento automático quando destinatário for CPF ou CNPJ não inscrito ou constar na nota fiscal os CFOPs 6107 e 6108.

Caso 03: Convênio ICMS 35/77, gado registrado - Isenção

Inibir o lançamento automático para produtos com NCMs 1022190; 1022990; 1022919; 1029000 destinados a CPF com inscrição estadual (produtor rural) e constar o CSTs 040 ou 540 ou outro que indique produtos isentos do ICMS.

Caso 04: Convênio ICMS 101/97, equipamento de energia solar- Isenção

Inibir o lançamento automático para produtos com NCMs 85013220; 85414032; 85017210 com os CSTs 840, 540, 340, 140, 040 ou outro que indique produtos isentos do ICMS.

Caso 05: Artigo 150, inciso VI da CF/88 imunidade livros

Inibir o lançamento automático para produto com NCM 49019900 e CST 041 e 040 ou outro que indique produtos isentos do ICMS.

Caso 06: Imunidade entidade pública, artigo 150 , § 2º. CF 1988

Inibir o lançamento automático quando destinatário CNPJ não inscrito e constar no documento fiscal os CFOPs 6107 e 6108.

Caso 07: Convênio ICMS 70/92, embriões de bovinos- Isenção

Inibir o lançamento automático para produtos com NCMs 5111000; 5119910 e CSTs 041, 040, 140 ou outro que indique produtos isentos do ICMS.

Caso 08: Convênio ICMS 110/07, biodiesel diferido

Inibir o lançamento automático para produtos com NCM 38260000 e CST 051 ou outro que indique diferimento da incidência do ICMS.

Caso 09: Convênio ICMS 66/94, polpa de frutas

Inibir o lançamento automático para produtos com NCM 20089900 e CSTs 041, 040, 140 ou outro que indique produtos isentos do ICMS.

Caso 10: Convênio ICMS 44/75, hortifruti (coco in natura)

Inibir o lançamento automático para produtos com NCM 8011200 e CSTs 041, 040, 140 ou outro que indique produtos isentos do ICMS.

Caso 11: Artigo 226 do Anexo X do RICMS/RO, remessa de mercadoria

Inibir o lançamento automático para operações com CFOPs 6915, 6916, 2914 e CSTs 641, 400, 041 ou outro que indique não incidência do ICMS.

Caso 12: Convênio ICM 15/81, equipamentos usados – redução de base de cálculo

Lançar o diferencial de alíquotas com a base de cálculo reduzida em 80% sempre que se tratar de operações com CFOPs 6551 e 6552 e CSTs 020, 040, 041, 400.

Lançar o diferencial de alíquotas com a base de cálculo reduzida em 95% sempre que se tratar de operações com CFOPs 6551 e 6552 e CSTs 020, 040, 041, 400 e o NCM do produto indicar veículos (NCM 8703).

Caso 13: Convênio ICMS 52/91 Máquinas agrícolas e implementos industriais - redução de base de cálculo

Inserir os NCMs constantes nos anexos I e II do Convênio ICMS 52/91 e aplicar:

Diferencial de alíquota de 3,66% para NCMs do anexo I oriundos das regiões sul e sudeste, exceto Espírito Santo, quando destinado a produtor rural ou simples nacional;

Diferencial de alíquota de 1,5% para NCMs do anexo II oriundos das regiões sul e sudeste, exceto Espírito Santo, quando destinado a produtor rural ou simples nacional;

Inibir o lançamento para NCMs do anexo I oriundos das regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste e Espírito Santo;

Inibir o lançamento para NCMs do anexo II oriundos das regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste e Espírito Santo;

Inibir o lançamento do ICMS antecipado para ambos os anexos, sempre que o destinatário for contribuinte do regime normal de tributação.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A implantação da Gestão de Processos, no âmbito da gestão pública, possibilita a redução de retrabalhos, a eliminação de gargalos e de tarefas que não agregam valor ao resultado produzido, promovendo eficiência e melhora no tempo de resposta em suas atividades. Neste contexto, o objetivo deste estudo foi verificar como a Gestão de Processos pode auxiliar na redução das inconsistências e retrabalhos na atividade de lançamento de ofício do ICMS, executados pela Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia.

A pesquisa, de natureza quanti-qualitativa, foi realizada a partir da observação participante, análise documental e por meio do estudo de caso no setor de regularidade fiscal da Gerência de Arrecadação da SEFIN, por meio do qual realizou-se um levantamento dos lançamentos tributários de ofício do ICMS, inscritos em dívida ativa, que foram alterados ou excluídos no período de 2021 e 2022.

A pesquisa reportou que nos anos de 2021 e 2022 foram feitos 4.122.939 lançamentos de ofício do ICMS, dos quais, 156.658 foram excluídos por apresentarem inconsistências, ou seja, 3,79% dos lançamentos de ofício do ICMS não prosperaram. Com relação aos lançamentos inscritos em dívida ativa tributária, observou-se 790 lançamentos com inconsistências, dos quais 650 foram excluídos, no valor total de R\$2.807.897,82, e 140 lançamentos foram alterados, com redução de R\$935.497,43 nos valores lançados. O valor total de baixa de ICMS por inconsistência, entre exclusões e alterações, foi de R\$3.743.395,25. Quanto às justificativas legais que balizaram as análises, verificou-se 18 tipos de ocorrências de inconsistências para as exclusões e três tipos de justificativas para as alterações.

Quanto aos tipos de ocorrências, nas exclusões, 225 inconsistências se referem ao instituto da isenção tributária, concedidas por convênios ICMS no âmbito do CONFAZ. A não incidência do ICMS foi utilizada para justificar 173 exclusões e a imunidade tributária, em 43 ocorrências. Ressalta-se que, em 209 lançamentos, tratou-se de casos em que a tributação já havia sido realizada de outra forma, seja ela por antecipação do pagamento na modalidade de substituição tributária ou recolhida em conta gráfica na apuração mensal do contribuinte. Nas alterações de lançamentos, 105 casos são relativos a benefício fiscal de redução de base de cálculo do ICMS, e outros 35, são lançamentos de ICMS substituição tributária e ICMS antecipado convertidos em ICMS diferencial de alíquotas, devido o contribuinte comprovar que os produtos foram destinados a seu uso e consumo ou ativo fixo.

Quanto aos contribuintes destinatários das operações que apresentaram inconsistências nos lançamentos, 441 casos tiveram, como destino, contribuintes que não se constituem uma

empresa comercial com Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), e outros 343 casos se referiam a contribuintes instituídos sob a forma de pessoas jurídicas. Neste ponto, verifica-se fragilidade no processo de notificação do lançamento do ICMS a contribuintes não constituídos sob a forma de pessoa jurídica (produtor rural). Estes contribuintes só tomam conhecimento do lançamento de ofício do ICMS quando notificados da cobrança do crédito tributário já inscrito em dívida ativa.

Evidenciou-se, na pesquisa, que os pedidos de revisão de lançamentos inscritos em dívida ativa tratam-se de lançamentos automatizados, e as inconsistências se referem à classificação incorreta dos produtos pelo Sistema Fronteira. Produtos sem incidência do ICMS, isentos ou imunes, são classificados como se fossem tributados. Após a compilação dos dados constantes nas notas fiscais, verificou-se que os erros de classificação dos produtos, pelo Sistema Fronteira, têm origem no não reconhecimento das informações referentes ao NCM, CST e CFOP dos documentos fiscais eletrônicos. Constatou-se, portanto, um desalinhamento entre a área de TI da SEFIN, que realiza a programação do Sistema Fronteira, com o processo de lançamento de ofício automatizado do ICMS.

Com base nos dados coletados, constatou-se que as inconsistências podem ser reduzidas por meio de ajustes no Sistema Fronteira, de forma que as informações contidas nas notas fiscais eletrônicas (NCM, CFOP, CST) sejam reconhecidas, e a tributação de produtos com indicativo de isenção, imunidade ou não incidência, não ocorra. Assim, por meio da Gestão de Processos, foi elaborada uma proposta, na forma de Ordem de Serviço (OS n. 77377), com 13 intervenções de ajustes no Sistema Fronteira, com o intuito de transformar o processo de lançamento de ofício do ICMS, objetivando a assertividade e eficiência no processo de lançamento, com pleno alinhamento à administração pública gerencial e ao princípio constitucional da eficiência.

Com a implantação dos ajustes propostos, haveria um índice de redução de 43,67% das inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS, ou seja, 345 dos casos que geraram retrabalhos e transtornos aos contribuintes, não ocorreriam. Considerando, ainda, que, nos anos de 2021 e 2022, o setor de regularidade fiscal da Gerência de Fiscalização analisou 156 mil inconsistências em lançamentos de ofício não inscritos em dívida ativa, haveria uma redução de mais 68 mil inconsistências nos lançamentos de ofício do ICMS. Desse modo, a pesquisa atingiu o objetivo proposto de verificar como a Gestão de Processos pode auxiliar na redução das inconsistências e retrabalhos nas atividades de lançamento de ofício do ICMS, executadas pela Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia.

Como contribuições deste estudo, destaca-se, para a sociedade, uma maior segurança jurídica na atuação do Fisco Estadual. O aumento na assertividade do lançamento automatizado

de ofício do ICMS reduzirá as incidências de negativações, execuções fiscais e protestos extrajudiciais relativos a lançamentos indevidos. Para a Administração Pública, haverá uma relevante redução no fluxo de processos de regularidade fiscal, diminuindo, com isso, o retrabalho relativo à análise dos lançamentos objetos de questionamentos dos contribuintes. Dessa forma, o setor de regularidade fiscal poderá operar com uma força de trabalho menor, remanejando profissionais para atuarem em atividades mais produtivas ao Estado de Rondônia. Para a academia, o estudo evidenciou que a Gestão de Processos é uma importante ferramenta para o aumento da eficiência na atividade de lançamento automatizado de ofício do ICMS.

Como limitação ao estudo realizado, destaca-se a impossibilidade em se apurar os custos decorrentes dos cancelamentos de protestos cartorários e o pagamento do ônus de sucumbência nas cobranças/execuções de créditos fiscais de ICMS indevidos. A impossibilidade decorreu, em primeiro lugar, do fato de que a cobrança e gestão dos créditos tributários inscritos em dívida ativa são de competência da Procuradoria Geral do Estado de Rondônia (PGE/RO), e, em segundo lugar, porque estes custos são apresentados em montante global, não diferenciando a cobrança de dívida ativa tributária e não tributária.

Para estudos futuros recomenda-se a pesquisa sobre os resultados da implementação das mudanças sugeridas na OS 77377 (Apêndice 01). Além disso, recomenda-se o estudo sobre os fatores críticos de sucesso (FCS) na implantação de soluções baseadas na Gestão de Processos na Secretaria de Estado de Finanças do Estado de Rondônia, no intuito de avaliar os recursos e ferramentas tecnológicas, o apoio da alta administração, a comunicação e *feedbacks* entre membros de equipes e órgãos, a cultura gerencial centralizada e a propagação da cultura da Gestão de Processos no Órgão.

REFERÊNCIAS

ABPMP Brasil. Guia para o Gerenciamento de Processos de Negócio Corpo Comum de conhecimento (CBOK) (3rd ed.). **Association of Business Process Management Professionals** (2013).

ALMEIDA, A. S.; PORTELA, E. N.; SILVA, D. M. da. Fundamentos da Gestão de Processos de Negócio. **Revista Processus de Políticas Públicas e Desenvolvimento Social**, [S. l.], v. 3, n. 6, p. 121–130, 2021. DOI: 10.5281/zenodo.5657943.

BALEEIRO, Aliomar. **Direito tributário brasileiro**. 11.ed. atual. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

BARDIN, L. **Análise de conteúdo** (L. A. Reto & A. Pinheiro, Trads.). Lisboa: Ed. 70, 1977.

BRASIL. Lei n. 6.830, de 22 de Setembro de 1980. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. **Brasília: DOU de 24.9.1980**.

BRASIL. Decreto n. 9.094/2017, de 17 de julho de 2017. Dispõe sobre a simplificação do atendimento prestado aos usuários dos serviços públicos. **Brasília: DOU, 2017**.

BRASIL. Instrução Normativa Conjunta n. 1/2018, de 12 de janeiro de 2018. Dispõe sobre os procedimentos aplicáveis à Solicitação de Simplificação de que trata o Decreto nº 9.094, de 17 de julho de 2017. **Brasília: DOU, 2018**.

BROCKE, J. V.; ROSEMAN M. **Manual de BPM: Gestão de Processos de Negócio**. (1a ed.). São Paulo: *Bookman*, 2013.

BRUNO, A.; LEIDECKER, J., Identifying and Using Critical Success Factors. **Long Range Planning**, v. 17, n. 1, p. 23-32, 1984.

CATELLI, A.; SANTOS, E. Mensurando a criação de valor na gestão pública. **Revista de Administração Pública**, 38, 423–450, 2004.

CHINOSI, M.; TROMBETTA, A. **BPMN: Introduction to the Standard**. Springer, 2012.

Creswell, J. W.; Plano Clark, V. L.. **Designing and Conducting Mixed Methods Research**. Sage Publications, 2011.

DAVENPORT, T. H. **Reengenharia de processos**. (2a ed.) Rio de Janeiro: Campus, 1994.

DAVENPORT, T. H. **Process Innovation: Reengineering Work Through Information Technology**. Harvard Business Press, 2013.

DEMING, W. E. Out of the Crisis. **MIT Press**, 1986.

DENHART, R. B. Teorias da administração pública. Tradução Francisco G. Heidemann. São Paulo: **Cengage Learning**, 2012.

E-CONSULTING CORP. **HSM Management**, São Paulo, ano 8, v.1, n.42, p.53-59, Jan./Fev. 2004.

ENCAT. Sistema Nota Fiscal Eletrônica. **Manual de Orientação do Contribuinte** - Visão Geral Versão 7.00, 2020.

FEIGENBAUM, A. V. **Total Quality Control**. McGraw-Hill, 1991.

FLICK, U. **Uma introdução à pesquisa qualitativa**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2004.

GERHARDT, T. E.; SILVEIRA, D. T. (organizadoras). **Métodos de Pesquisa**. 1ª Ed. Porto Alegre: *Editora da UFRGS*, 2009.

GIL, A. C. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6º ed. São Paulo: *Atlas*, 2008.

HAMANAKA, R. Y.; AGANETTE, E. C. Metodologias BPM em instituições de ensino superior: um estudo comparativo. **Informação em Pauta**, Fortaleza, v. 7, p. 1-19, 2022. DOI: 10.36517/2525-3468.ip.v7i00.2022.61704.1-19.

HAMMER, M.; CHAMPY, J. Re-engineering the corporation: A manifesto for business revolution. **HarperBusiness**, 1993.

HARMON, P., & WOLF, C. (2018). **Business Process Change: A Guide for Business Managers and BPM and Six Sigma Professionals** (3rd ed. 2018).

JURAN, J. M. Juran's **Quality Handbook**. McGraw-Hill, 1999.

KOTTER, J. P. Leading Change. **Harvard Business Review Press**, 1996.

LIMA, J. S. M.; CARVALHO, V. D. H.; JÚNIOR, O. G. F. Modelagem de um Escritório de Gerenciamento de Processos: estudo em um campus de uma Universidade Federal Brasileira. **Perspectivas em Ciência da Informação**, [S. l.], v. 26, n. 3, 2021.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos da metodologia científica**. São Paulo, SP: *Atlas*, 2003.

LOCK, M. **BPM and Beyond: The Human Factor of Process Management**. Aberdeen Group, November, 2008.

MELO, L.; MONTEIRO, D. Gestão de processos na administração pública: o caso da Diretoria de Cálculos e Perícias do município de Belo Horizonte. **Revista de Gestão e Projetos**, 11(3), 136-154, 2020. doi:<https://doi.org/10.5585/gep.v11i3.18469>.

MORAIS, F. R.; COSTA, J. K. A. P.; RODRIGUES, C. A. S. Fatores críticos de sucesso na implantação da gestão de processos no setor público. **XXIII SEMEAD Seminários em Administração**. 2020 ISSN 2177-3866.

NASCIMENTO, F. M.; LEHNEN, F. L.; MORE, M. V.; LEIZER, S. A.. GIF: Sistema de Gestão e Inteligência Fiscal Orientado para a Administração Tributária

Municipal. **Workshop de Computação Aplicada em Governo Eletrônico (WCGE)** p. 110-123, 2009. ISSN 2763-8723.

NOGUEIRA, RUY BARBOSA. **Curso de direito tributário**. 13. ed. São Paulo: IBDT/Saraiva, 1994.

ORVIEDO, S. K.; JULIATTO, D. L. Gestão de processos no serviço público: uma análise bibliométrica. **Revista Brasileira de Administração Científica**, v.12, n.4, p.270-281, 2021. DOI: <http://doi.org/10.6008/CBPC2179-684X.2021.004.0019>.

PAIM, R.; CARDOSO, V.; CAULLIRAUX, H.; CLEMENTE, R. **Gestão de Processos: pensar, agir e aprender**. Rio de Janeiro: Bookman, 2009.

PAULA, M. A.; VALLS, V. M. Mapeamento de processos em bibliotecas: Revisão de literatura e apresentação de metodologias. **RDBCI: Revista Digital de Biblioteconomia e Ciência da Informação, Campinas, SP**, v. 12, n. 3, p. 136–156, 2014. DOI: 10.20396/rdbci.v12i3.1598.

PEREIRA, L. C. B. Estratégia e estrutura para um novo Estado. **Revista do Serviço Público**, [S. l.], v. 48, n. 1, p. p. 5-25, 2014. DOI: 10.21874/rsp.v48i1.375. Disponível em: <https://revista.enap.gov.br/index.php/RSP/article/view/375>. Acesso em: 2 mar. 2023.

PRODANOV, C. C.; FREITAS, E. C. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico** – 2. ed. – Novo Hamburgo: Feevale, 2013.

RAMOS, K. H. C.; MONTEZANO, L.; COSTA JÚNIOR, R. L; SILVA, A. C. A. M. Dificuldades e benefícios da implantação da gestão de processos em organização pública federal sob a ótica dos servidores. **Revista Gestão & Tecnologia**, 19(4), 161-186, 2019. Doi: <https://doi.org/10.20397/2177-6652/2019.v19i4.1593>.

RONDÔNIA. **Lei n. 688**, de 27 de dezembro de 1996. Institui o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), e dá outras providências. Disponível em: <https://legislacao.sefin.ro.gov.br/textoLegislacao.jsp?texto=128>.

RONDÔNIA. **Decreto n. 25.424**, de 24 de setembro de 2020. Estabelece a estrutura básica e as competências da Secretaria de Estado de Finanças – SEFIN. 2020. Disponível em: <https://diof.ro.gov.br/data/uploads/2020/09/DOE-28.09.2020.pdf>.

ROSENTHAL, U., HOFFMANN, M., & NICKEL, S. **Business Process Management: Basics, Techniques, and Tools**. Springer, 2015.

RUMMLER, G. A.; BRACHE, A. P. **Improving Performance: How to Manage the White Space on the Organization Chart**. Jossey-Bass, 1995.

SANTOS, H. M.; SANTANA, A. F.; ALVES, C. F. Análise de fatores críticos de sucesso da gestão de processos de negócios em organizações públicas. **Revista Eletrônica de Sistemas de Informação**, 11(1), 3-20, 2012.

SILVA, I.; SOARES, N. S.; NASCIMENTO, B. G. F.; SANTOS, E. C. A abordagem da gestão de processos no contexto da administração pública: um estudo numa câmara legislativa local. **Gestão e Sociedade**, 14, 3771-3806, 2020.

SILVA, S. A. R. G. da. A importância do processo administrativo fiscal. **Revista de Direito Administrativo**, [S. l.], v. 239, p. 33–44, 2005. DOI: 10.12660/rda.v239.2005.43856.

SMITH, H.; FINGAR, P. **Business Process Management: The Third Wave**. Tampa: Meghan-Kiffer Press, 2007.

SORDI, J. O. **Gestão por processos: uma abordagem da moderna administração**. 2. ed. Rio de Janeiro, Saraiva, 2008.

SOUSA, M. M., Gestão de Processos no Setor Público: técnicas, ferramentas, lacunas e agenda de pesquisa, **Revista Ibérica de Sistemas e Tecnologias de Informação**; Lousada Ed. E45, 35-56, 2021.

TEIXEIRA, E. B., A Análise de Dados na pesquisa Científica: importância e desafios em estudos organizacionais. **Desenvolvimento Em Questão**, v. 1, n. 2, p. 177–201, 2011. <https://doi.org/10.21527/2237-6453.2003.2.177-201>.

TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

TURRA, M. E. D.; JULIANI, L. I.; SALLA, N. M. C. G. Gestão de Processos de Negócio – BPM: Um Estudo Bibliométrico sobre a Produção Científica Nacional. **Revista Administração em Diálogo - RAD**, [S. l.], v. 20, n. 3, p. 46–68, 2018. DOI: 10.23925/2178-0080.2017v20i3.36961. Disponível em: <https://revistas.pucsp.br/index.php/rad/article/view/36961>. Acesso em: 9 mar. 2023.

ULHÔA CANTO, Gilberto de. Algumas Considerações Sobre a Imunidade Tributária dos Entes Públicos", **Revista de Direito Administrativo**, 52 - 1958.

WESKE, M. **Business Process Management: Concepts, Languages, Architectures**. Springer, 2012.

WOMACK, J. P.; JONES, D. T.; ROOS, D. **The Machine That Changed the World: The Story of Lean Production**. Free Press, 1990.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001

ZAIDEN, J. A. S., Escritório de processos: Otimizando a gestão pública do Estado de Goiás. **In: Congresso Consad de Gestão Pública**. Brasília, 2013.

Apêndice 01

Produto Técnico-tecnológico

**AJUSTE NO LANÇAMENTO AUTOMATIZADO DO SISTEMA
FRONTEIRA
Ordem de Serviço 77377**



O.S. #00077377

Status	Aberta	Nome	Euceir Roos
Prioridade	Normal	E-mail	euceir.roos@sefin.ro.gov.br
Dep. Atual	GEFIS	Telefone	(693) 211-6100 x1070
Data de Criação	15/05/2024 08:41	Origem	Telefone (172.22.251.225)
Criada por	Euceir Ross	Dep. Original	GEAR

Atribuído a	--	Tópico de Ajuda	Fronteira
Última Resposta			
Última Mensagem	15/05/2024 08:41		

Detalhes do chamado	
Localidade	GEFIS

Ajuste no lançamento automatizado do Fronteira

15/05/2024 08:41

Euceir Henrique Roos

AJUSTE NO LANÇAMENTO AUTOMATIZADO DO SISTEMA FRONTEIRA

A presente Ordem de Serviço é decorrente da pesquisa realizada na Dissertação de Mestrado intitulada: GESTÃO DE PROCESSOS DE NEGÓCIOS - ESTUDO DE CASO DOS LANÇAMENTOS TRIBUTÁRIOS DO ICMS EXECUTADOS PELA SECRETARIA DE ESTADO DE FINANÇAS DE RONDÔNIA, com Carta de Aceite apenso aos autos do Processo SEI 0030.002887/2023-18, e está de acordo com o estabelecido no art. 20 do Regimento Nacional do PROFIAP (Programa de Pós-Graduação *Stricto Sensu* em Administração Pública em Rede, no nível de mestrado profissional), que exige a apresentação de uma produção técnico-científica durante a defesa do Trabalho de Conclusão de Curso (PROFIAP, 2021).

Na pesquisa, foram analisados 790 lançamentos inscritos em dívida ativa, que tiveram como desfecho a exclusão ou alteração do valor do ICMS, com registro das inconsistências que ocasionaram as exclusões e alterações dos créditos tributários. Foram analisadas as informações contidas nas NFes relativos ao CST, NCM e CFOP, cotejadas e verificado padrões, para a formulação de uma proposta de ajuste no lançamento automatizado do Sistema Fronteira, que, se efetivada, poderia reduzir em 43% os casos de inscrição indevida de crédito tributário do ICMS. Segue abaixo a proposta formulada:

Caso 01: Convênio ICMS 100/97, insumo agropecuário - Isenção

Inibir o lançamento para os produtos com NCMs abaixo relacionados, sempre que for destinado a CPF com inscrição estadual (produtor rural) e constar o CST nas posições 020 e 040 (120, 220, 320, 420,



520, 620, 720, 820; 140, 240, 340, 440, 540, 640, 740 e 840) que indiquem isenção ou redução de base de cálculo:

28365000; 25010019; 30049059; 5111000; 12019000; 12099900; 28365000; 25010019; 25102010; 23032000; 31059090; 31051000; 31055900; 10064000; 52029900; 12019000; 25182000; 12092900; 12092900; 25174900; 25010019; 25010019; 28332520; 28170010; 12072900; 12149000; 23099090; 25010019; 30044090; 25280000; 29304090; 10059010; 25010090; 25030090; 10059010; 28429000; 63051000; 12072900; 84451922; 28342190; 30045090; 30049059; 10059010; 30044090; 12099900; 30023070; 25182000; 25010019; 23099010; 29362190; 12081000; 38089199; 31055900; 29041020; 38089999; 31059090; 30049046; 31059090; 38089299; 12011000; 28365000; 28365000; 5119999; 25010090; 12011000; 30024280; 28352500; 23024000; 28299032; 12149000; 10059010.

Caso 02: Convênio ICMS 93/15, Consumidor final - não incidência

Inibir o lançamento automático quando destinatário for CPF ou CNPJ não inscrito ou constar na nota fiscal os CFOPs 6107 e 6108.

Caso 03: Convênio ICMS 35/77, gado registrado - Isenção

Inibir o lançamento automático para produtos com NCMs 1022190; 1022990; 1022919; 1029000 destinados a CPF com inscrição estadual (produtor rural) e constar o CST na posição 040 (140, 240, 340, 440, 540, 640, 740 e 840) que indica produtos isentos do ICMS.

Caso 04: Convênio ICMS 101/97, equipamento de energia solar- Isenção

Inibir o lançamento automático para produtos com NCMs 85013220; 85414032; 85017210 com os CST na posição 040 (140, 240, 340, 440, 540, 640, 740 e 840) que indica produtos isentos do ICMS.

Caso 05: Artigo 150, inciso VI da CF/88 imunidade livros

Inibir o lançamento automático para produto com NCM 49019900 e com os CST na posição 040 (140, 240, 340, 440, 540, 640, 740 e 840) que indica produtos isentos do ICMS.

Caso 06: Imunidade entidade pública, artigo 150 , § 2º. CF 1988

Inibir o lançamento automático quando destinatário CNPJ não inscrito e constar no documento fiscal os CFOPs 6107 e 6108.

Caso 07: Convênio ICMS 70/92, embriões de bovinos- Isenção

Inibir o lançamento automático para produtos com NCMs 5111000; 5119910 e com os CST na posição 040 (140, 240, 340, 440, 540, 640, 740 e 840) que indica produtos isentos do ICMS.

Caso 08: Convênio ICMS 110/07, biodiesel diferido

Inibir o lançamento automático para produtos com NCM 38260000 e CST na posição 051 que indica diferimento da incidência do ICMS.

Caso 09: Convênio ICMS 66/94, polpa de frutas

Inibir o lançamento automático para produtos com NCM 20089900 e com CST na posição 040 (140, 240, 340, 440, 540, 640, 740 e 840) que indica produtos isentos do ICMS.

Caso 10: Convênio ICMS 44/75, hortifruti (coco in natura)

Inibir o lançamento automático para produtos com NCM 8011200 e com os CST na posição 040 (140, 240, 340, 440, 540, 640, 740 e 840) que indica produtos isentos do ICMS.

Caso 11: Artigo 226 do Anexo X do RICMS/RO, remessa de mercadoria

Inibir o lançamento automático para operações com CFOPs 6915, 6916, 2914 e com os CST nas posições 040 e 041 (140, 240, 340, 440, 540, 640, 740 e 840; 141, 241, 341, 441, 541, 641, 741 e 841) que indica produtos isentos do ICMS.

Caso 12: Convênio ICM 15/81, equipamentos usados - redução de base de cálculo

Lançar o diferencial de alíquotas com a base de cálculo reduzida em 80% sempre que se tratar de operações com CFOPs 6551 e 6552 e CST nas posições 020 e 040 (120, 220, 320, 420, 520, 620, 720, 820; 140, 240, 340, 440, 540, 640, 740 e 840) que indiquem isenção ou redução de base de cálculo:

Lançar o diferencial de alíquotas com a base de cálculo reduzida em 95% sempre que se tratar de operações com CFOPs 6551 e 6552 e CST nas posições 020 e 040 (120, 220, 320, 420, 520, 620, 720, 820; 140, 240, 340, 440, 540, 640, 740 e 840) que indiquem isenção ou redução de base de cálculo e o NCM do produto indicar veículos (NCM 8703).

Caso 13: Convênio ICMS 52/91 Máquinas agrícolas e implementos industriais - redução de base de cálculo

Inserir os NCMs constantes nos anexos I e II do Convênio ICMS 52/91 e aplicar:

Diferencial de alíquota de 3,66% para NCMs do anexo I oriundos das regiões sul e sudeste, exceto Espírito Santo, quando destinado a produtor rural ou simples nacional;

Diferencial de alíquota de 1,5% para NCMs do anexo II oriundos das regiões sul e sudeste, exceto Espírito Santo, quando destinado a produtor rural ou simples nacional;

Inibir o lançamento para NCMs do anexo I oriundos das regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste e Espírito Santo;

Inibir o lançamento para NCMs do anexo II oriundos das regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste e Espírito



Santo;

Inibir o lançamento do ICMS antecipado para ambos os anexos, sempre que o destinatário for contribuinte do regime normal de tributação

Como os dados da pesquisa referem-se aos períodos de 2021 e 2022, é possível que muitas dos casos acima já tenham sido devidamente ajustados, podendo ser desconsiderados.