

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ECONOMIA**

EVERTON DE SOUZA

**ANÁLISE COMPARATIVA DO IMPACTO DAS TRANSFERÊNCIAS
INTERGOVERNAMENTAIS NO ESFORÇO FISCAL DE MUNICÍPIOS GAÚCHOS**

Porto Alegre

2014

EVERTON DE SOUZA

**ANÁLISE COMPARATIVA DO IMPACTO DAS TRANSFERÊNCIAS
INTERGOVERNAMENTAIS NO ESFORÇO FISCAL DE MUNICÍPIOS GAÚCHOS**

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Economia da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Economia.

Orientador: Prof. Dr. Eugenio Lagemann

Porto Alegre

2014

CIP - Catalogação na Publicação

Souza, Everton de

Análise comparativa do impacto das transferências intergovernamentais no esforço fiscal de municípios gaúchos / Everton de Souza. -- 2014. 92.f.

Orientador: Eugenio Lagemann.

Dissertação (Mestrado) -- Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Faculdade de Ciências Econômicas, Programa de Pós-Graduação em Economia, Porto Alegre, BR-RS, 2014.

1. Federalismo. 2. Transferências intergovernamentais. 3. Tributos municipais. 4. Receitas municipais. 5. Esforço fiscal. I. Lagemann, Eugenio, orient. II. Título.

Elaborada pelo Sistema de Geração Automática de Ficha Catalográfica da UFRGS com os dados fornecidos pelo(a) autor(a).

EVERTON DE SOUZA

**ANÁLISE COMPARATIVA DO IMPACTO DAS TRANSFERÊNCIAS
INTERGOVERNAMENTAIS NO ESFORÇO FISCAL DE MUNICÍPIOS GAÚCHOS**

Dissertação submetida ao Programa de Pós-Graduação em Economia da Faculdade de Ciências Econômicas da UFRGS, como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Economia.

Aprovada em: Porto Alegre, 03 de novembro de 2014.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. Dr. Eugenio Lagemann – Orientador
UFRGS

Prof. Dr. Alfredo Meneghetti Neto
PUCRS

Prof. Dr. Luis Roque Klering
UFRGS

Prof. Dr. Stefano Florissi
UFRGS

RESUMO

O objetivo central deste trabalho é verificar a existência ou não de esforço fiscal por parte dos sete municípios selecionados para o estudo - Porto Alegre, Canoas, Caxias do Sul, Capão da Canoa, Charqueadas, Marau, Três Forquilhas -, no sentido de maximizar a receita tributária própria independentemente do nível das transferências intergovernamentais no período compreendido entre 2001 e 2010. Aponta o esforço fiscal como medida do esforço realizado pela administração tributária com o objetivo de potencializar a arrecadação dos tributos da sua base tributária disponível. Aborda divergências sobre o tema, apontando efeitos positivos e negativos das transferências sobre arrecadação local. Apresenta a base teórica do federalismo como uma forma de organização do estado na qual haja compartilhamento de poder entre os diferentes níveis de governo. Mostra que as bases teóricas do federalismo fiscal foram lançadas por Paul Samuelson, que introduziu o conceito de bem público na teoria econômica do bem-estar. O estudo do federalismo fiscal se dá sob dois prismas: um que trata da construção de modelos ideais e outro que investiga as experiências reais. Oferece uma visão a partir de Tiebout, Stiglitz e Oates. Com relação às externalidades envolvidas no processo centralização e descentralização levantadas pelo estudo de Oates, foi apresentada a visão de Gordon. Aborda a prática federativa no Brasil onde trata a questão da divisão dos recursos públicos entre os entes da federação desde a Constituição de 1891 até a Constituição de 1988. Divide em três períodos a história da tributação no Brasil: o período compreendido entre 1891 e 1965; a reforma da década de 60 e a evolução do sistema tributário até 1988; e a reforma tributária de 1988 e os ajustes posteriores. Busca esclarecer quem arrecada este ou aquele tributo, como se distribuem os recursos obtidos por esta arrecadação, quem é responsável pela oferta de determinado serviço público e como são financiados os programas e projetos públicos. Tabula informações que mostram como ficam as competências tributárias e como foram definidas as funções de cada ente federativo e os recursos arrecadados a partir da Constituição Federal de 1988, os percentuais das principais receitas municipais, em anos selecionados, e a distribuição das funções públicas por esfera de governo. Apresenta como são formadas as receitas municipais, mostrando a metodologia de distribuição das transferências intergovernamentais. Analisa quali- e quantitativamente o comportamento das receitas municipais. Compara o esforço fiscal realizado pelos municípios escolhidos em arrecadar os impostos de competência própria e sua relação com as transferências intergovernamentais que, por ser uma fonte de receita que não traz o ônus político da cobrança para os gestores locais, desestimularia o esforço fiscal dos municípios. Analisa, ainda, a existência ou não de cadastros atualizados, legislação tributária adequada à realidade local e a eventual insuficiência de fiscalização que permitam aos municípios a exploração do seu potencial tributário e que pode levar à ineficiência da arrecadação tributária municipal.

Palavras-chaves: Federalismo. Transferências intergovernamentais. Tributos municipais. Receitas municipais. Esforço fiscal.

ABSTRACT

The central objective of this work is to verify the existence of tax effort by seven municipalities selected for the study: Porto Alegre, Canoas, Caxias do Sul, Capão da Canoa, Charqueadas, Marau, três Forquilhas, in order to maximize the own tax revenue regardless of the level of intergovernmental transfers in the period between 2001 and 2010. It points the fiscal effort as a measure of the effort made by the tax administration with the aim of enhancing the collection of taxes from its tax base available. It broaches disagreements on the subject, pointing the positive and negative transfers on local revenue effects. It Presents the theoretical basis of federalism as a form of state organization in which there is power sharing among different levels of power. It shows that the foundations of fiscal federalism were launched with Paul Samuelson, who introduced the concept of public good in the economic theory of welfare. How the study of fiscal federalism has two angles: one that deals with the construction of ideal models and another that investigates the actual experiences. Offers an insight from Tiebout, Stiglitz and Oates, regarding the externalities involved in the process of centralization / decentralization raised by the study of Oates's vision Gordon's vision was presented. Addresses the federal practice in Brazil where comes the question of the division of public resources in Brazil between federal entities from the 1891 Constitution to the 1988 Constitution divides in three periods of the history of taxation in Brazil, through a brief history taxation in Brazil in the period between 1891 and 1965, the reform of the 60s and the evolution of the tax system until 1988 and the tax reform of 1988 the subsequent adjustments. Seeks to clarify: those who receive this or that tribute? How are distribute the proceeds from this collection? Who is responsible for the provision of a certain public service? How are programs funded and public projects? Spending on health or education, for example, is a responsibility of which competencies level of government? Charts information that shows how the tax powers are and how the functions of each federative entity and the funds raised from the 1988 Federal Constitution, what are the percentages of the main municipal revenues in selected years, the distribution of public functions by sphere of government. Shows how methodology municipal revenues are formed, showing the distribution of intergovernmental transfers. Analyzes qualitatively and quantitatively the behavior of municipal revenues. Compares the tax effort of the chosen municipalities to levy taxes of its competence and its relationship with intergovernmental transfers that by being a source of revenue that does not bring the political burden of charges for local managers discourage tax effort of the municipalities. It also analyzes the lack of updated records, proper tax laws sustainable to local realities and the lack of supervision that allow municipalities to exploit their tax potential and that can lead to inefficiency of municipal tax collection.

Keywords: Fiscal effort. Fiscal federalism. Intergovernmental transfers. Municipalities. Local revenue.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Participação percentual por atividade no Valor Adicionado Bruto – 2010.....	13
Tabela 2 – Competências tributárias no Brasil.....	29
Tabela 3 – Percentuais das principais receitas municipais, segundo o porte	30
Tabela 4 – Receita tributária, por principais tributos, no Brasil, em anos selecionados	32
Tabela 5 – Receita Tributária Disponível (%) por nível de governo.....	33
Tabela 6 – Distribuição das funções públicas por esfera de governo.....	34
Tabela 7 – Coeficientes de distribuição do FPM.....	46
Tabela 8 - Critérios atuais de retorno do ICMS no Rio Grande do Sul.....	47
Tabela 9 – Receitas do município de Porto Alegre, anos selecionados	52
Tabela 10 – Receitas do município de Caxias do Sul, anos selecionados.....	53
Tabela 11 – Receitas do município de Canoas, anos selecionados	55
Tabela 12 – Receitas do município de Capão da Canoa, anos selecionados.....	57
Tabela 13 – Receitas do município de Marau, anos selecionados.....	58
Tabela 14 – Receitas do município de Charqueadas, anos selecionados	60
Tabela 15 – Receitas do município de Três Forquilhas, anos selecionados.....	61
Tabela 16 – Municípios com cadastro imobiliário, com cobrança de IPTU, planta genérica de valores e cadastro do ISS, para o Brasil e para o Rio Grande do Sul - 2012.....	65
Tabela 17 – Municípios com cobrança de IPTU e ISS no Brasil e no Rio Grande do Sul e as classes de tamanho da população dos municípios - 2012.....	66
Tabela 18 – Esforço fiscal por imposto	84

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

BNDE	– Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico
BNDES	– Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CF	– Constituição Federal
CIDE	– Contribuição sobre Intervenção no Domínio Econômico
COFINS	– Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CPMF	– Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira
CSLL	– Contribuição sobre o Lucro líquido
CTN	– Código Tributário Nacional
FE	– Fundo Especial
FEF	– Fundo de Estabilização Fiscal
FPE	– Fundo de Participação dos Estados
FPM	– Fundo de Participação dos Municípios
FUNDEB	– Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
FUNDEF	– Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério
IBGE	– Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICM	– Imposto sobre Circulação de Mercadorias
ICMS	– Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IOF	– Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	– Imposto sobre Produtos Industrializados
IPM	– Índice de Participação dos Municípios
IPMF	– Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira
IPTU	– Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA	– Imposto sobre a Propriedade de Veículo Automotor
IRPJ	– Imposto de Renda Pessoa Jurídica
IRRF	– Imposto de Renda Retido na Fonte
ISSQN	– Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI	– Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis
ITCD	– Imposto de Transmissão Causa Mortis e Doação
ITR	– Imposto Territorial Rural
IVA	– Imposto sobre o Valor Agregado

LRF	– Lei de Responsabilidade Fiscal
NIS	– Número de Identificação Básica
NOB	– Normas Operacionais Básicas
PIB	– Produto Interno Bruto
PIN	– Programa de Integração Nacional
PIS	– Programa de Integração Social
PMAT	– Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Sociais Básicos
PROTERRA	– Programa de Redistribuição de Terras e de Estímulo a Agropecuária do Norte e Nordeste
SEFAZ/RS	– Secretaria da Fazenda do Rio Grande do Sul
SUDENE	– Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste
SUS	– Sistema Único de Saúde
TCERS	– Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul
TCU	– Tribunal de Contas da União
VAB	– Valor Adicionado Bruto
VAF	– Valor Adicionado Fiscal

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	10
2	FEDERALISMO E FEDERALISMO FISCAL	16
3	A PRÁTICA FEDERATIVA NO BRASIL.....	21
3.1	BREVE HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL: 1891/1965.....	21
3.2	A REFORMA DA DÉCADA DE 60 E A EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO ATÉ 1988.....	23
3.3	A REFORMA TRIBUTÁRIA DE 1988 E OS AJUSTES POSTERIORES	26
3.3.1	Saúde.....	34
3.3.2	Educação	35
3.3.3	Pobreza	36
4	A RECEITA DOS MUNICÍPIOS.....	39
4.1	RECEITAS TRIBUTÁRIAS MUNICIPAIS	39
4.1.1	Imposto Sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU).....	39
4.1.2	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN).....	40
4.1.3	Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI)	42
4.2	TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS	42
4.2.1	Fundo de Participação dos Municípios	44
4.2.2	Cota-parte do ICMS.....	47
4.2.3	Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA)	48
5	ESFORÇO FISCAL MUNICIPAL	49
5.1	ANÁLISE QUANTITATIVA DAS RECEITAS.....	49
5.1.1	Município de Porto Alegre.....	51
5.1.2	Município de Caxias do Sul	53
5.1.3	Município de Canoas.....	55
5.1.4	Município de Capão da Canoa	56
5.1.5	Município de Marau.....	58
5.1.6	Município de Charqueadas	60

5.1.7	Município de Três Forquilhas.....	61
5.2	ANÁLISE QUALITATIVA DAS ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS.....	63
5.2.1	Porto Alegre.....	67
5.2.2	Caxias do Sul.....	71
5.2.3	Canoas.....	73
5.2.4	Capão da Canoa.....	76
5.2.5	Marau.....	78
5.2.6	Charqueadas.....	80
5.2.7	Três Forquilhas.....	82
5.3	UMA VISÃO SINTÉTICA.....	83
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	85
	REFERÊNCIAS.....	49

1 INTRODUÇÃO

Como República Federativa, o Brasil enfrenta problemas semelhantes aos demais países federativos na distribuição dos instrumentos de política fiscal de receita e despesas entre os níveis central, regional e local de governo, onde sempre será possível observar desequilíbrios.

No caso brasileiro, uma das questões mais salientes nas últimas décadas envolve os municípios cujo número cresceu acentuadamente no período da redemocratização, mais precisamente após a Constituição de 1988, constatando-se que entre 1988 e 2000 foram criadas 1438 novas unidades de governo local (TOMIO, 2002), correspondendo a 25% do número atual de municípios.

Esse fenômeno de fragmentação tem sua explicação, por um lado, no movimento político de redemocratização já referido e, por outro, na redivisão dos recursos públicos mediante a descentralização das receitas anteriormente concentradas nas mãos da União em favor dos estados e, principalmente, dos municípios. Os municípios, além de adquirirem o “status” de ente federativo, algo único entre as federações onde as unidades de governo locais em regra são divisões administrativas das unidades federadas, também foram favorecidos pela nova divisão das receitas fiscais tanto mediante a concessão de nova base de tributação como, e principalmente, mediante o aumento do volume de transferências constitucionais a eles direcionadas pelo governo federal e pelos estados.

Numa situação fiscal de contínua insuficiência de recursos num contexto de demanda crescente por direitos sociais por parte da população, forçando ao limite a capacidade de atendimento do sistema nacional de oferta de bens e serviços públicos, ocorreu uma nova reacomodação das responsabilidades, envolvendo a “operação desmonte” do Governo Collor que iniciou uma transferência forçada de serviços públicos para os níveis inferiores de governo, fenômeno mais conhecido como de “municipalização”. Quer dizer, o novo “pacto federativo” definido pela Constituição de 1988 tinha que ser concretizado. E o foi com rearranjos realizados com dificuldades e contrariedades.

Um dos aspectos que emerge com força se relaciona ao comportamento dos municípios frente ao volume crescente de transferências a eles direcionadas. Uma acusação a eles dirigida foi e é a de que as forças políticas locais não se esforçam adequadamente em buscar recursos para o financiamento da oferta de bens e serviços junto ao potencial contributivo da sua comunidade, e que optam pela estratégia do “caronismo fiscal”, quer dizer, de acomodação no seu esforço fiscal, minimizando, dessa forma, custos políticos.

Combater essa possível acomodação é um dos objetivos no contexto de ajuste fiscal do artigo 11 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, mais conhecida com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que determina que “constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”.

Mas os prefeitos e os demais responsáveis pela política local não aceitam essa acusação e buscam demonstrar que são vítimas da má distribuição dos recursos fiscais, chamando a atenção sobre a responsabilização excessiva a elas repassada pela prestação de serviços públicos, ao enfrentar muitas vezes pessoalmente o cidadão que, em municípios pequenos, conhece o endereço da sua residência e a ela tem acesso sem barreiras. A resposta política municipalista ocorre quase que anualmente com as chamadas “Marchas a Brasília”, organizadas pela Confederação Nacional dos Municípios (CNM), liderada pelo ex-Prefeito de Mariana Pimentel (RS), Paulo Ziulkoski. A “I Marcha a Brasília” ocorreu em 19 de maio de 1998, com a presença de “mais de mil prefeitos” segundo a organizadora, e no período de 12 a 15 de maio de 2014 ocorreu a 27ª Marcha. Enfim, a polêmica está estabelecida e faz parte do cotidiano do quadro fiscal brasileiro, com a mobilização de milhares de políticos.

Quem tem razão?

Conceitualmente o montante de arrecadação própria alcançado pelos municípios depende basicamente de três fatores: a base tributária disponível, a estrutura de impostos e o esforço fiscal.

A base tributária disponível são recursos existentes no município que poderiam ser potencialmente submetidos à taxaço, caso o município otimizasse sua arrecadação tributária de modo que nenhuma fonte de receita ficasse fora do escopo do setor público.

A estrutura de impostos é o nível de tributação escolhido para cada imposto de competência municipal. Municípios com as mesmas competências e mesma base tributária podem diferir na escolha da alíquota de cada tributo gerando uma estrutura e, conseqüentemente, uma arrecadação distinta.

O esforço fiscal se apresenta como uma medida que mostra o esforço realizado pela administração pública municipal para potencializar a receita tributária disponível na sua base tributária, este é definido quantitativamente como a razão das receitas atualmente coletadas sobre as receitas potenciais mensuradas em relação à base tributária disponível.

Vários são os estudos com o intuito de medir o impacto das transferências intergovernamentais no esforço fiscal dos estados e municípios gaúchos e brasileiros. Blanco (2001), analisando a participação das transferências intergovernamentais na estrutura do

financiamento dos municípios, encontrou uma diminuição das despesas sociais e das despesas de infraestrutura frente aos aumentos significativos das despesas com funções administrativas, de planejamento e legislativas. Conforme o autor, as transferências intergovernamentais estimulam o uso ineficiente dos recursos públicos.

Já para Cossio e Carvalho (2001) as transferências intergovernamentais estimulam uma expansão dos gastos públicos municipais. Enquanto Mendes e Rocha (2004), estudando a apropriação privada das transferências intergovernamentais por políticos e burocratas municipais no Brasil, detectaram que as transferências intergovernamentais são um tipo de receita mais propícia à captura do que à receita tributária local. De maneira específica, identificaram que a cota parte do Imposto sobre a Circulação de Bens e Serviços de Transporte e de Comunicação (ICMS) é uma transferência menos propensa à apropriação que o Fundo de Participação dos Municípios (FPM). Também constataram que nas comunidades mais pobres capturam-se maiores volumes de recursos transferidos. Nota-se que o sistema de transferências intergovernamentais tanto pode não levar ao resultado esperado comprometendo os objetivos de diminuir as disparidades entre os municípios, como, ao contrário, contribuir para que essas diferenças aumentem ainda mais, principalmente em regiões com os piores indicadores sociais e econômicos.

Em novo estudo realizado Ribeiro (2005), avaliando o esforço fiscal dos municípios gaúchos, verificou a ocorrência de grande variação do esforço fiscal entre as cidades e que muitas podem melhorar sua arrecadação. Entretanto, ao contrário de outros estudiosos, encontrou um efeito positivo entre as transferências do FPM e a arrecadação local.

Ao estudarem municípios mineiros Ribeiro e Shikida (2000), verificaram que o sistema de repartição de receitas, juntamente com o sistema tributário dos municípios, tem gerado um “efeito perverso”, tendo em vista que o aumento de transferência de outras esferas de governo, destinadas aos municípios, gera queda do esforço de arrecadação tributária própria.

Observa-se, que existem divergências quanto aos resultados apresentados pelos estudos referidos. E é nesta polêmica que o presente trabalho se insere e por ela se justifica, visando oferecer evidências novas, tendo como foco central a análise de uma amostra de sete municípios gaúchos escolhidos de forma a ter representados municípios de diversos portes e características sócio-econômicas para verificar o impacto que as transferências intergovernamentais exercem em cada um deles. Porto Alegre é a metrópole gaúcha, caracterizada por uma economia diversificada e concentrando a prestação de serviços em nível estadual. Canoas e Caxias do Sul são dois centros industriais, o primeiro mais

concentrado na área petrolífera e metalúrgica, e o segundo com um parque industrial bastante diversificado, com peso maior na indústria metal-mecânica. Capão da Canoa representa os municípios litorâneos voltados ao turismo regional. Charqueadas e Marau representam os municípios médios com parque industrial. E, finalmente, Três Forquilhas representa os municípios agrícolas e de pequena rede urbana, que constituem a grande maioria dos municípios recentemente emancipados.

A Tabela 1, a seguir, apresenta a distribuição do Valor Adicionado Bruto (VAB) dos municípios da amostra, tendo como referência a distribuição relativa à economia regional. Nela podemos verificar a importância do setor de serviços na economia gaúcha que representa 52,20%, seguida da agricultura e da indústria. Focando os municípios, observa-se que o setor de serviços predomina nas economias de Porto Alegre e Capão da Canoa sendo responsável por 84,60% e 82% do VAB respectivamente. O setor industrial é forte nos municípios de Charqueadas, Marau, Caxias do Sul e Canoas onde é responsável por 61,50%, 49,10%, 45% e 41,30% respectivamente da renda gerada. Já a agricultura só tem importância relativa nas economias de Três Forquilhas e Marau respondendo por 27,70% e 9,30% respectivamente do VAB destes municípios.

Tabela 1 - Participação percentual por atividade no Valor Adicionado Bruto – 2010

	Porto Alegre	Caxias	Canoas	Capão da Canoa	Charqueadas	Marau	Três Forquilhas	Média RS
Agricultura	0,10	1,20	0,00	0,50	1,90	9,30	27,70	30,50
Indústria	15,30	45,00	41,30	17,50	61,50	49,10	9,40	17,30
Serviços	84,60	53,80	58,70	82,00	36,60	41,60	62,90	52,20

Fonte: FEE (2013)

O objetivo geral, portanto, é analisar e comparar o esforço fiscal dos municípios gaúchos escolhidos, considerando-o como um indicador que mede o desempenho de um município em termos de cobrança de impostos, em relação ao que seria razoavelmente esperado dadas as suas potencialidades econômicas na arrecadação do Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) e Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) em função do comportamento das transferências intergovernamentais da União relativas ao FPM e do Estado do Rio Grande do Sul relativas à cota parte de 25% do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) no período compreendido entre os anos de 2001 e 2010 no âmbito do federalismo fiscal brasileiro. A escolha do período justifica-se por ser a década posterior à estabilização

econômica propiciada pelo Plano Real e à implantação da LRF que estabeleceu novas regras de gestão pública visando ao ajuste fiscal.

São colocadas a exame duas hipóteses que explicariam o desempenho da arrecadação tributária municipal:

- a) existe *trade-off* entre transferências intergovernamentais e arrecadação própria, ou seja, as transferências intergovernamentais, ao propiciar uma fonte de receita importante e segura, desestimulam o esforço fiscal dos municípios;
- b) a legislação tributária municipal deficiente e a administração tributária desestruturada, ou seja, sem equipes qualificadas e sistemas informatizados de cadastro e controle, são os responsáveis pela ineficiência na arrecadação.

Para alcançar o objetivo geral e testar essas hipóteses deverão ser cumpridos os seguintes objetivos específicos:

- a) apresentar a base teórica do federalismo fiscal com base na teoria econômica;
- b) apresentar de forma sintética a trajetória do federalismo fiscal brasileiro;
- c) descrever a estrutura das receitas próprias e das transferências intergovernamentais
- d) analisar o comportamento das transferências intergovernamentais e da arrecadação de IPTU, ISSQN e ITBI em nível nacional e estadual, no período compreendido entre os anos de 2001 e 2010;
- e) analisar o esforço fiscal de cada município em estudo no tocante à arrecadação de IPTU, ITBI e ISSQN em função do comportamento das transferências intergovernamentais para estes municípios no período compreendido entre os anos de 2001 e 2010.

Para cumprir os objetivos e testar as hipóteses, a principal fonte de dados utilizada neste estudo foi o Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO) que é enviado bimestramente pelos municípios ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCERS) em cumprimento à determinação da LRF que no seu Capítulo IX, Seção I, Da Transparência na Gestão Fiscal, trata em seu artigo 48 da transparência, controle e fiscalização:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos. (BRASIL, 2000).

Os dados utilizados estão disponíveis para consulta no site do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul no “*link*” Consulta Receita – Controle Social.

O texto está organizado da seguinte forma: além desta introdução e da conclusão, ele apresenta 4 partes. Na primeira parte, apresentaremos a visão econômica a respeito do federalismo fiscal, destacando nela a natureza do “caronismo fiscal”. Na segunda parte, descreveremos o processo de construção do federalismo fiscal no período republicano brasileiro. Na terceira parte, descreveremos a atual estrutura de receitas municipais. E na quarta parte será realizada a análise do comportamento da receita própria de impostos e das transferências constitucionais, com destaque para o Fundo de Participação dos Municípios e a Cota-parte do ICMS, seguido da análise da estrutura da administração tributária dos municípios da amostra e dos procedimentos de fiscalização por ela adotados.

2 FEDERALISMO E FEDERALISMO FISCAL

Entende-se o federalismo como uma forma de organização do estado na qual haja compartilhamento de poder entre os diferentes níveis de governo. O federalismo fiscal diz respeito à distribuição de competências no que toca à política fiscal, ou seja, poder para auferir receitas e efetuar despesas que serão realizadas pelos agentes públicos.

De acordo com o *Forum of Federations*, existem cerca de 25 federações no mundo. Cada uma delas apresenta características próprias, mas todas são obrigadas a responder às perguntas básicas: Quem arrecada qual tributo? Como distribuir os recursos fruto dessa arrecadação? Qual ente ofertará determinado serviço como por exemplo a saúde, a educação e a segurança?

Historicamente, a primeira federação moderna foi estabelecida em 1789 nos Estados Unidos pela transformação da confederação americana de 1776 por decisão da Convenção de Filadélfia de 1787 (WATTS, 1999). A segunda federação, a da Suíça, também resultou, em 1848, da transformação de uma confederação. A terceira federação moderna foi o Canadá, em 1867. O Brasil, por sua vez, seguiu o modelo americano com a promulgação da Constituição republicana de 1891, quando se tornou os Estados Unidos do Brasil, denominação alterada para República Federativa do Brasil em 1967.

Os economistas demoraram a se dedicar à análise dessa nova configuração do setor público. Foi Paul Samuelson (1954, 1955) quem lançou as bases da teoria econômica do federalismo fiscal com a publicação dos artigos *The Pure Theory of Public Expenditure*, em 1954, e *Diagrammatic Exposition of a Theory of Public Expenditure* em 1955, quando introduziu o conceito de bem público na teoria econômica do bem-estar. Segundo ele, tendo em vista que um bem público consumido por um indivíduo não é excludente, ou seja, um outro também pode consumi-lo, não haveria incentivo para ninguém revelar sua preferência por determinado tipo de bem. Cada um esperaria que os outros revelassem suas preferências e pagassem pelo bem, enquanto ele consumiria o bem de forma gratuita.

O federalismo fiscal tem sido estudado sob dois prismas diferentes: um que trata da construção de modelos ideais e outro que investiga as experiências das federações existentes quanto as suas divisões de competências e responsabilidades de arrecadação de tributos e gastos governamentais entre os entes subnacionais.

Tiebout (1956) apresenta um estudo clássico em que considera a hipótese de modelo ideal. Nele a competição entre governos locais (subnacionais) resultaria em ganhos de eficiência, pois os bens públicos seriam ofertados nas quantidades e na qualidade que os

cidadãos desejassem. Propôs ainda que a descentralização fiscal seria capaz de levar o consumidor a revelar suas preferências por bens públicos.

Nesse artigo ele defende que com a competição entre os governos locais, as famílias, ao escolherem por viver em uma determinada comunidade em detrimento de outra, estariam revelando sua preferência pela cesta de bens públicos e a tributação daquele local. Isto é o que chamava de “votar com os pés”, ou seja, ao escolherem um local para viver onde teriam suas necessidades melhor atendidas em termos de bens públicos e tributos, estariam revelando suas preferências e se disporão a pagar por elas. Nas palavras de Tiebout (1956, p. 418):

The consumer-voter may be viewed as picking that community which best satisfies his preference pattern for public goods. This is a major difference between central and local provision of public goods. At the central level the preferences of the consumer-voter are given, and the government tries to adjust to the pattern of these preferences, whereas at the local level various governments have their revenue and expenditure patterns more or less set. Given these revenue and expenditure patterns, the consumer-voter moves to that community whose local government best satisfies his set of preferences. The greater the number of communities and the greater the variance among them, the closer the consumer will come to fully realizing his preference position.

As hipóteses de Tiebout são fortemente atacadas por Stiglitz (2000). A primeira crítica diz respeito ao fato de existirem externalidades¹ numa federação, tanto pelo lado da receita quanto da despesa, ou seja, as ações de um nível de governo têm efeitos sobre governos do mesmo nível e sobre governos de diferentes níveis.

A segunda crítica cita a limitação existente em relação ao número de regiões existentes em muitos países o que limitaria a possibilidade de concorrência. Na sua terceira crítica, Stiglitz cita a preocupação com a redistribuição da renda entre indivíduos e jurisdições o que levaria à necessidade de um governo central, sempre mais eficiente neste tipo de ação. Frise-se que Tiebout (1956, p. 424, tradução nossa²) conhecia as limitações de seu modelo, porém argumentava que “Enquanto a solução não pode ser perfeita devido à rigidez das institucionais, isso não invalida a sua importância.”

Outro importante estudioso do federalismo, Oates (1972), vê no federalismo um meio termo entre centralização e descentralização quando tratados de forma extrema. Além disso, acredita que o federalismo fiscal pode reunir as vantagens de cada um dos casos extremos e

¹ **Externalidades** ocorrem quando a ação de um produtor ou consumidor afeta outros produtores ou consumidores, porém sem ser consideradas no preço de mercado. Existem externalidades que são negativas que ocorrem quando a ação de uma das partes impõe custo à outra. Já as externalidades positivas ocorrem quando a ação de uma das partes beneficia a outra (GORDON, 1983).

² Tiebout (1956, p. 424) : While the situation may not be perfect because of institutional rigidities, this does not invalidate its importance.

ainda mitigar os problemas de cada um. Nem oito nem oitenta. Seria inconcebível um poder público sem governo central, pois não se conseguiria realizar políticas públicas que beneficiassem a população na sua totalidade, como por exemplo, com campanhas de vacinação, distribuição de renda e segurança nacional, e ainda implementar políticas macroeconômicas.

Por outro lado um estado que só contasse com um governo central para tratar de tudo criaria uma situação de extrema ineficiência, pois este governo não teria agilidade suficiente para atender às necessidades das comunidades locais além de desestimular a participação e a fiscalização popular.

A concentração embute a possibilidade de se incorrer na tragédia dos comuns, ou seja, cada comunidade se comportaria igual ao indivíduo que, ao participar de um jantar em um restaurante com um grupo de pessoas, informado de que a conta será rateada de forma igual pelo número de participantes, muda seu comportamento a partir deste momento e passa a pedir somente os pratos e as bebidas mais caras, no intuito de aumentar a sua relação custo-benefício. Conforme Oates (1999, p. 1120, tradução nossa³):

A questão básica é alinhar as responsabilidades e os instrumentos fiscais nos níveis apropriados de governo [...] Mas para realizar essas diferentes vantagens nós necessitamos entender quais instrumentos funcionarão melhor centralizados e quais devem ser descentralizados. [...] Como um subgrupo das finanças públicas, o federalismo fiscal estuda a estrutura vertical do setor público.

As abordagens teóricas de Oates (1972) e Tiebout (1956) trazem duas diferenças marcantes. A primeira está em que enquanto Tiebout acreditava na mobilidade como forma para revelar as preferências dos indivíduos por diferentes cestas de bens públicos e tributos, Oates parte do pressuposto de que o governo local conhece essa preferência ou no mínimo a conhece melhor do que o governo central, ou seja, mesmo que não houvesse qualquer mobilidade ainda existiriam ganhos no federalismo fiscal por conta da correta distribuição das funções entre os níveis de governo. A segunda diferença diz respeito à importância da descentralização que para Tiebout estaria na competição **horizontal**, ou seja, na competição entre os governos locais. Mesmo Oates concordando com esta ideia de Tiebout, ele mostra outros ganhos, que decorreriam da cooperação **vertical**, ou seja, de um compartilhamento de

³ Oates (1972, p. 1120): “The basic issue is one of aligning responsibilities and fiscal instruments with the proper levels of government [...] But to realize these ‘different advantages’, we need to understand which functions and instruments are best centralized and which are best placed in the sphere of decentralized levels of government [...] As a subfield of public finance, fiscal federalism addresses the vertical structure of the public sector”.

funções entre o governo central e os governos locais (estados e municípios). Mesmo chamando a atenção para o importante papel das externalidades ao comparar a centralização com a descentralização, Oates não aprofundou a análise das externalidades envolvidas nesse processo, trabalho realizado por Gordon (1983) ao estudar as diferenças entre dois processos de decisão: um, centralizado, em que todos os entes federados formariam um fundo comum e decidiriam definir tributos e cesta de bens públicos que maximizassem o bem estar conjunto; e outro, com descentralização, onde cada ente procurasse atender a população local.

Havendo a decisão descentralizada, a comunidade perde a noção dos efeitos positivos e negativos de suas decisões fiscais sobre o bem estar de residentes em outras comunidades. Tendo em vista a facilidade da mobilidade de fatores e dos agentes econômicos para consumir e para residir, em uma situação de descentralização poderiam surgir vários tipos de externalidades, conforme abaixo:

- a) exportação de tributos: os entes federados têm a faculdade de criar tributos que incidam sobre os não residentes. O exemplo brasileiro é o ICMS. Caso um indivíduo adquira no Rio Grande do Sul um produto fabricado no Paraná, estará pagando parcela do imposto embutido no preço ao estado do Paraná. Numa situação de descentralização aumentaria a tendência de intensificar o uso deste tributo com a finalidade de que os bens públicos locais fossem sustentados financeiramente por pessoas de outras comunidades;
- b) externalidades positivas: tanto o controle da poluição quanto as campanhas de vacinação em uma determinada comunidade também gerariam benefícios às comunidades vizinhas. Quando se decide de forma isolada a alocação de recursos públicos, um governo local deixa de levar em conta os benefícios gerados aos não residentes, conseqüentemente haveria uma oferta insuficiente daqueles bens;
- c) “no meu quintal, não!”: trata-se daquelas atividades econômicas ou serviços públicos que tragam benefícios a toda a sociedade, mas que localmente produzem efeitos negativos. Consiste na sobretaxação ou proibição de instalação na comunidade de atividades como usinas nucleares, depósitos de lixo ou penitenciárias;
- d) desconsideração dos efeitos redistributivos de renda em outras jurisdições: são impactos causados por decisões públicas no tocante a tributação e gastos sobre a distribuição de renda o que leva a alteração de preços, salários e custos de produção em diversas comunidades. Numa situação de descentralização somente os impactos distributivos locais seriam considerados. Por exemplo, há muitos anos tenta-se

diminuir o peso do ICMS nos produtos da cesta básica, mas os estados produtores não dão aval para um acordo sobre o tema, porque vão perder receita e não estão dispostos a bancar o custo de incremento do consumo e da qualidade de vida dos moradores de pior poder aquisitivo de outros estados;

- e) regressividade tributária e perfil de gastos: Os indivíduos de renda mais elevada têm maior incentivo e melhores condições de mobilidade a fim de fugir dos impostos, pois a mobilidade dos indivíduos é diretamente proporcional a sua riqueza. Com isso os governos locais tenderiam a criar impostos regressivos, pois, assim, expulsariam os pobres e atrairiam os ricos para a sua comunidade;
- f) desconsideração de aumento de custos dos governos de outras jurisdições: tendo em vista que os insumos usados pelo governo na geração dos serviços públicos também são tributados, é possível que um aumento de impostos em uma comunidade eleve o custo de produção em outra, e isso não será considerado pela comunidade onde se originou o aumento de impostos;
- g) guerra fiscal: é a situação em que as comunidades podem manipular tributos, compra de insumos e oferta de bens/serviços públicos com o fito de aumentar a renda local em detrimento de outras comunidades. Existe a guerra fiscal quando um município concede incentivos cada vez maiores, exigindo que outros contribuintes, que não serão beneficiados pelos incentivos, tenham seus tributos majorados para manter o financiamento do setor público;
- h) comportamento *free-rider*: um governo local pode deixar de prover ou diminuir a provisão de determinado serviço público caso haja a possibilidade de seus moradores acessarem os mesmos benefícios proporcionados pela comunidade vizinha.

Dentro dessa externalidade definida como do comportamento *free-rider* também se insere o caso do **caronismo fiscal**, objeto do presente estudo, que consiste em não explorar suas bases de receita tributária diante da possibilidade de que o financiamento da oferta de bens e serviços públicos municipais seja viabilizada pelo recebimento de transferências de níveis superiores de governo.

3 A PRÁTICA FEDERATIVA NO BRASIL

Neste capítulo será analisada inicialmente a questão da divisão dos recursos públicos entre os entes da federação desde a Constituição de 1891 até a Constituição de 1988. Depois será descrita a distribuição das responsabilidades e comentadas as áreas que exigem a atuação compartilhada.

3.1 BREVE HISTÓRICO DA TRIBUTAÇÃO NO BRASIL: 1891/1965

Varsano et al. (1996), ao estudar a estrutura tributária brasileira e suas alterações no período compreendido entre 1891 e 1965, concluiu que a economia brasileira era eminentemente agrícola e extremamente aberta, tendo o Império como maior fonte de receita o comércio exterior, em especial o imposto de importação que chegou a responder por 50% da receita pública no final do Império. Em termos tributários, a Constituição de 1891 incorporou sem grandes alterações a estrutura tributária existente ao final do Império e que vigorou até 1930. Com a adoção do regime federativo era necessário dotar os estados e os municípios de receitas que lhes possibilitassem ter autonomia financeira. Portanto foram criados impostos de competência exclusiva da União e dos estados, cabendo a União privativamente o imposto de importação, os direitos de entrada, saída e estadia de navios, taxas de selo e taxas de correios e telégrafos federais; para os estados ficaram os impostos sobre exportação, sobre imóveis rurais e urbanos, sobre a transmissão de propriedades, sobre indústrias e profissões, taxas de selo e contribuições sobre seus correios e telégrafos; e para os municípios e os estados ficaram a incumbência de decretar impostos municipais que lhes garantisse a autonomia.

Anteriormente à Constituição de 1934, foi instituída a cobrança de imposto sobre o fumo desde 1892, que depois foi estendida a outros produtos com a criação do imposto sobre consumo. Já em 1922 foi criado o imposto sobre vendas mercantis que mais tarde passou a chamar-se imposto de vendas e consignações e que foi transferido para a esfera estadual. Neste período o imposto com maior participação nas receitas federal e estadual respectivamente eram o imposto de importação que representava metade da receita da União e o imposto de exportação que representava mais de 40% da receita dos estados.

A Constituição de 1934 somada a diversas leis aprovadas nesta época alteram profundamente a estrutura tributária do país modernizando o sistema tributário, dando maior importância aos impostos internos sobre produtos. Os estados passam a ter competência para decretar os impostos de vendas e consignações ao mesmo tempo em que são proibidos de

cobrar o imposto de exportação em operações interestaduais e com alíquota máxima deste imposto de 10%. Os municípios passam a ter autonomia para criar impostos sobre licenças, imposto predial e territorial urbanos, imposto sobre diversões públicas e imposto sobre a renda de imóveis rurais e taxas sobre serviços municipais. Esta Constituição inovou ao repartir impostos entre os entes federativos.

A Constituição de 1937 em quase nada alterou o sistema tributário estabelecido na Constituição anterior, a não ser para prejudicar estados e municípios, retirando dos primeiros a competência para tributar o consumo de combustíveis de motor de explosão e dos municípios foi subtraída a competência para tributar a renda das propriedades rurais, enquanto o campo residual passava para a alçada dos estados sem a necessidade de repartição desta receita.

Em 1940 foram aprovadas duas leis constitucionais, a nº 3 proibiu os estados de cobrar impostos sobre o carvão mineral nacional e sobre combustíveis e lubrificantes líquidos e a nº 4 tornou exclusividade da União a cobrança do imposto único sobre a produção, o comércio, a distribuição, o consumo, a importação e a exportação de carvão mineral e dos combustíveis e lubrificantes líquidos de qualquer origem. Em 1946 o imposto sobre vendas e consignações respondia por aproximadamente 60% da receita tributária estadual, já nos municípios, os impostos sobre indústrias e profissões e predial representavam pouco menos que 40 e 30% da receita municipal, respectivamente.

A constituição de 1946 alterou minimamente a lista de tributos vigentes no país, mas trouxe claramente a intenção de aumentar a receita municipal, de forma que dois novos impostos são adicionados à competência municipal, o imposto sobre atos de sua competência, como o imposto do selo municipal e o imposto de indústrias e profissões, o último embora estadual já era arrecadado em parte pelos municípios. Embora sem promover uma reforma da estrutura tributária esta Constituição institucionalizou o sistema de transferências de impostos, sistema este que foi no início da década de 60 aprofundado pela Emenda Constitucional nº 5 que distribui aos municípios 10% da receita do imposto de consumo e aumentou de 10% para 15% a participação municipal no Imposto de Renda, transferiu ainda dos estados para os municípios os impostos sobre transmissão de propriedades inter vivos e sobre a propriedade territorial rural, sendo este último transferido posteriormente para a União pela Emenda Constitucional nº 10.

A Lei nº 302 de 1948 fixou em 48% e 12% respectivamente, as participações de estados e municípios no imposto único como forma de compensação por perdas anteriores.

A intenção da Constituição de 1946 de garantir mais recursos para os municípios não se realizou, por diversos motivos, entre os quais: a maioria dos estados jamais transferiu para os municípios os 30% de excesso de arrecadação, enquanto que as cotas de IR só começaram a ser distribuídas em 1948 sendo calculadas em um ano, com base na receita do ano anterior, para distribuição no ano seguinte. Na prática quando os recursos chegavam aos cofres municipais já estavam totalmente defasadas pelo efeito inflacionário. Como as cotas eram repartidas com igualdade de valores para todos os municípios isto incentivou o desmembramento, o que fez com que o número de municípios saltasse de 1.669 em 1945 para 3.924 em 1966. Cabe ressaltar que muitas destas novas unidades passaram a viver só das transferências da União, que tinham seu valor real diminuído pelo crescimento do número de municípios e pela aceleração da inflação. (VARSANO et al., 1996)

3.2 A REFORMA DA DÉCADA DE 60 E A EVOLUÇÃO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO ATÉ 1988

Com o objetivo de favorecer o desenvolvimento industrial é criado em 1952 o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico (BNDE) e buscando atrair capital estrangeiro para o País, através de incentivos financeiros e cambiais e pela transformação do Imposto de Importação até então com pouca participação nos gastos públicos como instrumento de proteção à indústria nacional. O apoio governamental sistemático ao desenvolvimento regional tem início em 1959 com a criação da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE) (VARSANO et al., 1998).

As políticas de apoio à industrialização e ao desenvolvimento regional geraram um aumento nas despesas não acompanhado por similar aumento nas receitas. As despesas que eram de aproximadamente 8% do Produto Interno Bruto (PIB) na década 40 passam para 13% do PIB nos anos 60, com o déficit do Tesouro Nacional indo além dos 4% do PIB nos anos de 1962 e 1963. Como não havia a possibilidade de financiar este déficit através do endividamento público, tal financiamento foi feito através de emissão de moeda, o que impactou a inflação medida pelo Índice Geral de Preços (IGP) da Fundação Getúlio Vargas (FGV) que subiu de 12% em 1950 para 29% em 1960, elevando-se rapidamente para 37 e 52% nos anos seguintes até atingir 74% em 1963.

Como solução para a crise econômica e política que o país atravessava, formava-se uma consciência da necessidade de reorganizar todos os setores de atividades e neste contexto a prioridade seria a reforma tributária, embora o próprio Ministro da Fazenda da época achava

ser possível, apenas com melhoria na administração fazendária, sem alterar tributos, arrecadar adicionalmente, no mínimo, valor equivalente a 2/3 da receita estimada para 1963, mas a melhoria da gestão financeira era considerada insuficiente para equacionar a questão tributária. Uma reforma tributária pedida desde 1947 deveria conter os seguintes objetivos: aumentar a receita para reduzir o déficit, tornar mais eficiente o aparelho arrecadador, eliminar entraves ao financiamento das empresas e instituir novos e eficientes estímulos aos investimentos, rever a legislação referente aos tributos federais com o objetivo de simplificar e racionalizar e no tocante ao imposto de consumo corrigir a sua incidência para eliminar a sua abrangência sobre os componentes dos produtos e rever o rol de receitas e despesas de cada ente da federação alterando competências inapropriadas.

Com a Revolução de 1964, a reforma tributária sem obstáculos institucionais e políticos tramita rapidamente. Entre 1964 e 1966 um novo sistema tributário foi instituído no país, priorizando as medidas que por um lado equilibrassem as finanças públicas e por outro desonerassem setores empresariais, que eram o sustentáculo do regime: a gestão fazendária foi reorganizada, o Imposto de Renda foi revisado o que aumentou a sua arrecadação e o Imposto de Consumo foi reformulado dando origem ao Imposto sobre Produtos Industrializados com igual melhora.

A Emenda Constitucional nº 18 de 1965 que com alterações foi recepcionada pela Constituição de 1967 e o Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, são os frutos do trabalho desta reforma. Após a reforma as receitas do Tesouro Nacional passaram de 8,6% do PIB em 1962 para 12% do PIB em 1965. Com esta reforma eliminaram-se impostos cumulativos substituindo-os por imposto sobre o valor agregado, alcançando assim o objetivo central de elevar o nível de esforço fiscal da sociedade de modo a equilibrar as finanças públicas e ainda contar com recursos que pudessem ser dispensados através de incentivos fiscais à produção no intuito de estimular o crescimento econômico. Mas ao priorizar o crescimento acelerado e a acumulação privada e, portanto, os detentores de riqueza, a reforma desprezou o objetivo da equidade.

Conforme Prado (2003b) a reforma tributária de 1967 foi a que efetivamente instituiu o primeiro sistema de partilha de recursos com orientação redistributiva no setor público brasileiro, pois até este momento não havia praticamente este conceito, apenas ensaios muito incipientes haviam sido feitos com a redistribuição de percentuais do Imposto de Renda e do Imposto de Consumo da união para os municípios.

A reforma previa ainda que os estados e os municípios contassem com recursos suficientes para desempenhar suas funções sem atrapalhar o processo de crescimento,

principalmente através do ICM e de um sistema transferências intergovernamentais. Os estados e os municípios tiveram sua autonomia fiscal restringida, o ICM não poderia ser usado como instrumento de política. Ao término da reforma os estados sofreram restrições ao poder de tributar e em 1968 as transferências intergovernamentais também foram restringidas passando de 10 para 5% os percentuais do produto da arrecadação do IR e do IPI repassados aos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios (FPE e FPM), respectivamente, mas foi criado o Fundo Especial (FE), passando a ele 2% da arrecadação do IR e do IPI. A autonomia dos entes subnacionais foi reduzida ao seu nível mínimo até 1975. A carga tributária do país conseguiu se sustentar acima de 25% do PIB até 1978 apesar da forte concessão de incentivos fiscais. A União arrecadava cerca de 3/4 do total arrecadado e após as transferências para estados e municípios ainda detinha 2/3 da receita disponível. Com o objetivo de atenuar o impacto negativo da concessão de incentivos fiscais via Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), após 1970 o governo criou o Programa de Integração Social (PIS) e determinou que parte do valor dos incentivos concedidos fosse direcionada ao Programa de Integração Nacional (PIN) e o Programa de Redistribuição de Terras e de Estímulo a Agropecuária do Norte e Nordeste (Proterra), o que permitiu a redução de aproximadamente 50% do valor dos incentivos dados até então através do IRPJ.

A utilização intensa dos incentivos fiscais havia enfraquecido a capacidade de arrecadação e o sistema tributário ao final do “milagre brasileiro” e a partir de 1975 o sistema praticamente deixou de ser funcional. Estados e municípios passaram a contestar o baixo grau de autonomia o que estancou o processo de centralização das decisões que gerou a Emenda Constitucional nº 5/75 que elevou os percentuais de destinação de recursos do FPE e FPM a partir de 1976. Entre 1976 e 1983 as transferências para estados e municípios ficaram na faixa de 8,5 a 9,5% da sua receita tributária. Mesmo com a recessão do início da década de 80, foi possível com várias alterações na legislação tributária que comprometeram a sua qualidade manter a carga tributária entre 24 e 27,5% do PIB. De 1984 a 1988 a carga tributária oscilou entre 23,4 e 24,3% e com o Plano Cruzado em 1986 atingiu 26,5%.

A partir de 1984 com a Emenda Constitucional nº 23/83, observa-se forte descentralização de recursos com a elevação dos percentuais do FPE e do FPM para 12,5 e 13,5%, respectivamente em 1984, e para 14 e 16%, de 1985 em diante, e cortarem-se as possibilidades legais da União de reduzir estas transferências que em 1988 atingiram 16% da receita tributária. Entre 1983 e 1988 a participação da União na receita tributária disponível caiu quase 10 pontos percentuais. Foi nesse contexto de forte desconcentração que se iniciou a elaboração da nova Constituição.

3.3 A REFORMA TRIBUTÁRIA DE 1988 E OS AJUSTES POSTERIORES

Nas palavras de Prado (2003a) a partir dos anos 80, desenvolve-se no Brasil o que tem sido visto com o um amplo processo de descentralização fiscal do sistema federativo brasileiro, culminando na constituição de 1988 que foi elaborada com ampla participação popular, porém ao fracionar o debate do papel do Estado nas 24 comissões existentes e em apenas uma delas discutir o sistema tributário, criou-se um sistema de financiamento insuficiente para o tamanho do Estado criado nas diversas comissões. Assim o desequilíbrio orçamentário já existente consolidou-se ao invés de ser eliminado.

Conforme Afonso (1994) os anos 90 assistem a consolidação do novo regime federativo dela derivado, alcançando o país uma posição destacada no rol das federações com mais elevado nível de autonomia orçamentária para governos subnacionais em todo o mundo. Destacando-se a federação brasileira inicialmente pela forte descentralização das competências tributárias, resultado da prática pouco usual de atribuir aos governos intermediários a competência do principal imposto de consumo tipo IVA, o ICMS. Isto propiciou aos dos governos subnacionais em média uma arrecadação que era 30% da arrecadação total. Já no gasto final por por esfera de governo a descentralização é ainda maior com os governos subnacionais atingindo 55% do gasto total, se retirarmos o gasto com previdência social e considerarmos só o gasto social esta percentual se amplia.

Em reação aos 20 anos de centralização do poder político fortaleceu-se a federação, o que em termos de finanças públicas significa o aumento do grau de autonomia fiscal dos estados e municípios, a desconcentração de recursos tributários disponíveis e a transferência de encargos da União para os demais entes federativos. Atribuiu-se aos estados competência para fixar alíquotas do seu principal imposto, o ICMS, e foi eliminada a possibilidade da União conceder isenções de impostos estaduais e municipais. Neste processo ficou clara a preferência dos estados e municípios por recursos transferidos à sua obtenção mediante esforço arrecadatório próprio, o que diante da omissão das autoridades federais no debate estabelecido sobre o sistema tributário resultou no excessivo aumento das transferências (VARSAÑO et al., 1996).

Os percentuais do produto da arrecadação de IR e IPI destinados ao FPE e FPM foram novamente ampliados para 21,5 e 22,5%, respectivamente, a partir de 1993. O montante transferido pelos estados para os municípios também cresceu consideravelmente tanto pelo aumento da base do ICMS quanto pelo aumento do percentual a ser transferido aos municípios que passou de 20 para 25%. Institui-se também a partilha do IPI ficando os

estados com 10% de sua receita, repartido em proporção à exportação de produtos manufaturados, sendo que 25% deste montante são transferidos aos municípios (VARSANO et al., 1996).

Com a diminuição de recursos disponíveis na União, resultado do aumento das transferências e da eliminação de 5 impostos cujas bases foram incorporadas ao ICMS para formar seu campo de incidência, necessita-se fazer ajustes compatíveis com o fortalecimento da federação que seria a descentralização de encargos. Como isso não ocorre de forma instantânea, o projeto do sistema tributário da comissão do Sistema Tributário, Orçamento e Finanças da Assembleia Nacional Constituinte continha uma disposição transitória que criava um fundo para garantir recursos adicionais que custeassem estes aumentos de encargos, o qual teria recursos do Finsocial e outros que a União indicasse mediante acordos. Estados e Municípios receberiam por determinado tempo os encargos assumidos. Foi calculado como tempo necessário para completar esta transição o período de 5 anos quando os estados e municípios já teriam aumentado suas receitas próprias sem que a carga tributária total fosse alterada (VARSANO et al., 1996).

Estes aspectos hoje estruturais no sistema não contaram com o planejamento da descentralização de encargos, mas foram fruto dos conflitos entre a União e os governos subnacionais, gerados pela forte centralização orçamentária imposta pelo regime militar nos anos 1970 (PRADO, 2003a). Em resumo, a Constituição de 1988 consolidou uma situação de desequilíbrio do setor público, concentrando o déficit público na União e não forneceu meios legais e financeiros, para que houvesse um processo ordenado de descentralização de encargos. Por este motivo tão logo a nova Constituição foi promulgada já se pedia nova reforma do Estado brasileiro (VARSANO et al., 1996).

No período pós-Constituição, a União tenta de todas as formas compensar suas perdas e enfrentar seus desequilíbrios fiscais e financeiros crônicos, criando novos tributos e elevando alíquotas de tributos já existentes, principalmente dos não sujeitos a repartição com os outros entes da federação. Em 1989 foi criada a Contribuição sobre o Lucro Líquido das empresas, a alíquota do Cofins foi aumentada 0,5 para 2% e também as de outro imposto cumulativo o Imposto Provisório sobre Movimentações Financeiras (IPMF) em 1993, posteriormente substituído pela Contribuição Provisória sobre Movimentações Financeiras que foi vigente até 31/12/2007 (VARSANO et al., 1996).

Conforme observam Lagemann e Bordini (2003) a Constituição de 1967 modernizou o sistema tributário brasileiro em sintonia com o que ocorria internacionalmente que caracterizado pela progressividade e cumulatividade, com a Constituição de 1988 a

progressividade foi ampliada, porém bastante amenizada pela redução das alíquotas marginais do IRPF uma medida em sintonia com a tendência mundial de prosseguir a tendência de perseguir a eficiência econômica colocando em segundo plano a justiça vertical. Já a não cumulatividade foi colocado em xeque pela adoção de novas contribuições sociais em 1971, com o PIS, e em 1982, com o Finsocial, hoje Cofins. Houve ainda a criação da CPMF em 1996, que incidia sobre fluxos financeiros e também trazia efeitos cumulativos, mas justificada pela possibilidade de sonegação fiscal.

Conforme pactuado, houve uma mudança na distribuição das receitas entre os três níveis de governo, a receita da União cai a níveis inferiores aos patamares anteriormente alcançados, o crescimento da arrecadação ocorreu nos estados e municípios, proporcionalmente mais nos municípios, onde a arrecadação quase dobrou. O resultado foi a redução dos recursos disponíveis na União, pelo aumento das transferências tributárias e limitação de suas bases impositivas, além da estagnação econômica que persistia desde a década de 80 e as péssimas condições a que chegou a administração fazendária.

Os estados e municípios mesmo favorecidos pelo aumento da receita tributária continuaram em dificuldades financeiras, principalmente os estados, com problemas financeiros por causa do estoque de dívidas anteriormente contraídas e do aumento de suas despesas correntes resultante da pressão dos funcionários públicos por reajustes salariais e pela ampliação dos gastos sociais, mais notadamente em saúde e educação. Os ganhos da reforma tributária não se dividiram igualmente entre os municípios, devido à manutenção dos critérios de rateio do FPM. Os de médio e grande portes tiveram ganhos menores que os de pequeno porte, ou seja, nos municípios mais populosos, onde a demanda por serviços de infra-estrutura é maior, o aumento dos recursos foi relativamente menor.

Na área fiscal a implantação do Plano Real contribuiu para elevar a arrecadação com a queda da inflação e um surto de crescimento econômico, tendo a carga tributária de 1994 alcançado 28,5% do PIB. Porém, já em 1995, enquanto a receita crescia 11% a despesa crescia 14%. Com a queda da inflação ficava claro o desajuste estrutural do setor público brasileiro, as necessidades de financiamento para este ano foram calculadas em 4,4% do PIB, pois todos entes federativos e empresas estatais apresentavam déficits (0,8, 2,7 e 0,9% do PIB respectivamente). Este desequilíbrio da contas do governo pôs em risco a estabilidade econômica e levou a uma oferta de serviços em qualidade e quantidade dos serviços públicos demandados pela sociedade (VARSANO et al., 1996).

Na visão de Lagemann e Bordini (2003) a União resolveu seus problemas de desequilíbrio nas suas contas com a instituição da CPMF e de ter elevado a alíquota do

Cofins, pois por serem contribuições não necessitam ser divididas com os outros entes da federação. No caso da instituição da Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a comercialização de combustíveis (CIDE combustíveis), porém, a força política de estados e municípios conseguiu aprovar uma participação desses de 29% da receita (21,75% para estados e 7,25% para os municípios).

Conforme visto acima, a cada alteração na estrutura tributária, novas funções e recursos foram sendo transferidos às unidades subnacionais. Atualmente, o sistema Tributário Nacional é caracterizado pela existência de impostos de competência dos três níveis de governo: federal, estadual e municipal, e de um sistema de partilhas e transferências governamentais, tudo isto devido às diferenças existentes na capacidade de arrecadação de dos estados e municípios, pois maioria dos quais não tem condições de manter-se com recursos próprios.

A tabela 2 mostra como ficam as competências tributárias e como foram definidas as funções de cada ente federativo e os recursos arrecadados a partir da Constituição de 1988 e alterações posteriores.

Tabela 2 - Competências tributárias no Brasil

TRIBUTOS	QUEM LEGISLA	QUEM ADMINISTRA	COM QUEM FICA A RECEITA
Sobre o patrimônio	U,E,M	U,E,M	
IPTU	M	M	M
IPVA	E	E	E(50%), M(50%)
ITR	U	U	U(50%), M(50%)
ITCD	E	E	E
ITBI	M	M	M
Sobre o consumo	U,E,M	U,E,M	U,E,M
COFINS	U	U	U
PIS/Pasep	U	U	U
CIDE Combustível	U	U	U(71%), E(21,75), M(7,25%)
IPI	U	U	U(42%), E(32%), M(26%)
ICMS	E	E	E(75%), M(25%)
ISS	M	M	M
Imposto de Importação	U	U	U
Sobre a renda	U	U	U,E,M
IR	U		U(52%), E(21,5%) , M(23,5%)
IOF	U	U	U
CSLL	U	U	U
Sobre a folha de	U	U	U, E,M e entidades
CPS	U	U	U
FGTS	U	U	U
Salário-educação	U	U	U,E
Sistema S	U	U	entidades
Taxas e contribuições de	U, E, M	U, E, M	U, E, M
Outros tributos	U, E, M	U, E, M	U, E, M

Fonte: Lagemann, Marques Junior e Oliveira (2011, p. 15).

A tabela 2 apresenta as competências tributárias da federação brasileira pós-Constituição de 1988. A coluna “quem legisla” mostra a competência de cada ente de legislar sobre seus tributos. Na coluna “quem administra” se pode ver quem gerencia a arrecadação e finalmente na coluna “quem fica com a receita”, independentemente de quem legisla ou arrecada a receita, se pode ver com que percentual da receita fica cada ente da federação. Observa-se que os tributos arrecadados pela União, tais como, o IPI e o IR e pelos estados o ICMS e o IPVA, quando partilhados com os entes subnacionais, constituem-se em mecanismos de redução das desigualdades regionais, sendo estas regras de cooperação pactuadas no sentido de manter a harmonia da estrutura federativa.

Nas palavras de Afonso, Araújo e Khair (2001) a criação dos fundos de participação, conforme estabelece o inciso II do artigo 161 da Constituição Federal, com o objetivo de “promover o equilíbrio sócio-econômico entre os estados e municípios”, através do sistema de partilha e de transferências são a base de sustentação das finanças dos entes inferiores, constituindo função distributiva e compensatória no processo de repartição dos recursos públicos entre os entes federados.

Conforme fica claro na tabela 3, abaixo, quanto menor o município maior a sua dependência dos recursos vindos do governo federal em que se destaca o FPM. Se, por um lado, o potencial de geração de receita própria concentra-se nos grandes centros e nas regiões mais desenvolvidas, por outro lado, as transferências constitucionais, em especial as do FPM, representam uma importante fonte de financiamento para as prefeituras de menor porte. Os repasses do SUS representam uma fonte adicional de recursos para todos os municípios, mas são particularmente importantes nos orçamentos daquelas prefeituras menos beneficiadas pelos critérios de repartição do FPM – as cidades mais populosas e as capitais estaduais. (BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL - BNDES, 2001).

Tabela 3 - Percentuais das principais receitas municipais, segundo o porte

Porte populacional	%	%	%
	Receita Tributária	Transferências Estaduais	Transferências Federais
< 3.000	2,35	27,14	54,58
3 - 10.000	4,79	34,18	42,81
10 - 25.000	7,72	41,41	34,62
25 - 100.000	14,71	42,4	24,43
>100.000	19,14	45,22	18,54
Média	6,73	35,85	40,04

Fonte: Elaboração do autor (2014).

Na tabela 4 a seguir podemos notar que os tributos sobre o consumo e a folha de pagamento, tributos indiretos, são responsáveis em 2010 por 70,90% da receita tributária nacional. A parcela de tributos sobre a renda na média dos anos selecionados atingiu 23,76%, enquanto que os tributos sobre o patrimônio contribuíram com apenas 3,52% do total arrecadado em 2010.

O principal tributo brasileiro na média do período é o ICMS, embora em 2010 tenha sido ultrapassado pela Contribuição para Previdência Social que alcançou 21,22% do total arrecadado no país contra 20,82% do ICMS e 17,30 do IR.

Tabela 4 - Receita tributária, por principais tributos, no Brasil, em anos selecionados

Tributos	2001		2004		2007		2010	
	R\$	% Total	R\$	% Total	R\$	% Total	R\$	% Total
Tributos sobre o patrimônio	13.165,00	3,24	20.681,00	3,26	30.411,02	3,37	43.368,01	3,52
IPTU	5.367,00	1,32	8.965,00	1,41	11.388,51	1,26	15.380,93	1,25
IPVA	6.287,00	1,55	8.910,00	1,40	14.689,97	1,63	20.742,68	1,68
ITR	191,00	0,05	245,00	0,04	330,66	0,04	494,96	0,04
ITCD	339,00	0,08	710,00	0,11	1.207,19	0,13	2.330,81	0,19
ITBI	981,00	0,24	1.851,00	0,29	2.794,69	0,31	4.418,63	0,36
Tributos sobre o consumo	186.058,00	45,73	284.502,00	44,85	384.377,29	42,54	529.811,13	42,95
COFINS	45.436,00	11,17	77.593,00	12,23	99.163,73	10,97	139.174,35	11,28
PIS/PASEP	11.148,00	2,74	19.417,00	3,06	25.839,52	2,86	40.217,96	3,26
CIDE Combustível		0,00	7.816,00	1,23	7.950,00	0,88	7.758,34	0,63
IPI	19.317,00	4,75	22.538,00	3,55	32.866,96	3,64	37.305,31	3,02
ICMS	94.267,00	23,17	138.275,00	21,80	187.624,65	20,76	256.837,91	20,82
ISS	6.786,00	1,67	9.682,00	1,53	18.746,10	2,07	27.417,76	2,22
Imp. Importação	9.104,00	2,24	9.181,00	1,45	12.186,33	1,35	21.099,50	1,71
Tributos sobre a renda	98.504,00	24,21	161.432,00	25,45	201.033,41	22,25	285.441,47	23,14
IR	68.803,00	16,91	110.308,00	17,39	160.358,31	17,75	213.416,71	17,30
IOF	20.716,00	5,09	31.549,00	4,97	7.794,95	0,86	26.537,59	2,15
CSLL	8.985,00	2,21	19.575,00	3,09	32.880,15	3,64	45.487,17	3,69
Tributos sobre a folha de pagamento	101.728,00	25,00	156.389,00	24,65	237.572,12	26,29	344.752,92	27,95
CPS	74.296,00	18,26	118.347,00	18,66	182.110,77	20,15	261.792,97	21,22
FGTS	21.074,00	5,18	28.269,00	4,46	41.630,51	4,61	61.797,21	5,01
Salário-educação	3.123,00	0,77	4.831,00	0,76	7.156,35	0,79	11.160,25	0,90
Sistema S	3.235,00	0,80	4.942,00	0,78	6.674,49	0,74	10.002,49	0,81
Taxas (federais, estaduais e municipais)	5.427,00	1,33	6.307,00	0,99	7.744,52	0,86	20.756,07	1,68
Outros tributos	1.983,00	0,49	5.079,00	0,80	42.500,57	4,70	9.361,72	0,76
Receita Tributária Total	406.865,00	100,00	634.390,00	100,00	903.638,93	100,00	1.233.491,32	100,00

Fonte: Brasil, Secretaria da Receita Federal (2002, 2005, 2008, 2011).

Na tabela 5 abaixo se pode verificar a forte descentralização de recursos que ocorreu em favor dos municípios a partir da Constituição de 1988. No período analisado a disponibilidade de recursos para os municípios passou de 8,57% do total em 1980 para 18,30%, mais do que dobrando sua participação na Receita Tributária Total em detrimento da União que no mesmo período teve sua participação diminuída em 10,56%, enquanto os estados ficaram com sua participação na receita praticamente estável.

Tabela 5 - Receita Tributária Disponível (%) por nível de governo

	União	Estados	Municípios
1980	68,16	23,27	8,57
1988	60,09	26,61	13,30
2000	56,70	26,58	16,72
2005	57,72	25,91	16,75
2007	58,14	25,27	16,59
2010	57,60	24,70	18,30

Fonte: Souto (2012).

A tabela 6 abaixo apresenta como são divididas algumas das principais tarefas executadas pelo setor público brasileiro. Observa-se que as funções de abrangência nacional: como defesa, relações exteriores, comércio internacional, política monetária e financeira e imigração estão sob responsabilidade do governo federal. A previdência social é basicamente federal, embora os estados e alguns municípios disponham de sistemas previdenciários para seus funcionários públicos. Serviços que envolvem altas economias de escala, como aeroportos e ferrovias, também ficam sob o controle federal. Já as áreas de educação e saúde exigem um trabalho cooperativo das três níveis de governo, com o governo central cuidando das diretrizes e controle de política, financiamento e dos segmentos que envolvem economias de escala (universidades), enquanto que os governos municipais fornecem o serviço à população. Os governos estaduais ficam em uma posição intermediária: assim como o governo central, também participam das diretrizes e controle de política e possuem universidade, bem como os municípios possuem uma rede de escolas sob seu controle.

A segurança pública também é executada pelos três níveis de governo, mas em âmbitos diferentes, cabendo ao governo federal coibir na esfera nacional e internacional, por meio da Polícia Federal. Os estados cuidam da segurança cotidiana dos cidadãos, por meio das polícias civil e militar. E os municípios de maior porte colaboram no policiamento do seu patrimônio por meio de suas guardas municipais. Já os serviços locais de estradas municipais e urbanismo ficam por conta dos municípios (MENDES, 2004).

Tabela 6 - Distribuição das funções públicas por esfera de governo

Função	Formulação de política e controle	Prestação do serviço
Defesa	U	U
Relações exteriores	U	U
Comércio internacional	U	U
Política monetária e financeira	U	U
Imigração	U	U
Previdência social	U	U,E
Aeroportos e ferrovias	U	U,E
Meio ambiente	U,E	U,E
Educação	U,E	U,E,M
Saúde	U,E	U,E,M
Assistência social	U,E	U,E,M
Segurança pública	U,E	U,E,M
Água e saneamento	U	E,M
Urbanismo	M	M
Estradas federais	U	U
Estradas estaduais	E	E
Estradas Interestaduais	U	U,E
Estradas locais	M	M

Fonte: Afonso e Ramundo (1999⁴) e Ter-minassian (1997⁵) citados por Mendes (2004).

Entre as políticas públicas que exigem um esforço de cooperação entre os entes federados para atingir finalidades que não atingiriam isoladamente, destacamos a saúde, a educação, a assistência social no seu projeto mais específico de combate à pobreza.

3.3.1 Saúde

O Sistema Único de Saúde (SUS) foi criado pela Constituição Federal de 1988 e regulamentado pelas Leis nº 8.080/90 e nº 8.142/90, Leis Orgânicas da Saúde. A saúde é uma política pública de responsabilidade dos três entes federativos, devendo a prestação desse serviço ser feita de forma coordenada pela União, Estados e Municípios com a finalidade de alterar a situação de desigualdade na assistência à saúde da população, tornando obrigatório o atendimento público a qualquer cidadão, sendo proibidas cobranças de dinheiro sob qualquer pretexto. Conforme Abrucio (1999), apesar de a criação do SUS ter um objetivo descentralizador, havia um histórico de centralização, com pouca participação municipal. Com a autonomia dada aos municípios pela nova Constituição o funcionamento do SUS teve que ser melhor articulado entre os entes federados por parte da União que financia parte da

⁴ AFONSO, J. R.; RAMUNDO, J. C. Financiamento descentralizado das políticas sociais no Brasil. In: CEPAM - Fundação Prefeito Faria Lima. (Org.). **O município no século XXI: cenários e perspectivas**. São Paulo, 1999. p. 123-134.

⁵ TER-MINASSIAN, T. Decentralizing Government. **Finance & Development**, p. 36-39, Sep. 1997.

despesa. Foram dados dois incentivos para que os municípios assumissem os serviços de saúde: o primeiro seria a ampliação dos serviços de saúde que daria maior visibilidade a uma área que tradicionalmente traz créditos políticos, o segundo e mais importante incentivo veio da implementação das Normas Operacionais Básicas (NOBs) que levaram os municípios a aderir ao sistema. A implementação da NOB/96 em 1998 possibilitou a adesão de 99% dos municípios brasileiros, pois com as novas regras os municípios passaram a receber mais recursos para o atendimento à população. (ABRUCIO; FRANZESE, 2007).

Com a regulamentação da Emenda Constitucional nº 29 pela Lei Complementar nº 141/2012 através do seu artigo 5º fica a União Federal obrigada a aplicar no mínimo o montante correspondente ao valor empenhado no exercício financeiro anterior, acrescido de no mínimo o percentual correspondente à variação nominal do PIB ocorrida no ano anterior ao da lei orçamentária anual. Já os estados e municípios continuam obrigados pela mesma lei a aplicar respectivamente, 12% e 15% do somatório das receitas que compõe a base de cálculo, definida legalmente.

3.3.2 Educação

Com foco na melhoria da educação pública brasileira no que se refere ao ensino fundamental a União tomou posição preponderante de avançar no processo de municipalização através da proposição e aprovação da Emenda Constitucional nº 14, de setembro de 1996, que instituiu o Fundo de Desenvolvimento e Manutenção do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério (FUNDEF), o qual foi regulamentado pela Lei n.º 9.424, de 24 de dezembro do mesmo ano, e pelo Decreto nº 2.264, de junho de 1997. O FUNDEF foi implantado, nacionalmente, em 1º de janeiro de 1998, quando passou a vigorar a nova sistemática de redistribuição dos recursos destinados ao Ensino Fundamental. A maior inovação do FUNDEF consiste na mudança da estrutura de financiamento do Ensino Fundamental no País (1ª a 8ª séries do antigo 1º grau), ao subvincular a esse nível de ensino uma parcela dos recursos constitucionalmente destinados à Educação. A Constituição de 1988 vincula 25% das receitas dos Estados e Municípios à Educação. Com a Emenda Constitucional nº 14/96, 60% desses recursos (o que representa 15% da arrecadação global de Estados e Municípios) ficam reservados ao Ensino Fundamental. Além disso, introduziu novos critérios de distribuição e utilização de 15% dos principais impostos de Estados e Municípios, promovendo a sua partilha de recursos entre o Governo Estadual e seus municípios, de acordo com o número de alunos atendidos em cada rede de ensino.

Como a Constituição Federal de 1988 não é clara no delineamento das responsabilidades e competências de cada um dos entes federativos, existia uma confusão no atendimento das demandas educacionais, conseqüentemente havia uma prestação de serviços de qualidade insuficiente além do desperdício de recursos públicos uma vez que existia uma sobreposição de esforços das três esferas de governo no atendimento da educação fundamental. Na tentativa de superação desses problemas foi implementado o FUNDEF. De acordo com o Resumo Técnico do Censo Escolar da Educação Básica no ano de 2012, no ensino fundamental, a participação das redes municipais corresponde a 68,2% das matrículas dos anos iniciais, cabendo as redes estaduais 16,3%, enquanto as escolas privadas atendem 15,5%. Já nos anos finais, a distribuição entre as redes se inverte, a rede estadual detém maior participação, com 47,3% das matrículas, a rede municipal 39,5% e a rede privada 13,1%. O Fundo de Desenvolvimento e Manutenção da Educação Básica Fundamental e Valorização do Magistério (FUNDEB) substituiu o FUNDEF, sendo um fundo contábil que tem vigência garantida até 2020 e está regulamentado pela Lei 11.494/2007 e Decreto 6.253/2007. Segundo essa regulamentação, os estados e municípios devem depositar 20% das seguintes receitas para compor o fundo: ICMS, FPE/FPM, Lei Kandir, IPI Exportação, ITR, IPVA e ITCD, dos quais 60% poderão ser gastos com pessoal. O Fundo é complementado com recursos da União quando não atinge o valor médio ponderado definido por aluno nacionalmente, fixada esta complementação em no mínimo 2,0 bilhões de reais em 2007 no primeiro ano da vigência dos fundos, 3,0 bilhões de reais no segundo ano, 4,5 bilhões de reais no terceiro ano e 10% dos recursos dos FUNDEBs, na soma dos 26 fundos estaduais mais o Distrito Federal, a partir do quarto ano. O valor por aluno/ano para cada Estado é calculado com base nos recursos provenientes da contribuição do governo estadual e dos governos municipais do Estado, o número de alunos e os fatores de ponderação. Caso o valor por aluno/ano seja inferior ao mínimo aplicado nacionalmente por aluno/ano vigente, a União garantirá recursos federais a título de complementação ao fundo, no âmbito do Estado, com o objetivo de assegurar o valor mínimo estabelecido (SOUSA; BUENO, 2009).

3.3.3 Pobreza

Conforme informações apresentadas na página do Ministério do Desenvolvimento Social (BRASIL, 2013), a gestão do Programa Bolsa Família que foi instituído pela Lei 10.836/2004 e regulamentado pelo Decreto nº 5.209/2004, é descentralizada e compartilhada entre a União, estados, Distrito Federal e municípios. O programa foi criado em 2003, sendo o

resultado de um processo de unificação de quatro programas de transferência de renda (Bolsa Escola, Bolsa-Alimentação, Programa Cartão Alimentação e Auxílio-Gás). Os entes federados trabalham em conjunto para garantir renda, inclusão produtiva e acesso aos serviços públicos aos 16 milhões de brasileiros com renda familiar *per capita* inferior a R\$ 70 mensais. O Bolsa Família possui três eixos principais: a transferência de renda promove o alívio imediato da pobreza; as condicionalidades reforçam o acesso a direitos sociais básicos nas áreas de educação, saúde e assistência social; e as ações e programas complementares objetivam o desenvolvimento das famílias, de modo que os beneficiários consigam superar a situação de vulnerabilidade. As competências de cada ente federado na execução do programa são as seguintes:

Compete à União através do Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome: coordenar a implantação, acompanhar e supervisionar a execução do cadastro, realizar as capacitações de gestores e técnicos e prestar as informações e orientações necessárias à boa execução das atividades; avaliar a qualidade do cadastro em nível nacional e estimular o uso do cadastro por outros órgãos do Governo Federal e pelos estados e municípios.

Compete aos estados coordenar o processo de cadastramento em âmbito estadual, analisar os dados do Cadastro Único e verificar as principais necessidades das famílias de seu Estado, capacitar, apoiar tecnicamente e supervisionar os municípios para a realização do cadastro, estimular o uso deste cadastro pelos programas das demais secretarias estaduais e dos municípios e motivar os municípios a manter atualizada a base de dados do Cadastro Único.

Compete aos municípios através das prefeituras planejar e executar o cadastramento, analisar os dados do cadastro em âmbito municipal, estimular o uso deste cadastro pelas diversas Secretarias Municipais, zelar pela qualidade das informações coletadas, digitar, transmitir e acompanhar o retorno dos dados enviados à Caixa, manter atualizada a base de dados do Cadastro Único, prestar apoio e informações às famílias de baixa renda sobre o Cadastro Único e arquivar os formulários em local adequado por 5 anos.

Compete ao Governo Federal através da Caixa Econômica Federal desenvolver e fornecer o aplicativo e os formulários relativos ao Cadastramento Único, identificar e atribuir o Número de Identificação Social (NIS) para as pessoas cadastradas e capacitar gestores e técnicos no sistema operacional.

Uma alternativa de ação conjunta interessante para a provisão de bens e serviços públicos por parte dos municípios, principalmente os de menor porte, é identificada nos consórcios públicos. Conforme observam Teixeira e Meneguim (2012), o marco legal para os

consórcios intermunicipais é a Lei nº 11.107, de 2005. Segundo ela, consórcios intermunicipais são parcerias entre municípios para a realização de ações conjuntas, incrementando a qualidade dos serviços públicos prestados à população. A possibilidade de agregação dos municípios, por trazer significativas economias de escala, pode resolver o problema de excesso de capacidade ou falta de provimento do serviço. Assim, vários municípios se uniriam para, por exemplo, adquirir (e manter) um aparelho de ressonância magnética, que, por atender a uma população maior, não ficaria ocioso. No entanto, apesar dos aspectos positivos oriundos desse tipo de gestão inovadora, nem sempre há estímulos para a formação e a manutenção da parceria. O marco legal brasileiro existente precisa de aperfeiçoamentos de forma a fornecer os mecanismos de incentivos necessários para a criação e sustentabilidade dos consórcios.

4 A RECEITA DOS MUNICÍPIOS

Neste capítulo analisaremos como são formadas as receitas municipais, descrevendo os impostos de sua competência - ISSQN, IPTU e ITBI, considerando os aspectos legais, sua relação com a base econômica e condicionantes para a sua administração, e apresentando os critérios de distribuição das transferências intergovernamentais, FPM e cota-parte do ICMS, esse último tomando o caso do Estado do Rio Grande do Sul.

4.1 RECEITAS TRIBUTÁRIAS MUNICIPAIS

Conforme preceitua o artigo 45 da Constituição Federal de 1988, os tributos que a União, os Estados e os Municípios poderão instituir estão divididos em três espécies:

- a) impostos - que possuem sua origem em virtude de situação geradora independente de contraprestação do estado em favor do contribuinte;
- b) taxas - são cobradas em função da utilização efetiva ou potencial pelo contribuinte, de serviços públicos específicos e divisíveis;
- c) contribuição de melhoria – justifica-se a cobrança de valores dos contribuintes quando ocorre benefício originado em obras públicas.

Os impostos de competência municipal a seguir descritos e analisados estão previstos no artigo 156, principalmente nos incisos I, II e III da Constituição Federal de 1988.

4.1.1 Imposto Sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU)

O IPTU incide em propriedades prediais e territoriais, localizadas em áreas consideradas urbanas. De acordo com o Código Tributário Nacional o fato gerador do IPTU além de considerar a propriedade deve considerar também o domínio útil ou a posse do bem imóvel por natureza ou acessão física.

Segundo Tristão (2003), existe uma semelhança entre os conceitos de propriedade e domínio útil, a diferença consiste no fato de que ao segundo é dado o direito de usar e gozar o bem imóvel, não podendo aliená-lo. Em relação à localização do imóvel, mesmo localizando-se distante do perímetro urbano, a cobrança do IPTU poderá ocorrer caso a finalidade da ocupação do imóvel caracterizar-se como passível de urbanização ou de expansão urbana como é o caso de loteamentos ou parques industriais.

O contribuinte do IPTU com base no fato gerador é considerado o proprietário, o titular do domínio útil ou quem detém a posse do bem imóvel.

Conforme Campello (2003), O valor do IPTU é calculado aplicando-se uma alíquota, que incidirá sobre o valor venal, que nada mais é que o valor presumido do imóvel no mercado. O cálculo consiste na multiplicação de uma base correspondente à área do imóvel e um valor-padrão, que reflita as características específicas da região, onde estão localizados os imóveis. Já o valor-padrão é definido pela planta genérica de valores, no qual a cada região da cidade são atribuídos valores por metros quadrados. Portanto, para que haja uma gestão tributária eficiente é necessário manter o cadastro imobiliário atualizado e que os valores de mercado estejam refletidos na planta genérica.

4.1.2 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)

O ISSQN é considerado um imposto tipicamente urbano, pois sua arrecadação está concentrada em um pequeno grupo de municípios. De acordo com Bremaeker (2003), em 1997, verificou-se que apenas 1% dos municípios eram responsáveis pela arrecadação de 79,8% do ISSQN. Em 2001, houve uma tênue diminuição deste percentual, atingindo o valor de 78,%. Essa redução de 1,4% percentuais, embora inexpressiva, é considerada significativa para o conjunto dos municípios.

A base do ISSQN é o valor prestação dos serviços. O valor devido é calculado a partir da aplicação de uma alíquota sobre o valor declarado dos serviços. Essa alíquota é o percentual fixado por lei municipal, respeitados a determinação e os limites da lei nacional, considerando que o ato complementar nº 34, de 30 de janeiro de 1967, em seu artigo 9º, estabeleceu as seguintes alíquotas máximas para a cobrança do imposto municipal de serviços:

- a) execução de obras hidráulicas ou de construção civil, até 2%;
- b) jogos e diversões públicas, até 10%; e
- c) demais serviços, até 5%.

A emenda constitucional nº 37 de 2002, por sua vez, estabeleceu o limite mínimo de 2% para o ISSQN, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro de 2003. Esta medida visa coibir a competição pela arrecadação do ISSQN, que se estabeleceu em diversas regiões metropolitanas do país.

Importante foi a edição da Lei Complementar nº 116/2003 que disciplinou os elementos fundamentais da tributação do ISSQN como fato gerador, contribuinte, base de cálculo e alíquota máxima, que foi mantida em 5% sobre a base de cálculo do tributo.

Nas palavras de Campello (2003), o tamanho do município, representado pelo tamanho de sua população, está diretamente relacionado à demanda de serviços. Desse modo, pode-se dizer que as cidades mais populosas funcionam como atrativos para diversos serviços (manutenção, consertos, serviços médicos, odontológicos, jurídicos, etc.) Além do mais, fixada uma população, quanto maior a renda, maior serão os valores cobrados. Neste sentido, são consideradas, como variáveis determinantes da base contributiva do ISSQN, as variáveis população e renda.

Ainda conforme Campello (2003) a literatura aponta para a relação entre o perfil econômico (industrial, comercial, de serviços, agrícola) e a capacidade de geração de serviços de um município. Neste aspecto, deve-se utilizar estas variáveis, inclusive para verificar se tal comportamento ocorre nos municípios de determinada região.

De acordo com Bahl e Linn (1992⁶), citados por Tristão (2003), em decorrência do processo de urbanização das cidades, o setor de serviços desenvolveu-se constituindo-se uma importante base econômica para a arrecadação dos tributos incidentes sobre a indústria, comércio, profissões e diversões públicas. Estes tipos de impostos são considerados uma das mais importantes fontes de receitas para os governos locais, em destaque para a América Latina.

No entanto, estes autores ressaltam a existência de sérias dificuldades para os governos locais na administração deste tipo de imposto, pois, são necessários mecanismos que evitem a evasão fiscal, fato que se torna ainda mais difícil, quando se trata de pequenas empresas que não mantêm uma contabilidade capaz de realizar, regularmente os procedimentos. Os autores consideram que a solução destes problemas está relacionada a dois aspectos. O primeiro refere-se à facilitação da administração do imposto através da unificação das alíquotas, enquanto o segundo trata da concessão de isenções e adoção de procedimentos simplificados para as pequenas empresas. Com isso acredita-se que os problemas com a arrecadação possam ser minimizados, acompanhados de aumentos na eficiência da estrutura tributária e equidade vertical ao tributo, o que resulta em perdas de receita relativamente pequenas.

⁶ BAHL, Roy W.; LINN, Johannes F. **Urban public finance in developing countries**. New York: Oxford University Press, 1992.

Ainda em relação ao melhor desempenho da arrecadação, Lima (2003) menciona a necessidade de funcionários para controle e atualização da legislação tributária específica, para a gerência do cadastro municipal de contribuintes prestadores de serviços, para a fiscalização das informações prestadas e para a verificação dos fatos e evidências registradas.

4.1.3 Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI)

Com as mudanças realizadas na Constituição de 1988, o imposto sobre a transmissão inter vivos a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão a sua aquisição conhecido como ITBI, passou da competência estadual para a competência municipal.

O ITBI tem, como contribuinte qualquer das partes envolvidas na operação de transmissão do bem ou direito, conforme dispuser a lei municipal. O valor de base do imposto é o valor total das transações com imóveis. Porém, como o valor venal é normalmente inferior ao valor de mercado, os valores registrados correspondem aos valores venais. Assim, as variáveis que determinam os valores de mercado dos imóveis no IPTU (renda, população e área) também são os determinantes dos valores potenciais do ITBI (CAMPELLO, 2003).

Nas palavras de Khair e Vignoli (2000) a arrecadação de ITBI no Brasil é baixa, porém observa-se um crescimento na arrecadação. A explicação para este fato é que os municípios estariam se empenhando, para verificar se os valores das transações imobiliárias refletem os valores reais dos imóveis. Nos municípios de pequeno porte, é mais fácil a administração municipal ter informações a respeito da venda de imóvel, pois nestes encontra-se apenas um único cartório. Neste sentido, a prefeitura pode ter acesso à informação correta com maior facilidade sobre o valor e o volume das transações e assim cobrar o imposto mais de acordo com a realidade.

4.2 TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS

As transferências intergovernamentais são consideradas como instrumento capaz de promover o compartilhamento de tributos entre os entes federativos de iguais ou diferentes esferas, complementando as verbas que os entes governamentais necessitam para atender as despesas de sua competência (BARREIRA; ROARELLI, 1995).

De acordo com Lima (2003) a análise das transferências intergovernamentais de um ente da federação para outros proporciona a compreensão do tipo de federalismo fiscal que estamos vivenciando.

As transferências podem ser regulares ou não. São consideradas transferências regulares aquelas estabelecidas pela Constituição e pelas legislações complementares, que definem os critérios de distribuição e repasse. Já as transferências não regulares conhecidas como negociadas são distribuídas através de convênios, de acordo com o órgão governamental e têm como característica principal, as condições de utilização dos recursos recebidos.

De acordo com Tristão (2003) na realização da despesa dos valores transferidos aos entes subnacionais, existem pouquíssimas restrições no tocante a gastos específicos, sendo a educação a única exceção. Assim os municípios, excetuando-se as parcelas destinadas à educação, podem destinar as transferências correntes para as mais diversas despesas públicas.

Um dos mais importantes objetivos das transferências é atingir a equalização fiscal, ou seja, promover a redução das disparidades regionais resultante de uma distribuição desigual de recursos naturais, de bases industriais e agrícolas, entre outros, através da redistribuição de recursos de estados e municípios de bases fiscais mais fortes, em favor de jurisdições menos privilegiadas (SANTOLIN, 2005).

O atual sistema de transferências brasileiro caracteriza-se pelo fluxo vertical para baixo dos recursos, ou seja, que o governo federal transfere recursos aos estados e municípios e os estados aos municípios. Não existindo distribuição de recursos de baixo para cima, dos municípios para os estados e dos estados para a União (TRISTÃO, 2003).

As principais transferências constitucionais e a participação dos municípios nesta repartição das receitas tributárias, de acordo com o artigo 158 da Constituição Federal de 1988, são as seguintes:

- a) 100% do Imposto Retido sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IRRF), de competência federal, incidentes na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, pelos próprios municípios, suas autarquias e fundações que instituírem e mantiverem (inciso I);
- b) 50% do Imposto sobre a Propriedade Territorial e Rural (ITR), de competência federal, relativa aos imóveis rurais nele situados (inciso II);
- c) 50% do Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), de competência estadual, sobre os veículos licenciados em seu território (inciso III);

- d) 25% do ICMS – de competência estadual, sendo 75% no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações de circulação de mercadorias e na prestação de serviços realizados em seus territórios e até 25% de acordo com o que dispuser a lei estadual (inciso IV);
- e) 22,5% do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), pelo Fundo de Participação dos Municípios (FPM) (art. 159, inciso I-b) e mais 1% no mês de dezembro;
- f) 25% sobre o valor percentual de recursos transferidos aos Estados do IPI que compensem as desonerações de ICMS sobre as exportações geradas em seu território (art. 159, inciso II, § 3º);
- g) 70% do Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro (IOF), ou relativas a Títulos e Valores Mobiliários, de competência Federal, incidente sobre o ouro definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial (art. 153, inciso 5, § 5º, inciso II);
- h) os municípios recebem ainda recursos oriundos do Sistema Único de Saúde (SUS), um fundo federal, e participam da formação dos recursos do Fundo de Manutenção e de Valorização do Magistério (FUNDEB) de onde recebem as transferências multigovernamentais.

Como o FPM e a cota parte do ICMS são as transferências mais significativas que os municípios recebem, torna-se importante conhecer os critérios de sua distribuição.

4.2.1 Fundo de Participação dos Municípios

O FPM é composto por 23,5% da arrecadação total do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e 23,5% do total arrecadado do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, descontados os incentivos fiscais, conforme apresentado abaixo:

$$\begin{aligned}
 \text{Receita Bruta} &= \text{Receita de IPI} + \text{IR} \\
 \text{Receita Líquida} &= \text{Receita Bruta} - \text{Restituições} - \text{Incentivos Fiscais} \\
 \text{FPM Total} &= 23,5\% \text{ da Receita Líquida}
 \end{aligned}$$

Existe uma diferenciação na distribuição do FPM entre os municípios que são capitais de Estado e os municípios do interior. Aos municípios capitais são distribuídos 10% do FPM, de acordo com os coeficientes individuais de participação, calculados em função direta do

peso relativo da população de cada um sobre a população total dos municípios capitais e o inverso da renda per capita dos seus respectivos estados, conforme estabelece o Código Tributário Nacional (CTN), instituído pela Lei nº 5.172, de 15 de outubro de 1966. A participação das capitais no FPM, se dá da seguinte forma:

$$\begin{aligned} \text{FPM Capital} &= 10\% \text{ do FPM Total} \\ \text{Valor da Cota da Capital} &= \frac{\text{FPM Capital} \times \text{Coeficiente Individual}}{\text{Somatório dos coeficientes das capitais}} \end{aligned}$$

Logo, aos municípios do interior (= não capitais) são transferidos os 90% restantes dos recursos do FPM, de duas formas diferentes: 86,4% são distribuídos entre todos tendo como critério único a população; os restantes 3,6% formam a reserva do FPM, que são distribuídos aos municípios com população acima de 142.633 habitantes, conforme Decreto Lei nº 1.881/81 e Lei Complementar nº 91/97, art. 3 com base no mesmo critério utilizado no caso dos municípios-capitais. O Tribunal de Contas da União (TCU) define os coeficientes de cada município, com base no censo demográfico feito pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

Os municípios do interior com população superior a 142.633 habitantes, recebem além do valor da cota do município, o valor relativo à cota do Decreto-Lei nº 1881/81, a reserva correspondente a 3,6% do valor total do fundo, relativo ao seu coeficiente. Calculado de forma semelhante à das capitais:

$$\begin{aligned} \text{FPM Reserva} &= 3,6\% \text{ do FPM Total} \\ \text{Valor da Cota do Mun Reserva} &= \frac{\text{FPM Município Reserva} \times \text{Coeficiente Individual}}{\text{Somatório dos coeficientes dos municípios reserva}} \end{aligned}$$

Avaliando as fórmulas de distribuição entre as capitais e os municípios de maior população no país, os da reserva, observa-se que o objetivo é direcionar os recursos preferencialmente para os núcleos populacionais maiores situados em estados com renda mais baixa, atendendo a um dos objetivos fundamentais previstos no artigo 3º, inciso III, de reduzir as desigualdades regionais.

A formula usada para calcular o FPM dos municípios do interior, com população menor que 142.633 habitantes é a seguinte:

$$\begin{aligned} \text{FPM Interior} &= 86,4\% \text{ do FPM Total} \\ \text{FPM do Estado} &= y\% \times \text{FPM Interior} \\ \text{Y: coeficiente de participação do estado no total do FPM Interior} \end{aligned}$$

$$\text{Valor da cota do município} = \frac{\text{FPM Estado} \times \text{Coeficiente Individual}}{\text{Soma Estadual dos Coeficientes Municipais}}$$

O valor total nacional é atribuído, inicialmente, aos respectivos estados, aplicando o coeficiente fixo de participação de cada estado no total de acordo com a Resolução TCU nº 242/90. O valor correspondente a cada estado é distribuído, então, aos municípios de sua jurisdição segundo os coeficientes definidos pelo critério do número habitantes distinguidos por faixas, conforme definidos pelo Decreto-Lei nº 1881/81 e apresentados na Tabela 7, abaixo. Diante dessa forma de distribuição, ocorre de dois ou mais municípios de estados diferentes situados na mesma faixa populacional possuírem o mesmo coeficiente populacional, mas receberem valores financeiros diferentes.

Outro aspecto importante da definição do coeficiente por faixas é que ele estimula uma “fragmentação”, quer dizer a multiplicação de municípios de pequeno porte. Considere-se, por exemplo, um município com 10 mil habitantes, que tem um coeficiente 0,6. Se esse território fosse subdividido em três municípios, o município-mãe e o dois emancipados, o território do município original agora teria, na verdade, uma receita correspondente a três vezes o coeficiente 0,6. Ou seja, pela fragmentação o índice é elevado de 0,6 para 1,8, evidenciando o estímulo à criação de novos municípios de pequeno porte diante do aporte maior de recursos pela transferência do FPM possível de obter mediante essa prática.

Tabela 7 - Coeficientes de distribuição do FPM

Faixa de habitantes	Coeficientes
Até 10.188	0,6
De 10.189 a 13.584	0,8
De 13.585 a 16.980	1,0
De 16.981 a 23.772	1,2
De 23.773 a 30.564	1,4
De 30.565 a 37.356	1,6
De 37.357 a 44.148	1,8
De 44.149 a 50.940	2,0
De 50.941 a 61.128	2,2
De 61.129 a 71.316	2,4
De 71.317 a 81.504	2,6
De 81.505 a 91.692	2,8
De 91.693 a 101.880	3,0
De 101.881 a 115.464	3,2
De 115.465 a 129.048	3,4
De 129.049 a 142.632	3,6
De 142.633 a 156.216	3,8
Acima de 156.216	4,0

Fonte: Brasil (1981).

4.2.2 Cota-parte do ICMS

A Constituição atribuiu competência à União para criar uma Lei Geral sobre o ICMS e a partir da qual cada Estado institui o tributo por Lei Ordinária. A atual legislação do ICMS é ordenada pela Lei Complementar nº 87/1996 também conhecida como “Lei Kandir” Trata-se de um imposto seletivo (maior essencialidade do produto, menor tributação) e não cumulativo, compensando-se o valor devido em cada operação ou prestação com o montante cobrado anteriormente.

Apesar do ICMS ser um tributo estadual o total arrecadado do ICMS tem a seguinte destinação, 75% constituem receita dos Estados e 25% constituem receita dos Municípios. O Índice de Participação dos Municípios (IPM), calculado pelas secretarias de fazenda estaduais, que define a divisão do valor destinado aos municípios em cada um dos estados, é calculado, no caso do Rio Grande do Sul, conforme critérios apresentados na tabela 8 abaixo:

Tabela 8 - Critérios atuais de retorno do ICMS no Rio Grande do Sul

Variável	Participação %
Valor adicionado fiscal	75,00
População	7,00
Área calculada	7,00
Número de propriedades rurais	5,00
Relação inversa ao valor adicionado fiscal “per capita”	2,00
Pontuação no Projeto Parceria	0,50
Produção primária	3,50

Fonte: Rio Grande do Sul (2010).

Os dados utilizados para o cálculo do Valor Adicionado são informados pelos contribuintes e produtores primários, através das Guias Informativas Anuais. Os demais parâmetros são fornecidos por Órgãos Oficiais, conforme disposto na Lei nº 63/1990.

A Lei Federal nº 63, de 11/01/1990, também conceitua o Valor Adicionado Fiscal (VAF) e dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas e a Lei Estadual nº 11.038, de 14/11/1997, dispõe sobre a parcela do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos municípios. O valor adicionado de um município corresponde ao valor que se acrescenta nas operações de entradas/saídas de mercadorias e/ou prestações de serviços de transporte e de comunicação em seu território, em determinado ano civil. Ele corresponde à soma dos valores adicionados das operações realizadas pelas empresas contribuintes do ICMS em seu território.

4.2.3 Imposto sobre Propriedade de Veículo Automotor (IPVA)

O IPVA, e como o próprio nome diz, tem como fato gerador a propriedade do veículo. Portanto, o IPVA é devido pela:

- a) aquisição do veículo: no ano em que o veículo é adquirido zero km. O IPVA incide a partir da data da compra que consta na Nota Fiscal;
- b) propriedade do veículo nos anos seguintes, tendo em vista que, na legislação do IPVA do RS não consta data de ocorrência do fato gerador, mas sim que o imposto é devido anualmente.

A competência de legislar e arrecadar é de cada Estado, sendo este o motivo pelo qual o IPVA deve ser pago antes da transferência do veículo para outra unidade da Federação.

A arrecadação é dividida em partes iguais entre o Estado e o município de registro.

São contribuintes do IPVA os proprietários de veículos automotores sujeitos a registro e ou licenciamento em órgão federal, estadual ou municipal, neste Estado, conforme consta na Lei do IPVA.

A **base de cálculo** do imposto é o valor médio de mercado dos veículos automotores:

- a) na hipótese de veículos novos, considera-se valor médio de mercado o constante no documento fiscal, incluído o valor de opcionais e acessórios, e o imposto devido, resultante da aplicação da alíquota correspondente, será reduzido proporcionalmente ao número de meses decorridos do ano-calendário, anteriores ao mês da aquisição;
- b) na hipótese de veículos automotores usados, considera-se valor médio de mercado o divulgado pelo Poder Executivo em moeda corrente nacional e monetariamente atualizado nos termos da legislação vigente.

As **alíquotas** do imposto são:

- a) 3 %: - automóvel, camioneta, motor casa,
 - aeronave e embarcação, se de lazer, esporte ou corrida;
- b) 2 %: - aeronave e embarcação, exceto de lazer, esporte ou corrida,
 - motocicleta, motoneta, triciclo e quadriciclo;
- c) 1 %: caminhão, caminhão-trator, ônibus e micro-ônibus;
- d) 1 %: automóvel e camioneta para locação.

5 ESFORÇO FISCAL MUNICIPAL

Este capítulo tem o objetivo de analisar o comportamento das receitas municipais e comparar o esforço fiscal realizado pelos municípios gaúchos escolhidos para o nosso estudo - Porto Alegre, Canoas, Caxias do Sul, Capão da Canoa, Charqueadas, Marau e Três Forquilhas - em arrecadar os impostos de competência própria que são: IPTU, ISSQN e ITBI. Vamos investigar se as transferências intergovernamentais, pelo fato de serem uma fonte de receita que não traz o ônus político que caracteriza a cobrança de tributos para os gestores locais, desestimulariam o esforço fiscal dos municípios, buscando uma resposta a respeito do questionamento da existência esperada de um *trade-off* entre receitas próprias e transferências.

O aspecto mais evidente a ser analisado é o comportamento da receita, o aspecto quantitativo, relacionando o comportamento da receita de transferências com a receita de impostos. Também será objeto de nossa análise a carga tributária de cada município, entendida a carga tributária como a medida do esforço da sociedade para o financiamento das políticas públicas. O valor da carga tributária é o resultado da divisão da arrecadação tributária pelo Produto Interno Bruto (PIB).

Entretanto analisaremos ainda outro aspecto, o qualitativo, que pode levar à ineficiência da arrecadação tributária municipal que é expresso pela ausência de cadastros atualizados, de legislação tributária adequada à realidade local e pela insuficiência de fiscalização que permitam aos municípios a exploração do seu potencial tributário.

Vamos ao longo deste capítulo procurar identificar na amostra aqueles municípios que têm realizado o esforço fiscal no sentido de aumentar sua arrecadação própria, tornando-se assim menos dependentes das transferências intergovernamentais tanto da União quanto do Estado.

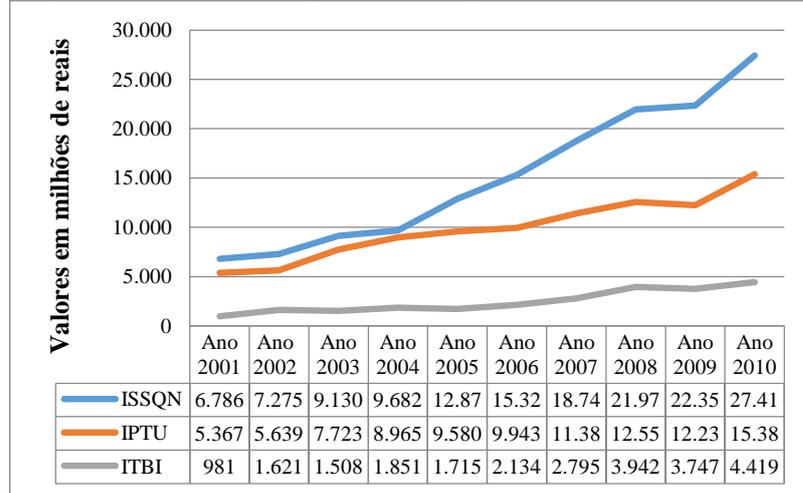
5.1 ANÁLISE QUANTITATIVA DAS RECEITAS

Para nos situarmos no que diz respeito às arrecadações municipais nos âmbitos nacional e estadual seguem abaixo dois gráficos onde analisamos as receitas dos municípios.

A figura 1 mostra o comportamento das receitas tributárias municipais no âmbito nacional utilizando dados dos Estudos Econômicos e Tributários da Receita Federal do Brasil dos anos de 2001 a 2010. Observa-se que para uma inflação de 89,84%, conforme IPCA

medido pelo IBGE para o período, o ITBI cresceu nominalmente 350,45%, o ISSQN 304,03% e o IPTU 186,58%.

Figura 1 - Receitas de impostos municipais no Brasil de 2001 a 2010

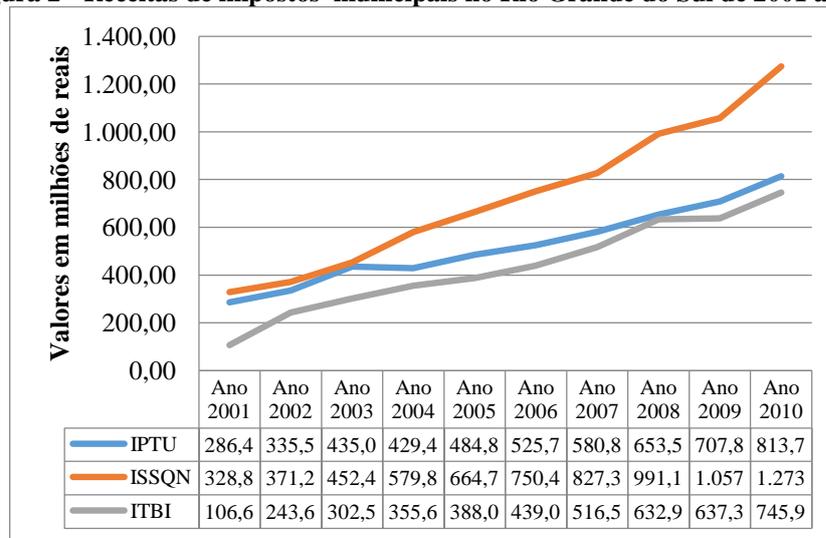


Fonte: Brasil (2001-2010).

Já na figura 2 abaixo apresentamos o comportamento das receitas tributárias no Rio Grande do Sul utilizando dados do IPEADATA dos anos de 2001 a 2010 (IPEA, 2014). Para uma inflação de 89,84% conforme IPCA medido pelo IBGE para o período, o ITBI cresceu nominalmente 599,31%, o ISSQN 287,21% e o IPTU 184,05%.

A receita de impostos próprios do conjunto dos municípios do Rio Grande do Sul representou apenas 6% da receita de impostos municipais nacional. Comparando o comportamento das receitas de impostos do nível nacional e estadual verificamos que em ambos os casos a ordem de intensidade de crescimento do mais dinâmico ao menos dinâmico é a mesma (ITBI, ISSQN e IPTU) e que as taxas de crescimento do ISSQN e do IPTU são muito parecidas, destoando a taxa crescimento da receita de ITBI do RS, que foi muito maior. O que explica a dinâmica de crescimento de arrecadação municipal do ITBI é o aumento de sua base de cálculo, dada pelo aumento no número de imóveis e pela valorização deles nos últimos anos. A receita do ISSQN cresce quando há uma expansão do setor de serviços nas cidades, inclusive dos serviços ligados à construção que em 2010 teve o melhor ano em duas décadas. De acordo com balanço divulgado, o PIB do setor da construção civil cresceu 11% em 2010. Já o IPTU embora tendo neste período apresentado também um crescimento real, foi menos dinâmico que o ISSQN e ITBI, pelo fato de sua elevação impor ônus político ao gestor e também porque há limites legais, como o índice de inflação, que devem ser levados em conta ao se elevar a base de cálculo mediante a atualização da planta genérica de valores.

Figura 2 - Receitas de impostos municipais no Rio Grande do Sul de 2001 a 2010



Fonte: Brasil (2001-2010).

A seguir vamos individualizar a análise da arrecadação dos municípios para verificarmos o comportamento do esforço fiscal em decorrência da evolução das transferências intergovernamentais, analisando a evolução da carga tributária, a relação da receita de impostos municipais com a receita de transferências intergovernamentais recebidas pelo municípios e finalmente faremos uma comparação do crescimento das receitas com a inflação.

Os dados utilizados estão disponíveis para consulta no *site* do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul no *link* Consulta Receita – Controle Social. São dados dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária (RREO) enviados bimestralmente pelo setor de contabilidade das prefeituras, atendendo determinação da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Para fins de cálculo da carga tributária municipal foram utilizados dados da FEEDADOS para o PIB Municipal dos anos de 2001, 2004, 2007 e 2010. O Produto Interno Bruto (PIB) entendido como a soma do Valor Agregado Bruto (VAB) total e dos impostos. O VAB total é a soma do Valor Agregado Bruto da agropecuária, da indústria e dos serviços.

5.1.1 Município de Porto Alegre

O município de Porto Alegre, segundo o Censo de 2010 do IBGE (2010), conta com uma população de 1.409.351 habitantes, tendo uma receita per capita de impostos municipais, como segue:

ISSQN per capita: R\$ 345,40
 IPTU per capita: R\$ 195,85
 ITBI per capita: R\$ 109,07

Tabela 9 - Receitas do município de Porto Alegre, anos selecionados

	2001	2004	2007	2010	Varição
Rec. Correntes	1.118.560.003,81	1.436.298.185,05	1.946.600.283,33	2.728.548.072,07	143,93%
Rec. Tributárias	297.580.500,54	533.954.734,63	744.339.466,11	1.046.990.479,77	251,83%
Rec. Trib./Rec. Correntes	26,60%	37,18%	38,24%	38,37%	
FPM	37.638.435,00	57.926.376,62	80.019.067,29	138.010.847,78	266,68%
ICMS	192.104.321,00	285.355.267,67	328.424.443,99	512.434.554,91	166,75%
IPVA	75.802.811,96	78.215.002,89	109.175.375,77	160.712.755,16	112,01%
Somatório Transferências	305.545.567,96	421.496.647,18	517.618.887,05	811.158.157,85	165,48%
ISSQN	161.699.787,63	240.975.728,86	329.619.276,52	486.787.891,28	201,04%
IPTU	91.942.367,51	138.685.288,10	204.514.861,28	276.018.244,54	200,21%
ITBI	42.435.727,78	64.786.741,91	105.398.971,60	153.719.193,71	262,24%
Somatório Rec. Impostos	296.077.882,92	444.447.758,87	639.533.109,40	916.525.329,53	209,56%
PIB Municipal	16.746.589.543,00	23.780.237.628,00	33.590.020.245,00	42.947.485.216,00	156,46%
Carga Tributária	1,77%	1,87%	1,90%	2,13%	20,33%
Rec. Impostos/Transferências	96,90%	105,45%	123,55%	112,99%	109,72%
ISSQN/ Rec. Impostos	54,61%	54,22%	51,54%	53,11%	53,37%
IPTU/ Rec. Impostos	31,05%	31,20%	31,98%	30,12%	31,09%
ITBI/ Rec. Impostos	14,33%	14,58%	16,48%	16,77%	15,54%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados Rio Grande do Sul (2013).

Com o objetivo de analisar a ocorrência de esforço fiscal no município de Porto Alegre, estudamos os dados quantitativos da tabela 9 acima, referente às receitas de impostos municipais, transferências intergovernamentais, carga tributária e PIB e suas respectivas evoluções no período de 2001 a 2010.

Ao analisarmos o comportamento da carga tributária municipal, é observado um crescimento de 20,33%, passando de 1,77% do PIB em 2001 para 2,13% em 2010. Neste período o PIB cresceu 156,46%, impactando positivamente a receita de ISSQN, que representou na média do período 53,37% da receita de impostos do município, que tem no setor de serviços a maior expressão de seu PIB, alcançando, em 2010, 84,60% de sua composição.

Na análise da relação entre a receita de impostos municipais e as transferências intergovernamentais, fica claro que o crescimento da receita de impostos, 209,56% no período, é superior ao das transferências que no mesmo período atingiram apenas 165,48%, uma diferença de 44,08% a favor da receita de impostos.

Na comparação do desempenho do somatório das transferências intergovernamentais e do somatório da receita de impostos municipais com a inflação do período, medida pelo IPCA (IBGE), e que neste período foi de 89,84%, fica evidente a vantagem da receita de impostos. Pois que, enquanto a primeira cresceu 75,64% acima da inflação a segunda cresceu 119,72%.

Pelo fato de ser capital de estado e centralizar grande parte do atendimento de alta complexidade para toda a população do estado, o município recebeu transferências do SUS no valor de R\$ 436.670.551,61 no ano de 2010, o que representou 16% de sua receita corrente.

Conclui-se que, neste caso, existe pelo lado da administração tributária municipal um forte esforço fiscal, pois o peso da carga tributária em relação ao PIB municipal é crescente no tempo. Na relação da receita de impostos municipais com as transferências intergovernamentais fica comprovado o crescimento maior da receita de impostos municipais; e na comparação com a inflação do período, tanto a receita das transferências quanto a de impostos municipais, crescem significativamente, porém com larga vantagem para a receita de impostos municipais.

O que vem a desmentir a tese do “caronismo fiscal”, em que o município deixaria de explorar suas bases tributárias diante da possibilidade de que o aumento das transferências por parte de níveis superiores de governo viesse a viabilizar a oferta de bens e serviços públicos.

5.1.2 Município de Caxias do Sul

O município de Caxias do Sul, segundo o Censo de 2010 do IBGE (2010), conta com uma população de 435.564 habitantes, tendo uma receita per capita de impostos municipais, como segue:

ISSQN per capita: R\$ 216,75
IPTU per capita: R\$ 88,73
ITBI per capita: R\$ 62,43

Tabela 10 - Receitas do município de Caxias do Sul, anos selecionados

	2001	2004	2007	2010	Varição
Rec. Correntes	233.931.311,36	374.617.238,82	552.008.469,61	823.563.007,17	252,05%
Rec. Tributárias	48.770.912,36	94.964.162,89	144.729.671,37	208.911.156,85	328,35%
Rec. trib./Rec. Correntes	20,85%	25,35%	26,22%	25,37%	
FPM	13.041.169,48	19.274.655,88	28.493.250,33	38.692.504,98	196,70%
ICMS	85.384.346,46	119.285.863,13	157.280.805,60	248.581.415,39	191,13%
IPVA	16.037.441,39	19.111.197,44	27.752.925,93	48.022.626,08	199,44%
Somatório Transferências	114.462.957,33	157.671.716,45	213.526.981,86	335.296.546,45	192,93%
ISSQN	24.334.909,15	41.721.105,88	64.216.802,22	94.408.263,71	287,95%
IPTU	11.313.967,05	18.673.320,36	28.123.585,58	38.648.376,82	241,60%
ITBI	5.749.261,07	8.560.359,19	18.318.118,40	27.193.171,52	372,99%
Somatório Rec. Impostos	41.398.137,27	68.954.785,43	110.658.506,20	160.249.812,05	287,09%
Rec. Impostos /Transferências	36,17%	43,73%	51,82%	47,79%	44,88%
PIB Municipal	4.801.301.937,00	7.481.648.952,00	9.789.217.152,00	13.395.523.712,00	179,00%
Carga Tributária	0,86%	0,92%	1,13%	1,20%	38,74%
ISSQN/ Rec. Impostos	58,78%	60,51%	58,03%	58,91%	0,22%
IPTU/ Rec. Impostos	27,33%	27,08%	25,41%	24,12%	-11,75%
ITBI/ Rec. Impostos	13,89%	12,41%	16,55%	16,97%	22,19%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados Rio Grande do Sul (2013).

Com o objetivo de analisar a ocorrência de esforço fiscal no município de Caxias do Sul, verificamos os dados quantitativos da tabela 10 acima, referente às receitas de impostos municipais, transferências intergovernamentais, carga tributária e PIB e suas respectivas evoluções no período de 2001 a 2010.

Ao analisarmos o comportamento da carga tributária municipal, é observado um crescimento de 38,74%, passando de 0,86% do PIB em 2001 para 1,20% em 2010. Neste período o PIB cresceu 179,00%, impactando positivamente a receita de ISSQN, que representou na média do período 58,91% da receita de impostos do município, que tem no setor de serviços a maior expressão de seu PIB, alcançando, em 2010, 53,80% de sua composição. Por outro lado este crescimento do PIB também elevou as transferências de ICMS para o município, uma vez que o setor industrial representa 45% do PIB local.

Na análise da relação entre a receita de impostos municipais e as transferências intergovernamentais, fica claro que o crescimento da receita de impostos, 287,09% no período, é superior ao das transferências que no mesmo período atingiram apenas 192,93%, uma diferença de 94,16% a favor da receita de impostos.

Na comparação do desempenho do somatório das transferências intergovernamentais e do somatório da receita de impostos municipais com a inflação do período, medida pelo IPCA (IBGE), e que neste período foi de 89,84%, fica evidente a vantagem da receita de impostos. Pois que, enquanto a receita de impostos cresceu 197,25% acima da inflação a receita de transferências cresceu apenas 103,09%.

Sendo Caxias do Sul um pólo regional importante e centralizar grande parte do atendimento de alta complexidade para toda a população da serra gaúcha, o município recebeu transferências do SUS no valor de R\$ 88.833.960,06 no ano de 2010 o que representou 11% de sua receita corrente.

Conclui-se que, neste caso, existe pelo lado da administração tributária municipal um forte esforço fiscal, pois o peso da carga tributária em relação ao PIB municipal é crescente no tempo. Na relação da receita de impostos municipais com as transferências intergovernamentais fica comprovado o crescimento maior da receita de impostos municipais; e na comparação com a inflação do período, tanto a receita das transferências quanto a de impostos municipais, crescem significativamente, porém com grande vantagem para a receita de impostos municipais.

O que não confirma a tese do “caronismo fiscal”.

5.1.3 Município de Canoas

O município de Canoas segundo o Censo de 2010 do IBGE conta com uma população de 323.827 habitantes, tendo uma receita per capita de impostos municipais, como segue:

ISSQN per capita: R\$ 183,08
 IPTU per capita: R\$ 75,85
 ITBI per capita: R\$ 48,19

Tabela 11 - Receitas do município de Canoas, anos selecionados

	2001	2004	2007	2010	Varição
Rec. Correntes	174.246.695,83	292.571.150,06	414.460.728,23	588.965.535,24	238,01%
Rec. Tributárias	21.236.844,01	66.535.329,93	77.422.641,89	127.750.295,16	501,55%
Rec. trib./Rec. Correntes	12,19%	22,74%	18,68%	21,69%	
FPM	13.041.644,62	18.117.888,25	28.493.062,01	38.692.504,11	196,68%
ICMS	88.631.290,66	128.211.886,92	157.566.091,62	178.321.191,03	101,19%
IPVA	7.925.690,98	9.826.805,64	14.071.711,41	23.150.240,49	192,09%
Somatório Transferências	109.598.626,26	156.156.580,81	200.130.865,04	240.163.935,63	119,13%
ISSQN	10.480.208,15	42.770.290,11	39.941.976,53	59.286.890,74	465,70%
IPTU	4.620.803,03	5.902.833,94	9.603.451,04	24.560.990,13	431,53%
ITBI	1.899.138,95	3.110.487,42	6.728.162,10	15.605.313,41	721,70%
Somatório Rec. Impostos	17.000.150,13	51.783.611,47	56.273.589,67	99.453.194,28	485,01%
Rec. Impostos /Transferências	15,51%	33,16%	28,12%	41,41%	266,97%
PIB Municipal	5.872.728.498,00	8.674.002.813,00	10.763.587.530,00	18.017.506.187,00	206,80%
Carga Tributária	0,29%	0,60%	0,52%	0,55%	89,65%
ISSQN/ Rec. Impostos	61,65%	82,59%	70,98%	59,61%	-3,30%
IPTU/ Rec. Impostos	27,18%	11,40%	17,07%	24,70%	-9,14%
ITBI/ Rec. Impostos	11,17%	6,01%	11,96%	15,69%	40,46%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados de Rio Grande do Sul (2013).

Com o objetivo de observar a ocorrência de esforço fiscal no município de Canoas, verificamos os dados quantitativos da tabela 11 acima, referente às receitas de impostos municipais, transferências intergovernamentais, carga tributária e PIB e suas respectivas evoluções no período de 2001 a 2010.

Ao analisarmos o comportamento da carga tributária municipal, é observado um crescimento de 89,65% passando de 0,29% do PIB em 2001 para 0,55% em 2010. Neste período o PIB do município cresceu 206,80%, impactando positivamente a receita de ISSQN, que representou na média do período 59,61% da receita de impostos do município, que tem no setor de serviços a maior expressão de seu PIB, alcançando, em 2010, 58,70% de sua composição. Neste caso o crescimento do PIB pouco elevou as transferências de ICMS para o

município, pois embora o setor industrial represente 41,30% do PIB local, seu crescimento foi pouco superior à inflação.

Na análise da relação entre a receita de impostos municipais e as transferências intergovernamentais, fica claro que o crescimento da receita de impostos, 485,01% no período, é superior ao das transferências que no mesmo período atingiram apenas 119,13%, uma diferença de 365,88% a favor da receita de impostos.

Na comparação do desempenho do somatório das transferências intergovernamentais e do somatório da receita de impostos municipais com a inflação do período, medida pelo IPCA (IBGE), e que neste período foi de 89,84%, fica evidente a vantagem da receita de impostos. Pois que, enquanto a receita de impostos cresceu 395,17% acima da inflação a receita de transferências cresceu apenas 29,29%. Chama a atenção o fato de que a receita de impostos neste período ter crescido quatro vezes mais do que as transferências.

Canoas recebeu do SUS em 2010 o valor de R\$ 74.137.924,87 que representou 12,58% de sua receita corrente.

Conclui-se que, neste caso, existe pelo lado da administração tributária municipal um forte esforço fiscal, pois o peso da carga tributária em relação ao PIB municipal é crescente no tempo. Na relação da receita de impostos municipais com as transferências intergovernamentais fica comprovado o crescimento muito superior da receita de impostos municipais; e na comparação com a inflação do período, tanto a receita das transferências quanto a de impostos municipais, crescem significativamente, porém com enorme vantagem para a receita de impostos municipais.

O que não confirma a tese do “caronismo fiscal”.

5.1.4 Município de Capão da Canoa

O município de Capão da Canoa, segundo o Censo de 2010 do IBGE (2010), conta com uma população de 42.040 habitantes, tendo uma receita per capita de impostos municipais, como segue:

ISSQN per capita: R\$ 77,12
IPTU per capita: R\$ 387,23
ITBI per capita: R\$ 140,84

Tabela 12 - Receitas do município de Capão da Canoa, anos selecionados

	2001	2004	2007	2010	Varição
Rec. Correntes	22.575.515,91	34.255.359,89	53.193.618,70	78.903.843,99	249,51%
Rec. Tributárias	8.362.949,05	12.007.123,22	17.825.967,01	26.339.752,72	214,96%
Rec. trib./Rec. Correntes	37,04%	35,05%	33,51%	33,38%	
FPM	2.864.186,43	5.714.431,38	9.892.502,70	12.855.129,89	348,82%
ICMS	2.220.684,00	2.574.986,34	3.514.055,93	5.610.932,71	152,67%
IPVA	623.447,36	921.381,19	1.409.364,03	2.717.726,17	335,92%
Somatório Transferências	5.708.317,79	9.210.798,91	14.815.922,66	21.183.788,77	271,10%
ISSQN	383.178,39	756.680,74	1.533.340,22	3.242.138,50	746,12%
IPTU	5.976.310,75	8.166.057,84	11.355.268,55	16.278.951,88	172,39%
ITBI	1.466.131,21	1.985.305,67	3.432.650,63	5.920.958,03	303,85%
Somatório Rec. Impostos	7.825.620,35	10.908.044,25	16.321.259,40	25.442.048,41	225,11%
Rec. Impostos /Transferências	137,09%	118,43%	110,16%	120,10%	-12,39%
PIB Municipal	178.762.710,00	273.900.441,00	389.415.960,00	560.934.287,00	213,79%
Carga Tributária	4,38%	3,98%	4,19%	4,54%	3,65%
ISSQN/ Rec. Impostos	4,90%	6,94%	9,39%	12,74%	160,25%
IPTU/ Rec. Impostos	76,37%	74,86%	69,57%	63,98%	-16,22%
ITBI/ Rec. Impostos	18,74%	18,20%	21,03%	23,27%	24,22%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados Rio Grande do Sul (2013).

Com o objetivo de verificarmos a ocorrência de esforço fiscal no município de Capão da Canoa, verificamos os dados quantitativos da tabela 12 acima, referente às receitas de impostos municipais, transferências intergovernamentais, carga tributária e PIB e suas respectivas evoluções no período de 2001 a 2010.

Ao analisarmos o comportamento da carga tributária municipal, é observado um crescimento de 3,65% passando de 4,38% do PIB em 2001 para 4,54% em 2010. Neste período o PIB do município cresceu 213,79%, impactando positivamente a receita de ISSQN, que representou na média do período 12,74% da receita de impostos do município no ano de 2010, que tem no setor de serviços a maior expressão de seu PIB, alcançando, em 2010, 82% de sua composição. Neste caso crescimento do PIB pouco elevou as transferências de ICMS para o município, pois o setor industrial representa apenas 17,50 PIB local, seu crescimento de 62,83% acima da inflação.

Na análise da relação entre a receita de impostos municipais e as transferências intergovernamentais, fica claro que o crescimento da receita de impostos, 225,11% no período, é inferior ao das transferências que no mesmo período atingiram 271,10%, uma diferença de 45,99% a favor da receita de transferências.

Na comparação do desempenho do somatório das transferências intergovernamentais e do somatório da receita de impostos municipais com a inflação do período, medida pelo IPCA (IBGE), e que neste período foi de 89,84%, fica evidente a vantagem da receita das transferências intergovernamentais. Pois que, enquanto a segunda cresceu apenas 135,27% acima da inflação a primeira cresceu 181,26%.

Estes dados poderiam nos levar a supor que a administração tributária municipal não estaria realizando o devido esforço fiscal, o que não é verdade, pois o somatório da sua receita de impostos sempre foi superior ao somatório das transferências, o que só ocorre no caso dos sete municípios objeto do nosso estudo com Porto Alegre. Sua carga tributária foi de 4,54% do PIB em 2010, enquanto a de Porto Alegre foi de 2,13%, Canoas foi de 0,55%, Caxias do Sul foi de 1,20%, Charqueadas foi de 0,45%. Marau foi de 0,54% e Três Forquilhas de 1,12%, mesmo já tendo a carga tributária mais alta entre os municípios estudados ainda houve expansão, mesmo que pequena. Existem motivos legais e políticos que dificultam a expansão continuada da carga tributária, sendo muito difícil que a Câmara de Vereadores aprove aumentos de tributos acima dos índices inflacionários pela pressão da sociedade e pelo consequente ônus político que isto acarreta.

No caso de Capão da Canoa torna-se necessário fazer um destaque especial para sua receita de IPTU que representa 64% da sua receita de impostos de impostos municipais devido ao fato de ser um município litorâneo voltado ao turismo, o que lhe possibilita arrecadar a maior parte de seu IPTU de não residentes e portanto não eleitores.

Conclui-se que, neste caso, existe pelo lado da administração tributária municipal um forte esforço fiscal, pois o peso da carga tributária em relação ao PIB municipal além de elevado é crescente no tempo. O que não confirma a tese do “caronismo fiscal”.

5.1.5 Município de Marau

O município de Marau segundo o Censo de 2010 do IBGE conta com uma população de 36.364 habitantes, tendo uma receita per capita de impostos municipais, como segue:

ISSQN per capita: R\$ 81,21
 IPTU per capita: R\$ 75,93
 ITBI per capita: R\$ 35,64

Tabela 13 - Receitas do município de Marau, anos selecionados

	2001	2004	2007	2010	Varição
Rec. Correntes	17.443.967,80	28.819.575,81	43.440.012,50	70.341.243,43	303,24%
Rec. Tributárias	2.294.004,48	3.791.724,55	5.542.903,75	9.217.942,02	301,83%
Rec. trib./Rec. Correntes	13,15%	13,16%	12,76%	13,10%	
FPM	3.279.244,07	6.942.367,18	8.793.328,67	11.426.782,07	248,46%
ICMS	8.279.132,26	15.361.900,47	15.132.944,83	24.659.521,60	197,85%
IPVA	889.364,55	1.426.402,00	1.773.229,54	3.348.411,68	276,49%
Somatório Transferências	12.447.740,88	23.730.669,65	25.699.503,04	39.434.715,35	216,80%
ISSQN	441.283,70	956.171,19	1.632.258,21	2.953.234,49	569,24%
IPTU	892.491,68	1.400.490,80	1.780.244,10	2.760.989,81	209,36%
ITBI	334.729,75	463.113,15	828.356,22	1.296.151,47	287,22%
					Continua...

	2001	2004	2007	2010	Varição
Somatório Rec. Impostos	1.668.505,13	2.819.775,14	4.240.858,53	7.010.375,77	320,16%
Rec. Impostos /Transferências	13,40%	11,88%	16,50%	17,78%	32,63%
PIB Municipal	463.050.666,00	763.059.111,00	942.672.620,00	1.288.352.019,00	178,23%
Carga Tributária	0,36%	0,37%	0,45%	0,54%	50,00%
ISSQN/ Rec. Impostos	26,45%	33,91%	38,49%	42,13%	59,28%
IPU/ Rec. Impostos	53,49%	49,67%	41,98%	39,38%	-26,37%
ITBI/ Rec. Impostos	20,06%	16,42%	19,53%	18,49%	-7,84%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados de Rio Grande do Sul (2013).

Com o objetivo de analisar a ocorrência de esforço fiscal no município de Marau, verificamos os dados quantitativos da tabela 13 acima, referente às receitas de impostos municipais, transferências intergovernamentais, carga tributária, PIB e suas respectivas evoluções no período de 2001 a 2010.

Ao analisarmos o comportamento da carga tributária municipal, é observado um crescimento de 50% passando de 0,36% do PIB em 2001 para 0,54% em 2010. Neste período o PIB cresceu 178,23%, impactando positivamente as receitas de ICMS e de ISSQN, pois o setor industrial representou em 2010, 49,10% enquanto o setor de serviços foi responsável por 41,60% da composição do PIB municipal.

Na análise da relação entre a receita de impostos municipais e as transferências intergovernamentais, fica evidente que o crescimento da receita de impostos, 320,16% no período, é superior ao das transferências que no mesmo período atingiram apenas 216,80%, uma diferença de 103,36% a favor da receita de impostos.

Na comparação do desempenho do somatório das transferências intergovernamentais e do somatório da receita de impostos municipais com a inflação do período, medida pelo IPCA (IBGE), e que neste período foi de 89,84%, fica evidente a vantagem da receita de impostos. Pois que, enquanto a receita de impostos cresceu 230,32% acima da inflação a receita de transferências cresceu apenas 126,96%.

Conclui-se que, neste caso, existe pelo lado da administração tributária municipal um forte esforço fiscal, pois o peso da carga tributária em relação ao PIB municipal é crescente no tempo. Na relação da receita de impostos municipais com as transferências intergovernamentais fica comprovado o crescimento maior da receita de impostos municipais; e na comparação com a inflação do período, tanto a receita das transferências quanto a de impostos municipais, crescem significativamente, porém com boa vantagem para a receita de impostos municipais.

O que não confirma a tese do “caronismo fiscal”.

5.1.6 Município de Charqueadas

O município de Charqueadas segundo o Censo de 2010 do IBGE conta com uma população de 35.320 habitantes, tendo uma receita per capita de impostos municipais, como segue:

ISSQN per capita: R\$ 64,25
 IPTU per capita: R\$ 53,79
 ITBI per capita: R\$ 8,69

Tabela 14 - Receitas do município de Charqueadas, anos selecionados

	2001	2004	2007	2010	Varição
Rec. Correntes	16.575.054,00	28.817.368,77	50.192.280,11	62.054.373,49	274,38%
Rec. Tributárias	1.385.954,03	3.430.811,58	5.261.182,29	5.631.713,13	306,34%
Rec. Trib./Rec. Correntes	8,36%	11,91%	10,48%	9,08%	
FPM	3.515.195,03	5.987.214,64	9.186.730,60	11.426.782,07	225,07%
ICMS	5.456.093,96	9.131.099,09	18.465.304,80	22.399.387,74	310,54%
IPVA	394.395,18	584.173,86	836.030,31	1.384.795,90	251,12%
Somatório Transferências	9.365.684,17	15.702.487,59	28.488.065,71	35.210.965,71	275,96%
ISSQN	553.234,56	1.154.552,00	1.580.845,97	2.269.410,76	310,21%
IPTU	676.519,74	1.576.682,20	2.460.718,27	1.899.840,53	180,83%
ITBI	66.417,96	105.716,25	179.731,19	307.007,00	362,23%
Somatório Rec. Impostos	1.296.172,26	2.836.950,45	4.221.295,43	4.476.258,29	245,34%
Rec. Impostos /Transferências	13,84%	18,07%	14,82%	12,71%	
PIB Municipal	288.480.328,00	697.679.394,00	874.300.521,00	986.908.151,00	242,11%
Carga Tributária	0,45%	0,41%	0,48%	0,45%	0,0%
ISSQN/ Rec. Impostos	42,68%	40,70%	37,45%	50,70%	18,78%
IPTU/ Rec. Impostos	52,19%	55,58%	58,29%	42,44%	-18,68%
ITBI/ Rec. Impostos	5,12%	3,73%	4,26%	6,86%	33,85%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados Rio Grande do Sul (2013).

Com o objetivo de analisar a ocorrência de esforço fiscal no município de Charqueadas, verificamos os dados quantitativos da tabela 14 acima, referente às receitas de impostos municipais, transferências intergovernamentais, carga tributária, PIB e suas respectivas evoluções no período de 2001 a 2010.

Ao analisarmos o comportamento da carga tributária municipal, observamos que a mesma permaneceu estável em 0,45% no período, enquanto o PIB cresceu 242,11%, impactando positivamente a receita de ICMS que cresceu 310,54%, pois o setor industrial respondeu por 61,50% e o setor de serviços por 36,60% da composição do PIB municipal em 2010.

Na análise da relação entre a receita de impostos municipais e as transferências intergovernamentais, fica evidente que o crescimento da receita de impostos, 245,34% no período, é inferior ao das transferências que no mesmo período atingiram 275,96%, uma diferença de 30,62% a favor da receita de transferências.

Dos municípios analisados neste estudo Charqueadas foi o que teve o maior crescimento do PIB neste período, 242,11% , o que por tratar-se de um município médio de forte base industrial alavancou a sua receita de transferências do ICMS, mas apesar deste fato a carga tributária municipal que leva em consideração apenas a relação da receita de impostos municipais com o seu PIB foi mantida.

Na comparação do desempenho do somatório das transferências intergovernamentais e do somatório da receita de impostos municipais com a inflação do período, medida pelo IPCA (IBGE), e que neste período foi de 89,84%, fica clara a vantagem da receita de transferências intergovernamentais, pois enquanto esta cresceu 186,12% acima da inflação a segunda cresceu apenas 155,50%.

Conclui-se que, neste caso, existe pelo lado da administração tributária municipal um forte esforço fiscal, pois o peso da carga tributária em relação ao PIB municipal foi mantido apesar da receita de impostos municipais ter crescido menos que a receita das transferências e na comparação com a inflação do período, tanto a receita das transferências quanto a de impostos municipais, crescem significativamente, porém com pequena vantagem para a receita de transferências.

O que não confirma a tese do “caronismo fiscal”.

5.1.7 Município de Três Forquilhas

O município de Três Forquilhas segundo o Censo de 2010 do IBGE conta com uma população de 2.914 habitantes, tendo uma receita per capita de impostos municipais, como segue:

ISSQN per capita: R\$ 99,79
IPTU per capita: R\$ 4,79
ITBI per capita: R\$ 4,45

Tabela 15 - Receitas do município de Três Forquilhas, anos selecionados

	2001	2004	2007	2010	Varição
Rec. Correntes	2.684.232,82	3.625.473,17	6.630.670,27	9.237.994,26	244,16%
Rec. Tributárias	23.580,42	34.193,13	262.411,25	432.706,99	1735,03%
Rec. trib./Rec. Correntes	0,88%	0,94%	3,96%	4,68%	
FPM	1.387.023,44	2.013.346,68	3.297.498,29	4.285.043,28	208,94%
ICMS	519.841,64	557.187,30	788.732,76	1.157.257,84	122,62%
IPVA	27.673,67	37.908,30	49.980,08	112.047,66	304,89%
Somatório Transferências	1.934.538,75	2.608.442,28	4.136.211,13	5.554.348,78	187,11%
ISSQN	10.415,66	12.947,83	143.201,58	290.790,09	2691,85%
IPTU	4.929,66	7.203,61	9.242,76	13.971,56	183,42%
ITBI	6.533,90	7.952,50	18.676,98	12.954,00	98,26%
Somatório Rec. Impostos	21.879,22	28.103,94	171.121,32	317.715,65	1352,13%

Continua...

	2001	2004	2007	2010	Varição
Rec. Impostos /Transferências	1,13%	1,08%	4,14%	5,72%	505,77%
PIB Municipal	11.288.164,00	16.028.423,00	20.933.076,00	28.431.409,00	151,87%
Carga Tributária	0,19%	0,18%	0,82%	1,12%	476,54%
ISSQN/ Rec. Impostos	47,61%	46,07%	83,68%	91,53%	92,26%
IPTU/ Rec. Impostos	22,53%	25,63%	5,40%	4,40%	-80,48%
ITBI/ Rec. Impostos	29,86%	28,30%	10,91%	4,08%	-86,35%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados Rio Grande do Sul (2013).

Com o objetivo de analisar a ocorrência de esforço fiscal no município de Três Forquilhas, verificamos os dados quantitativos da tabela 15 acima, referente às receitas de impostos municipais, transferências intergovernamentais, carga tributária, PIB e suas respectivas evoluções no período de 2001 a 2010.

Ao analisarmos o comportamento da carga tributária municipal, é observado um crescimento de 476,54%, passando de 0,19% do PIB em 2001 para 1,12% em 2010. Neste período o PIB cresceu 151,87%, impactando positivamente a receita de ISSQN, pois o setor de serviços representou em 2010, 62,90% da composição do PIB municipal, enquanto a agricultura representou 27,70%, e o setor industrial foi responsável por apenas 9,40%

Na análise da relação entre a receita de impostos municipais e as transferências intergovernamentais, fica evidente que o crescimento da receita de impostos, 1.352,13% no período, é superior ao das transferências que no mesmo período atingiram apenas 187,11%, uma diferença de 1.165,02% a favor da receita de impostos.

Este aumento espetacular da receita do ISSQN de 2010 sobre a receita de 2001 se deveu à receita de serviços de construção civil tributados à alíquota de 3% na obra de duplicação da BR 101 executados no município, receita esta que em 2010 foi R\$ 290.790,09, mas que em 2012 já havia retornado à normalidade atingindo apenas R\$ 108.037,91.

Na comparação do desempenho do somatório das transferências intergovernamentais e do somatório da receita de impostos municipais com a inflação do período, medida pelo IPCA (IBGE), e que neste período foi de 89,84%, fica evidente a vantagem da receita de impostos. Pois que, enquanto a receita de impostos cresceu 1.262,29% acima da inflação a receita de transferências cresceu apenas 97,27%.

Mesmo se considerássemos a título de exercício como arrecadação para o ano de 2010 a média de arrecadação do ISSQN dos anos de 2011 e 2012, R\$ 140.202,90, o crescimento da receita de impostos seria de 763,87%, por sua vez a participação do somatório dos impostos próprios nas transferências intergovernamentais seria de 3,01% em 2010 e seu crescimento seria de 116,28%.

Conclui-se que, neste caso, existe pelo lado da administração tributária municipal um forte esforço fiscal, pois o peso da carga tributária em relação ao PIB municipal é crescente no tempo. Na relação da receita de impostos municipais com as transferências intergovernamentais fica comprovado o crescimento maior da receita de impostos municipais; e na comparação com a inflação do período, tanto a receita das transferências quanto a de impostos municipais, crescem significativamente, porém com boa vantagem para a receita de impostos municipais.

O que não confirma a tese do “caronismo fiscal”.

5.2 ANÁLISE QUALITATIVA DAS ADMINISTRAÇÕES TRIBUTÁRIAS

Neste ponto vamos individualizar a análise da estrutura tributária e legislação municipal de cada município para verificarmos se está adequada às exigências do esforço fiscal necessário para potencializar a arrecadação.

O principal objetivo da administração tributária é o recolhimento junto à sociedade à qual pertence dos recursos necessários à manutenção do Estado, com o menor custo possível e observando os princípios de equidade e uniformidade, considerando que o custo total da arrecadação tributária inclui o custo incorrido pelo governo na administração tributária e o custo incorrido pelos contribuintes e seus agentes no atendimento dos requisitos tributários legais, quer dizer do cumprimento das obrigações acessórias.

A base de um bom sistema tributário é uma administração tributária eficiente. Os objetivos da política tributária só serão atingidos se as leis tributárias forem utilizadas corretamente e os custos administrativos se mantiverem baixos.

Complementando, para Tristão (2003) o desempenho da administração tributária é uma função do ambiente econômico e social, da estrutura tributária definida legalmente e dos esforços próprios da administração tributária. Entre os fatores ambientais que devemos levar em conta para avaliarmos a administração tributária, os principais apontados pelo autor seriam o nível de desenvolvimento, o grau de formalização da economia, sua abertura para o exterior, a inflação e o nível de corrupção presente na fiscalização tributária. O autor destaca a importância do aprimoramento da legislação tributária como fator decisivo para o sucesso da administração tributária. Outro ponto destacado pelo autor seria a existência de uma infraestrutura institucional, que deve ser composta por um sistema de informações e sistema de controle operacional que englobe a fiscalização e a arrecadação dos tributos e um sistema de cobrança de devedores.

Dando continuidade ao processo de reestruturação das finanças públicas do país, o Governo Federal através do Ministério do Planejamento e do BNDES implantou o Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Básicos (PMAT), em 1997 com o objetivo de fomentar a modernização da administração tributária e melhorar o gasto público, oferecendo linhas de financiamento destinadas à aquisição de equipamentos, capacitação de recursos humanos e serviços técnicos especializados, entre outros. Administrado pelo BNDES, este programa tem apresentado uma grande demanda por parte dos municípios. Até 2002 a carteira do BNDES registrava um total de 200 operações sendo que 79 aprovadas e 39 já haviam sido efetivamente contratadas. Oito projetos foram avaliados pelo PMAT e os resultados da evolução nominal da arrecadação, publicados pelo BNDES são amplamente satisfatórios, porém quando indexados os valores de modo a permitir uma avaliação metodologicamente mais adequada, foi observado que o aumento real da arrecadação, na maioria dos municípios, não é significativo, havendo inclusive casos de redução real da arrecadação, apesar dos investimentos feitos.

Foram avaliados oito programas pelo PMAT onde a evolução da arrecadação nominal é contraposta à arrecadação indexada. Nos municípios de Belém (PA), Belo Horizonte (MG), Curitiba (PR), Ipatinga (MG), Manaus (AM), Rio de Janeiro (RJ), São Luís (MA) e Vitória (ES), foram implementados vários melhoramentos na administração tributária municipal, entre eles:

- a) elaboração de novos códigos tributários;
- b) aprovação de novas plantas de valores;
- c) sistemas informatizados de declaração do ISS;
- d) criação de centrais de atendimento ao contribuinte centralizando o atendimento dos diversos tributos em um único local;
- e) construção de cadastro multifinalitário com a participação e integração de vários órgãos;
- f) implantação do georreferenciamento do sistema tributário e o desenvolvimento de aplicativos para manutenção das bases espaciais;
- g) recadastramento e regularização de empresas que operavam na informalidade;
- h) otimização da cobrança da dívida ativa;
- i) treinamento de funcionários.

Os resultados trouxeram à tona as dificuldades encontradas pelos municípios para aumentar a sua receita de impostos. Por óbvio, salientamos que as iniciativas no sentido de

modernização e aperfeiçoamento da máquina administrativa devem ser incentivadas, mas fica evidenciado que existem outras dificuldades ao aumento da arrecadação que devem ser consideradas.

Mesmo com dificuldades para os municípios a dívida ativa é que tem apresentado os melhores resultados.

No Brasil, a administração tributária é estruturada em conformidade com as atribuições de competências e funções que a Constituição Federal, as Constituições Estaduais e as Leis Orgânicas Municipais definem. Cada jurisdição de governo tem a sua própria organização administrativa e dentro dessa estrutura encontramos, na esfera federal o Ministério da Fazenda e nos municípios, cujo desenvolvimento comporta, a Secretaria de Finanças ou o Departamento de Tributação.

Na tabela 16 a seguir entramos no cerne do nosso trabalho e começamos a enxergar o esforço fiscal realizado no país pelos seus municípios.

Tabela 16 - Municípios com cadastro imobiliário, com cobrança de IPTU, planta genérica de valores e cadastro do ISS, para o Brasil e para o Rio Grande do Sul - 2012

Grandes Regiões e Unidades da Federação	Municípios							
	Total	Cadastro imobiliário		Com cobrança de IPTU	Planta Genérica de Valores		Cadastro ISS	
		Total	Informatizado		Total	Informatizada	Total	Informatizado
Brasil	5 565	5 224	4 725	5 234	4 341	3 489	5 132	4 560
Rio Grande do Sul	496	492	468	496	461	390	490	464

Fonte: IBGE (2012).

De acordo com a tabela 16 referente ao ano de 2012 podemos verificar que, apesar do alto índice de municípios brasileiros e gaúchos com cadastro imobiliário, planta genérica de valores e cadastro do ISSQN e alto grau de informatização, necessitamos avançar, pois ainda existem municípios que deixam de cobrar impostos.

No âmbito nacional a informatização do cadastro imobiliário atinge 90,44% dos municípios enquanto no âmbito estadual este índice chega a 95,12%. Dos 5.565 municípios brasileiros, 5.234 têm cobrança de IPTU, ou seja, 94,00%, existindo portanto no Brasil 331 municípios que não cobram esse imposto, ou seja, 6% do total nacional. No Rio Grande do Sul constatamos que todos cobram IPTU, sendo seu grau de informatização da planta genérica de valores de 80,37%. Esse serviço, no Brasil, alcança 84,81% dos municípios. Possuem cadastro do ISSQN 92,21% dos municípios brasileiros e 98,79% dos municípios gaúchos. Seis municípios gaúchos não cobram ISSQN, o que representa 1,2% do total. No tocante à

informatização do cadastro os municípios no Rio Grande do Sul atingem 94,69% contra 88,85,% dos municípios brasileiros.

Nos casos que interessam ao nosso estudo, os sete municípios analisados cobram IPTU e ISSQN, têm cadastro imobiliário, planta genérica de valores e cadastro do ISSQN informatizados.

Verificamos na tabela 16 acima, como já referido, que 6 municípios gaúchos não cobram o ISSQN, estando, assim, em desacordo com o que preceitua a Lei de Responsabilidade Fiscal - Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 no seu artigo art. 11, que trata da previsão e arrecadação, onde diz explicitamente que “constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”.

Quando nos deparamos com uma informação do IBGE conforme a que consta da tabela 16, de não existir cobrança do ISSQN, logo imaginamos tratar-se dos micro e pequenos municípios, uma hipótese que decorre do que observamos na tabela 17, a seguir.

Tabela 17 - Municípios com cobrança de IPTU e ISS no Brasil e no Rio Grande do Sul e as classes de tamanho da população dos municípios - 2012

Grandes Regiões e classes de tamanho da população dos municípios	Municípios				
	Total	Com cobrança de IPTU	Com cobrança de ISS	% Com cobrança de IPTU	% Com cobrança de ISS
Brasil	5 565	5 234	5 132	94,05%	92,22%
Até 5 000	1 298	1 226	1 145	94,45%	88,21%
De 5 001 a 10 000	1 210	1 122	1 104	92,73%	91,24%
De 10 001 a 20 000	1 388	1 279	1 270	92,15%	91,50%
De 20 001 a 50 000	1 054	996	1 005	94,50%	95,35%
De 50 001 a 100 000	327	323	322	98,78%	98,47%
De 100 001 a 500 000	250	250	249	100,00%	99,60%
Mais de 500 000	38	38	37	100,00%	97,37%
Sul	1 188	1 188	1 161	100,00%	97,73%
Até 5 000	435	435	416	100,00%	95,63%
De 5 001 a 10 000	268	268	264	100,00%	98,51%
De 10 001 a 20 000	232	232	230	100,00%	99,14%
De 20 001 a 50 000	152	152	151	100,00%	99,34%
De 50 001 a 100 000	53	53	52	100,00%	98,11%
De 100 001 a 500 000	44	44	44	100,00%	100,00%
Mais de 500 000	4	4	4	100,00%	100,00%

Fonte: Elaboração própria a partir de IBGE (2012).

Analisando a tabela 17 acima que apresenta os municípios por tamanho da população, que cobram IPTU e ISSQN no Brasil e na Região Sul, confirmamos os dados da tabela 16 no tocante ao IPTU. Já no que concerne ao ISSQN para o conjunto do país notamos que há um crescimento do número de municípios que cobram o imposto conforme cresce o tamanho da população, indo de 88,21% nos municípios com até 5.000 habitantes a 99,60% nos

municípios com população entre 100.001 a 500.000 habitantes, caindo para 97,37% para municípios com população acima de 500.000 habitantes. Na âmbito regional notamos o mesmo comportamento do nível nacional só que com percentuais mais elevados, ou seja, o percentual de municípios que cobram ISSQN aumenta quando aumenta o tamanho da população, indo de 95,63% nos municípios com até 5.000 habitantes a 99,34% nos municípios com população entre 20.001 a 50.000 habitantes, caindo para 98,11% nos municípios com população entre 50.001 e 100.000. Já todos os 48 municípios com população superior a 100.001 habitantes cobram ISSQN.

No intuito de descobrir a quais municípios gaúchos se referia a informação relativa à não implantação do ISSQN acima, pesquisamos no Site do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul os dados sobre a receita de ISSQN dos 33 municípios gaúchos com população inferior a 2.000 habitantes, conforme Censo 2010 (IBGE)⁷ e com surpresa constatamos que todos cobravam este imposto. Assim, a identificação fica em aberto, mas com a ressalva de não se tratar de micro municípios.

A seguir faremos uma breve explanação sobre a infraestrutura da administração tributária de cada um dos municípios da amostra bem como uma rápida apresentação de suas legislações relativas aos impostos de sua competência.

5.2.1 Porto Alegre

O município de Porto Alegre possui cadastro imobiliário, planta genérica de valores e cadastro do ISSQN informatizado contando ainda com 130 fiscais de tributos concursados. O município de Porto Alegre está em processo de implantação da Nota Fiscal Eletrônica (NFS-e) que é um documento exclusivamente digital e que tem a função de registrar as operações de prestação de serviços ao ISSQN, gerada e armazenada eletronicamente, por meio de solução disponível para o município.

Criado através da Lei Municipal nº 10.728/2009, e em perfeita consonância com as exigências da Lei Complementar nº 131/2009 e da Lei nº 12.527/2011 (Lei de Acesso à Informação - Regulamentada pelo Decreto Municipal nº 18.302/2013), o Portal Transparência e Acesso à Informação do Município de Porto Alegre onde são

⁷ André da Rocha, União da Serra, Coqueiro Baixo, Engenho Velho, Montauri, Vista Alegre do Prata, Tupanci do Sul, Linha Nova, Guabiju, Lagoa dos Três Cantos, Carlos Gomes, Santa Cecília do Sul, Gentil, Santa Tereza, Nicolau Vergueiro, Coronel Pilar, Novo Xingu, Capão Bonito do Sul, Ponte Preta, Quatro Irmãos, Mato Queimado, Canudos do Vale, Muliterno, Alto Alegre, Porto Vera Cruz, Pouso Novo, São Pedro das Missões, São Vendelino, Ipiranga do Sul, Nova Boa Vista, Vespasiano Correa, Vanini, Santo Antônio do Planalto, Protásio Alves

disponibilizadas todas as informações sobre receitas e despesas em tempo real, balanço das finanças públicas, licitações, convênios/contratos, imóveis e veículos, diárias e passagens, quadro funcional, folha de pagamento, contratação de pessoal e de serviços, Lei de Responsabilidade Fiscal e Copa 2014, contratos de gestão, licenças emitidas, contando ainda com acesso ao Portal de Gestão e Orçamento Participativo.

Estão disponíveis no site da Secretária Municipal da Fazenda todos os serviços relativos ao pagamento de tributos *on line*, certidões negativas, entre outros no *link* que trata de impostos municipais.

5.2.1.1 IPTU

O IPTU é um imposto de competência dos municípios que incide sobre a propriedade imobiliária. A sua base de cálculo é o valor venal do imóvel.

Atualmente, as alíquotas aplicadas são as seguintes:

- a) imóveis residenciais: 0,85%
- b) imóveis não residenciais: 1,10%
- c) terrenos: varia de 1,50% a 6,00%
- d) terrenos com projeto arquitetônico de imóvel residencial aprovado pela PMPA: 0,95%
- e) terrenos com projeto arquitetônico de imóvel não residencial aprovado pela PMPA: 1,20%
- f) imóveis utilizados na produção agrícola: 0,03%

Dos municípios que compõem o nosso estudo só Porto Alegre e Capão da Canoa utilizam a fórmula de Harper como metodologia para apuração do valor venal. A fórmula de Harper é muito utilizada por avaliadores do mercado imobiliário e segue abaixo acompanhada de exemplo:

Fórmula de Harper

AR – área real

AC – área corrigida

IC – índice de correção

PP – profundidade padrão

PM – profundidade média

- a) a área real via de regra é obtida multiplicando-se a metragem da testada do terreno pela metragem da sua profundidade média. Ex.: terreno de 10m de frente por 30m de frente a fundos: área real ($10 \times 30 = 300 \text{ m}^2$);
- b) a área corrigida é encontrada pela multiplicação da área real pelo índice de correção. Ex.: Se o índice de correção for 1,22474 e a área real 200 m^2 , teremos:
 $AC = 200 \text{ m}^2 \times 1,22474 = 244,94 \text{ m}^2$;
- c) o índice de correção é obtido pela fórmula de Harper assim enunciada:
IC = PP / PM, ou seja, é resultante da raiz quadrada da relação que se verificar entre a profundidade padrão e a profundidade média ou profundidade real. Ex.:
 Profundidade padrão = 30 m. Profundidade média = 20 m. $IC = 30/20 = 1,5 = 1,22474$;
- d) a profundidade padrão é a fixada em lei, para o lote urbano, que poderá ser diferente para cada Divisão Fiscal;
- e) a profundidade média é a profundidade real ou a que resultar da divisão da área de terrenos de formas irregulares pela sua testada. Ex.: testada = 12 m. Área = 358 m^2 .
 Prof. média = $358 / 12 = 29,83$.

A fórmula de Harper determina as seguintes consequências, no caso de terreno padrão:

Terreno com 10m de frente por 30m de frente a fundos.

Para a profundidade padrão de 30m a área corrigida será igual à área real:

$$IC = 30/30 = 1 = 1$$

$$\text{área real} - 10\text{m} \times 30\text{m} = 300 \text{ m}^2$$

$$\text{área corrigida} = AR \times IC$$

$$AC = 300 \text{ m}^2 \times 1 = 300 \text{ m}^2$$

Como é impossível encontrar dois imóveis, completamente iguais, o simples fato de estar um imóvel de frente para o nascer do sol, ou situado do lado mais movimentado de uma rua comercial, estes dados influenciarão no valor final do imóvel. Por isso, é de importância vital a sensibilidade do avaliador para captar exatamente os fatores que deverão ser comparados e ajustados, para que tenhamos os imóveis mais parecidos para realizar a comparação.

Só poderemos comparar grandezas iguais. Dessa forma iremos tabular os dados pesquisados, homogeneizando-os com os diversos fatores para que tenhamos valores

parecidos para comparação e tenhamos o valor do metro quadrado dos terrenos. A profundidade do terreno influenciará diretamente no valor final. Comparando dois terrenos com áreas iguais e profundidades diferentes, observamos ser o terreno com maior profundidade prejudicado, mesmo com a área igual. Analisando todas as atualizações da legislação municipal relativas ao IPTU, a introdução da Fórmula de Harper através do Decreto n 16.500 de 10 de novembro de 2009 como forma de apurar o valor venal mais próximo da realidade, a excelência do corpo técnico e o uso de tantos instrumentos digitais tanto para informar o contribuinte quanto para arrecadar tributos, concluímos que o município de Porto Alegre faz um grande esforço fiscal neste tributo.

5.2.1.2 ISSQN

O ISSQN incide sobre a prestação dos serviços que estão elencados na Lei Complementar Municipal nº 7/73 e atualizada pelo Decreto nº 15.416/2006 e alterações com base na Lei Complementar nº 116/2003.

São contribuintes do ISSQN os prestadores dos serviços sujeitos à incidência do tributo, cujos estabelecimentos estão localizados no município de Porto Alegre, e os prestadores de serviços de outras localidades que aqui fornecem serviços tributáveis no local da prestação.

A base de cálculo como regra geral, para as pessoas jurídicas, é o preço do serviço, sendo permitidas deduções legais em alguns casos. As sociedades de profissionais e o trabalho pessoal (profissionais liberais e técnicos) são tributados de forma específica, com valores fixados em termos mensais ou anuais. As alíquotas de ISSQN em Porto Alegre são de 2%, 2,5%, 3%, 3,5%, 4%, 4,5% e 5%, dependendo do serviço prestado. Porto Alegre sendo o mais importante polo de serviços do estado e tendo arrecadado no ano de 2010 R\$ 486.787.891,28, ou seja, 53,11% de sua receita de impostos, tem vasta e detalhada legislação de ISS e conta com equipe especializada de fiscais de tributos. Do ponto de vista legislação e da estrutura tributária não há dúvidas do enorme esforço fiscal do município.

5.2.1.3 ITBI

O ITBI do município de Porto Alegre é regido pelo Lei Complementar nº 197 de 21 de março de 1989 e para apuração do valor venal são utilizados os mesmos critérios utilizados no IPTU. A alíquota máxima do imposto é 3% e a mínima é de 0,5 do imposto, nas transmissões

compreendidas no Sistema Financeiro de Habitação, sobre o valor efetivamente financiado a alíquota é de 0,5% já sobre o valor restante e nas demais transmissões a alíquota é de 3,0%.

Como a forma de apurar o valor venal é a mesma do IPTU (Fórmula de Harper) acredita-se que este valor esteja muito próximo da realidade o que possibilita uma maior arrecadação. No caso do município de Porto Alegre há um esforço fiscal elevado pois além da alíquota ser alta não se verifica sua utilização para fins de incentivo fiscal, existindo apenas isenções para contribuintes com baixa renda.

5.2.2 Caxias do Sul

O município de Caxias do Sul possui cadastro imobiliário, planta genérica de valores e cadastro do ISSQN informatizado e conta com 30 fiscais de tributos concursados. O município já conta com a NFS-e.

A Prefeitura de Caxias do sul oferece na sua página na *internet* todos os serviços relativos ao pagamento de tributos *on line*, além de que em seu Portal da Transparência disponibiliza o acesso a informações sobre a folha de pagamento, receita e despesa em tempo real, diárias no país e no exterior, concursos públicos, licitações, gastos com publicidade, gastos com capacitação , entre outras informações.

Na Prefeitura de Caxias do Sul a Secretaria da Receita é o órgão encarregado de executar a política tributária e financeira do Município, em relação às atividades referentes ao lançamento, fiscalização e arrecadação dos tributos e rendas municipais e ao assessoramento geral em assuntos da receita. Compete à Secretaria analisar as fontes de recursos; tributar, fiscalizar, lançar, arrecadar e cobrar os tributos de competência municipal; gerenciar os cadastros fiscais e as informações econômico-fiscais e demais bancos de dados de contribuintes, autorizando e homologando sua implantação e atualização. Também é responsável pela assessoria e consultoria técnica em matéria tributária, aos órgãos e entidades da Administração Pública Municipal, bem como a orientação e o atendimento ao contribuinte nessa área, visando ao exato cumprimento da legislação em vigor.

5.2.2.1 IPTU

A planta genérica de valores foi instituída no Código Tributário Municipal (CTM), através da Lei Complementar nº 12 de 28 de dezembro de 1994 e alterada pelo Decreto nº 16.799 de 20 de dezembro de 2013, mantidas as alíquotas de 0,8% sobre o valor venal para

imóvel construído e 2% para imóvel não construído (terreno).

Com relação ao cadastro imobiliário, em dezembro do ano passado a prefeitura efetuou o chamado mapeamento aerofotogramétrico, procedimento que escaneou todos os imóveis e limites geográficos da cidade, inclusive as zonas rurais.

O trabalho atualizou a base cartográfica de Caxias do Sul e vai servir, entre outras funções, para garantir a legalização de imóveis que se encontram em situação irregular diante do pagamento de impostos atrasados, como o IPTU. O município já lançou licitação para contratar empresa para executar a sequência do trabalho, que consiste no cadastramento e recadastramento imobiliário de 28 mil imóveis do município.

As alíquotas são baixas em relação às de Porto Alegre. Por exemplo, no caso dos terrenos a alíquota pode chegar a 6% enquanto em Caxias do Sul ela é de apenas 2%. Já a alíquota de 0,8% para imóvel construído também é inferior às de Porto Alegre que variam de 0,95% a 1,10%. Neste quesito a legislação não está em linha com a dos municípios mais avançados e o cadastro imobiliário só agora será atualizado. Neste campo o esforço fiscal não acompanha o nível do esforço feito por Porto Alegre e Capão da Canoa.

5.2.2.2 ISSQN

O ISSQN incide sobre a prestação dos serviços e que estão elencados na Lei Complementar Municipal nº 217 de 19 de dezembro de 2003 e alterações com base na Lei Complementar nº 116/2003. As alíquotas deste imposto em Caxias do Sul são de 2%,4%, e 5%, dependendo do serviço prestado.

As sociedades de profissionais e o trabalho pessoal (profissionais liberais e técnicos) são tributados de forma específica, com valores fixados em termos anuais, sendo para profissionais de nível superior 15 VRM`s, para profissionais de nível médio 7,5 VRM`s e para outros serviços profissionais 1,8 VRM`s. O valor da VRM em 2014 é de R\$ 24,93. Do ponto de vista da legislação o município está adequado às exigências do momento e conta com estrutura tributária moderna e eficiente, estando desta maneira realizando um esforço fiscal importante neste tributo.

5.2.2.3 ITBI

No ITBI do município de Caxias do Sul o valor da estimativa fiscal é apurado com base no art. 32 da Lei Complementar nº 12, de 28 de dezembro de 1994.

A alíquota máxima do imposto é 2% e a mínima é de 0,5%. Nas transmissões compreendidas no Sistema Financeiro de Habitação, sobre o valor efetivamente financiado a alíquota é de 0,5%, já sobre o valor restante e nas demais transmissões a alíquota é de 2,0%. No caso do município de Caxias de Sul é um esforço fiscal baixo neste tributo comparativamente ao município de Canoas cidade praticamente do mesmo porte econômico e populacional. No caso do ITBI não se verifica sua utilização para fins de incentivo fiscal, existindo apenas isenções para contribuintes com baixa renda.

5.2.3 Canoas

O município de Canoas possui cadastro imobiliário, planta genérica de valores e ainda tem cadastro do ISSQN informatizado e conta na sua força de trabalho com 42 fiscais de tributos concursados. Implantou a NFS-e em 13 de junho de 2011.

A Prefeitura de Canoas oferece na sua página na *internet* todos os serviços relativos ao pagamento de tributos *on line*, além de que, em seu Portal da Transparência, disponibiliza o acesso a informações sobre a folha de pagamento, receita e despesa em tempo real, diárias no país e no exterior, concursos públicos, licitações são transmitidas ao vivo, gastos com publicidade, gastos com capacitação, contratos, entre outras informações. Na Prefeitura de Canoas a Secretaria Municipal da Fazenda tem a missão de executar as administrações tributária e financeira, além da administração da dívida pública, da contabilidade, do controle interno e dos estímulos fiscais.

A atualização da planta genérica de valores e do cadastro imobiliária foi realizada por georeferenciamento, um sistema já implantado em outros municípios gaúchos e que proporciona uma visão global da cidade e inclui desde a captação de imagem via satélite, cartografia, todo o trabalho de campo, digitalização de imagens até o cruzamento de dados com os setores cadastrados.

5.2.3.1 IPTU

O IPTU de Canoas é regido pela Lei nº 5.113/2006 que introduziu as alíquotas progressivas e determina que:

- a) o valor venal (VV) do terreno + VV da construção = valor venal total (VVT);
- b) o VVT x alíquota prevista para o imóvel = valor do IPTU;
- c) o VV do terreno é calculado pelo valor do metro quadrado definido por região e o

VV da construção definido por lei municipal.

A planta genérica de valores foi atualizada, já que as ações da administração pública valorizaram todas as regiões da cidade nos últimos cinco anos. Houve alteração somente no valor venal (de venda) do metro quadrado territorial. O valor das construções permanece o mesmo. Também foram criadas mais 14 regiões fiscais, que passaram de 69 para 83. Do total de 115 mil contribuintes, cerca de 30 mil tiveram redução ou correção dos valores menores do que a inflação. Existe um incentivo na forma de desconto para o bom pagador que varia de 2,5% a 7,5% dependendo do número de anos que o contribuinte esteja em dia.

As alíquotas para terrenos são as seguintes:

- a) 1,5% para os terrenos com valor venal de até 20.000 URM;
- b) 1,8% para os terrenos com valor venal de 20.000,01 até 80.000 URM, com dedução de 60 URM no valor do imposto a pagar;
- c) 3% para os terrenos com valor venal de 80.000,01 até 160.000 URM, com dedução de 1.020 URM no valor do imposto a pagar;
- d) 4% para os terrenos com valor venal superior a 160.000 URM, com dedução de 2.620 URM no valor do imposto a pagar;
- e) 2% para glebas (áreas territoriais com mais de 3.000m²)
- f) Valor da URM de 2014 – R\$ 2,3621.

As alíquotas prediais são as seguintes:

- a) residencial - 0,4%
- b) comercial - 0,5%
- c) industrial - 0,6%

O município de Canoas, através da Lei 5.113/2006, passou a aplicar alíquotas progressivas de IPTU em sintonia com os artigos 156 e 182 da Constituição Federal e o Estatuto da Cidade Lei nº 10.257/2001 que autorizam os municípios a aplicar a progressividade em duas diferentes situações: uma em relação ao valor venal do imóvel, à sua localização e o seu uso; e a outra, a chamada “progressividade no tempo”, que tem, intrinsecamente, a função de penalizar o proprietário que não dá o adequado destino a sua propriedade imobiliária, sob o ponto de vista do cumprimento da função social da propriedade.

O 156 da Constituição Federal estabelece que compete aos Municípios instituir imposto sobre propriedade predial e territorial urbana, que poderá ser progressivo conforme o valor do imóvel e ter alíquotas diferentes de acordo com sua localização e uso. Já o artigo 182 trata da Política Urbana e dispõe que Poder Público municipal, por meio de sua política de desenvolvimento urbano, deve ordenar a prática plena das funções sociais da cidade e garantir o bem estar de seus habitantes. Em seu parágrafo primeiro, o artigo coloca o Plano Diretor (obrigatório para cidades com mais de 20 mil habitantes) como instrumento básico da política de desenvolvimento e expansão urbana dos municípios.

É nos parágrafos segundo e quarto, entretanto, que o artigo 182 estabelece diretamente o imposto progressivo no tempo ao, em primeiro lugar, instituir o cumprimento da função social da propriedade urbana (de acordo com as estabelecidas por cada Plano Diretor), e ao facultar ao Poder Público o direito de exigir "do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena, sucessivamente, de:

- a) parcelamento ou edificação compulsórios;
- b) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana progressivo no tempo;
- c) desapropriação com pagamento mediante títulos da dívida pública de emissão, previamente aprovada pelo Senado Federal, com prazo de resgate de até dez anos;
- d) em parcelas anuais, iguais e sucessivas, assegurados o valor real da indenização e os juros legais.

O objetivo da implantação das alíquotas progressivas de IPTU (ou seja, uso de alíquotas crescentes no decorrer do tempo) é desestimular proprietários a manter seus imóveis fechados, ou subutilizados, fatos que provocam indesejável redução de oferta de imóveis para o mercado, seja para venda, seja para locação.

Embora toda a modernização da legislação e da estrutura da administração tributária no tocante ao IPTU contando com cadastro imobiliário georreferenciado, o esforço fiscal é baixo, pois as alíquotas são muito baixas, sendo muito inferiores às de Caxias do Sul e de Porto Alegre, por exemplo.

5.2.3.2 ISSQN

A alíquota do ISSQN foi reduzida de 2,50% para 2,25% em Canoas, a partir do dia 1º de janeiro de 2012. O Decreto nº 696/11 entrou em vigor em 8 de setembro do ano passado.

Por sua vez em vigor desde 2009, quando o imposto era de 3%, a "lei do gatilho" (5392/2009) já reduziu a alíquota pela terceira vez - para 2,75%, 2,50% e agora para 2,25%. A medida abrange grande parte do setor empreendedor de Canoas. A exceção está em setores onde a regulamentação sobre a tarifa é federal, como prestadores de serviços financeiros. O gatilho é acionado quando há aumento de arrecadação.

Conforme a Secretaria Municipal da Fazenda, a arrecadação de ISSQN foi de R\$ 59,2 milhões em 2010 e de R\$ 72,4 milhões em 2011, um crescimento de 22,18%. O imposto representa 47,5% da receita própria e 11,5% da receita total do município por ano.

O Código Tributário Municipal, instituído pela Lei Complementar nº 2 de dezembro de 2003 é um código moderno onde estão previstas a cobrança de todos os tributos e taxas de competência municipal. O município tem feito neste tributo um esforço fiscal elevado e obtendo ótimos resultados na sua arrecadação, o que tem sido aproveitado pelo município como forma de incentivo fiscal para que prestadores de serviços se instalem no município.

5.2.3.3 ITBI

O ITBI do município de Canoas é regido pela Lei nº 5.5503 de 13 de maio de 2010 e o cálculo é feito sobre o valor venal do imóvel determinado pela Secretaria da Fazenda Municipal conforme Lei nº 2683/89 no seu art. 12. O valor venal é determinado por avaliação específica do município e pode não ser idêntico ao valor da compra do imóvel.

A alíquota máxima é de 3% sobre o valor venal aplicado em aquisições com pagamento de recursos próprios do comprador incluindo o FGTS utilizado que passa a ser considerado recurso próprio do trabalhador, e a alíquota mínima é de 0,5% aplicado sobre o valor financiado pelo sistema Financeiro Habitacional. Com o objetivo de estimular o desenvolvimento econômico a alíquota cai de 3% para 1% aplicado sobre compra de imóveis pertencentes a empresas que irão se instalar na cidade cujo o prazo de início das atividades seja de 12 meses.

No caso do ITBI vemos o município de Canoas fazendo um esforço fiscal forte, pois cobra uma alíquota de 3%, enquanto Caxias do Sul, por exemplo, cobra apenas 2%.

5.2.4 Capão da Canoa

O município de Capão da Canoa possui cadastro imobiliário, planta genérica de valores, cadastro do ISSQN informatizado, contando com 8 fiscais de tributos concursados. O

município já conta com a Nota Fiscal Eletrônica (NFS-e).

A Prefeitura de Capão da Canoa oferece na sua página na *internet*, todos os serviços relativos ao pagamento de tributos *on line*, além de que em seu Portal da Transparência disponibiliza o acesso a informações sobre a folha de pagamento, receita e despesa, veículo, patrimônio, diárias no país, entre outras informações, além do *link* Contas Públicas que traz toda a execução orçamentária desde 2006.

A Secretaria da Fazenda é responsável pelo Departamento de Controle e Tributos, que gerencia os setores de Arrecadação, Cadastro, Contabilidade, Fiscalização, Dívida Ativa e Tesouraria.

5.2.4.1 IPTU

O IPTU de Capão da Canoa é regido pelo Código Tributário Municipal Lei Complementar nº 2 de 30 de dezembro de 2003, as alíquotas são de 1% para o imposto predial e 3% para o territorial. O município de Capão da Canoa tal qual Porto Alegre também utiliza para fins de cálculo do valor venal a fórmula de Harper Para o cálculo do IPTU é considerado apenas 70% do valor venal apurado.

Conforme Tristão (2003) na sua análise com um grupo de municípios chamados “bons arrecadadores de IPTU”, foi possível identificar que, diferentemente da tendência geral, eles têm obtido bons resultados na arrecadação deste tributo, pois todos situam-se em áreas turísticas das regiões Sul e Sudeste. São cidades da orla marítima como Bertioxa e Ubatuba no Estado de São Paulo, Bombinhas em Santa Catarina e Tramandaí no Rio Grande do Sul e cidades serranas como Campos do Jordão e estâncias hidrominerais como Águas de Lindóia, ambas no Estado de São Paulo.

5.2.4.2 ISSQN

O Código Tributário Municipal (CTM) de Capão da Canoa utiliza a lista de serviços da Lei Complementar 116/2003 como base da sua legislação do ISSQN, onde as alíquotas variam de 3% a 5%, e para o ISSQN dos Profissionais Autônomos é cobrado em Padrão Tributário Municipal (PTM). Profissionais de nível superior pagam anualmente 6 PTM's anuais; os profissionais de nível médio pagam 4; e os demais profissionais pagam 2 PTM's. O CTM prevê o instituto da substituição tributária.

O PTM é corrigido anualmente pelos índices oficiais de inflação. O valor atual de 1

PTM é de R\$ 76,00. A legislação está atualizada e o município utiliza todos os meios digitais disponíveis para aumentar sua arrecadação. Portanto, há um esforço fiscal forte.

5.2.4.3 ITBI

O ITBI do município de Capão da Canoa é regido pela Lei Complementar nº 2 de 30 de dezembro de 2003 e para apuração do valor venal são utilizados os mesmos critérios utilizados no IPTU, porém para efeito do valor do ITBI a ser pago é considerado 100% do valor apurado.

A alíquota máxima do imposto é 2% e a mínima é de 0,5%. Nas transmissões compreendidas no Sistema Financeiro de Habitação, sobre o valor efetivamente financiado a alíquota é de 0,5%, já sobre o valor restante e nas demais transmissões a alíquota é de 2,0%. No caso do município de Canoa da Canoa, embora a alíquota seja nominalmente menor que as de Porto Alegre e Canoas, é utilizado como base de cálculo 100% do valor venal apurado enquanto que para fins de IPTU é utilizado apenas 70%. No caso do ITBI não se verifica sua utilização para fins de guerra fiscal. Há neste caso, portanto, forte esforço fiscal.

5.2.5 Marau

O município de Marau conta com cadastro imobiliário, planta genérica de valores e cadastro do ISSQN informatizado, tem 7 fiscais de tributos concursados e já implantou a NFS-e.

5.2.5.1 IPTU

O IPTU da cidade de Marau é regido pela Lei nº 1008, de 23 de setembro de 1983, que estabelece a alíquota de 2% para terreno e 1% para prédio, salientando-se que para 2014 foi estabelecido um desconto de 20% para quem pagar em parcela única.

O município realiza um esforço fiscal fraco quando se trata da arrecadação IPTU, pois sua legislação é antiga e não incorporou nada do conhecimento acumulado sobre o tema nos períodos recentes.

5.2.5.2 ISSQN

A legislação do ISSQN do município de Marau é regida pela Lei nº 3755 de 23 de dezembro de 2004 que utiliza como lista de serviços a que consta da Lei Complementar 116/2003 com alíquotas que variam de 2% a 5% e no tocante aos serviços profissionais, conforme abaixo:

- a) serviços prestados sob forma de trabalho pessoal:
 - profissionais liberais com formação em curso superior e os legalmente equiparados, por ano: 200 URM's,
 - profissionais com formação em nível técnico e os legalmente equiparados, por ano: 100 URM's,
 - agenciamento, corretagem, representações comerciais e quaisquer outros tipos de intermediação, por ano: 150 URM's,
 - demais serviços não especificados nos itens acima, por ano: 50 URM's;
- b) serviço de táxi:
 - calculado por veículo e por ano, tanto para a pessoa física quanto jurídica: 50 URM's;
- c) serviços prestados por empresas equiparadas e outras atividades: % sobre a receita bruta:
 - bancos, pedágio e diversões públicas: 5,00,
 - serviços de registros públicos, cartorários e notariais: 3,00,
 - demais serviços: 2,00,
 - serviços de construção civil: 3,00;
- d) sociedade civil de profissionais
- e) por profissional habilitado, sócio, empregado ou não, por mês ou fração: 40 URM's

O valor atual da URM é R\$ 2,96. Neste caso a legislação está no mesmo nível dos municípios mais avançados, além de já contar com a NFS-e. Neste imposto o esforço fiscal é visível.

5.2.5.3 ITBI

O ITBI do município de Marau é regido pelo Lei nº 1.294 de 27 de dezembro de 1998 e para apuração do valor venal são utilizados os mesmos critérios utilizados no IPTU. A

alíquota máxima do imposto é 2% e a mínima é de 0,5%. Nas transmissões compreendidas no Sistema Financeiro de Habitação, sobre o valor efetivamente financiado a alíquota é de 0,5%, já sobre o valor restante e nas demais transmissões a alíquota é de 2,0%.

No caso do município de Marau observa-se um esforço fiscal fraco, pois cobra uma alíquota máxima baixa de 2%. No caso do ITBI não se verifica sua utilização para fins de incentivo fiscal, existindo apenas isenções para instituições com interesse social.

5.2.6 Charqueadas

O município de Charqueadas conta no seu setor de fiscalização tributária com 5 fiscais concursados, A atualização do cadastro imobiliário foi realizada pelos próprios servidores das secretarias de Planejamento Urbano e da Fazenda. Possui cadastro imobiliário, planta genérica de valores, cadastro do ISSQN informatizado e a NFS-e foi implantada no dia 13 de junho de 2014.

A Prefeitura de Charqueadas oferece na sua página na *internet* no *link* Auto Atendimento, todos os serviços relativos ao pagamento de tributos *on line*, além de que, em seu Portal da Transparência, disponibiliza o acesso a informações sobre a folha de pagamento atualizada e informações sobre licitações e contratos do ano anterior. A Secretaria Municipal da Fazenda tem sob sua responsabilidade as administrações tributária e financeira, além da administração da dívida pública, da contabilidade e do setor de compras.

5.2.6.1 IPTU

A Lei nº 865 de 31 de dezembro de 1997 estabelecia suas alíquotas considerando somente a utilização do imóvel, conforme abaixo:

- a) 0,5% - quando o imóvel for utilizado para fins residenciais;
- b) 1,0% - quando o imóvel for utilizado como indústria, comércio e/ou serviços;
- c) 4,0% - quando o imóvel for baldio. Localizado em logradouros centrais e na RS-401;
- d) 3,0% - quando o imóvel for baldio localizado nos demais logradouros.

Já no Decreto que regulamentou a nº 3.326 de 01 de outubro de 2013, o critério de utilização ficou melhor detalhado, utilizando faixas de tamanho das residências. Além disso, foi acrescentado o critério de localização para os terrenos, variando o valor de 0,05 UPR's na

Zona Fiscal 4, a mais desprovida de infraestrutura, para 0,24 UPR's na Zonal Fiscal 1 a mais bem provida de infraestrutura. Já para residências varia de 4,46 a 0,47 UPR`s.

O valor da UPR em 2013 foi de R\$ 110,63. Logo, o valor venal de uma residência de 100 m² seria de R\$ 49.341,00, que, aplicando-se a alíquota de 1%, daria um valor de IPTU bruto de 493,41. Como em caso de pagamento teria 30% de desconto, o valor líquido seria de R\$ 345,38.

Houve uma pequena melhora na legislação mas ainda não está no nível do que se pratica em Porto Alegre e Capão da Canoa. O valor venal está muito abaixo dos valores praticados no mercado local, pois com a instalação do Polo Naval do Jacuí no município em 2012, os preços dos imóveis tiveram grande valorização. Portanto, o esforço fiscal neste tributo é fraco.

5.2.6.2 ISSQN

A Lei nº 1.599 de 18 de fevereiro de 2004 alterou o Código Tributário Municipal para inclusão das normas e alíquotas estabelecidas pela Lei Complementar Federal nº 116, de 31/07/2003. A substituição tributária no município foi instituída pela Lei Municipal nº 1182 de 29 de junho de 2001 que trata da responsabilidade pelo recolhimento do ISSQN pela contratação de serviços de empresas não estabelecidas em Charqueadas e que prestam serviços no território do município com alíquotas que variam de 2% a 5%. No caso dos serviços dos profissionais com exigência de nível superior são cobrados anualmente 3 UPR`s, para profissionais com exigência de nível médio é cobrado anualmente 1 UPR e os serviços que não exigem grau de instrução são isentos. O valor da UPR para 2013 foi de R\$ 110,63. Neste caso há esforço fiscal para aumentar a receita deste tributo.

5.2.6.3 ITBI

O ITBI do município de Charqueadas é regido pelo Lei Municipal nº 219 de 24 de janeiro de 1989 e para apuração do valor venal são utilizados os mesmos critérios utilizados no IPTU. A alíquota máxima do imposto é 2% e a mínima é de 0,5%. Nas transmissões compreendidas no Sistema Financeiro de Habitação, sobre o valor efetivamente financiado a alíquota é de 0,5%, já sobre o valor restante e nas demais transmissões a alíquota é de 2,0%.

No caso do município de Charqueadas observa-se um esforço fiscal fraco pois cobra uma alíquota máxima de apenas 2%. No caso do ITBI não se verifica sua utilização para fins de incentivo fiscal, existindo apenas isenções para contribuintes com baixa renda.

5.2.7 Três Forquilhas

O município não possui cadastro imobiliário nem do ISSQN informatizado, possui um fiscal de tributos concursado, e não conta com a NFS-e. Toda a escassa legislação tributária municipal está compilada no Código Tributário Municipal, Lei 1.212/2011. O portal da Prefeitura na *internet* está em fase de construção, tendo muitas falhas no que tange a leis da transparência e da responsabilidade fiscal.

5.2.7.1 IPTU

As alíquotas do IPTU são de 2% para territorial e 0,75% para predial. Foi aprovada uma lei que prevê um desconto decrescente de 70% em 2014 até 10% em 2020. Em conversa telefônica com funcionária da Secretaria Municipal da Fazenda fomos informados que tal medida tem por objetivo educar a população sobre a importância de pagar este imposto, pois por se tratar de município agrícola só agora se urbanizando, não havia a cultura da cobrança nem do pagamento do imposto. Embora em comparação com outros municípios o esforço fiscal seja fraco, o município tem trabalhado para aumentar o receita do IPTU.

5.2.7.2 ISSQN

O município utiliza a lista de serviços da Lei complementar nº 116/2003 incorporada ao Código Tributário Municipal com alíquotas que variam de 2% a 5%. Já para os serviços dos profissionais é utilizada a seguinte alíquota anual:

- a) profissionais com exigência de ensino fundamental: 0,45 UFM
- b) profissionais com exigência de ensino médio: 0,80 UFM
- c) profissionais com exigência de ensino superior: 1,25 UFM

O valor atual da UFM é de R\$ 114,32.

O esforço fiscal é baixo, mas segundo informações do setor de fiscalização de tributos o mercado de serviços é muito pequeno.

5.2.7.3 ITBI

O ITBI do município de Três Forquilhas é regido pela Lei nº 1.212/2011 e para apuração do valor venal são utilizados os mesmos critérios utilizados no IPTU. A alíquota máxima do imposto é 2% e a mínima é de 0,5%. Nas transmissões compreendidas no Sistema Financeiro de Habitação, sobre o valor efetivamente financiado a alíquota é de 0,5%, já sobre o valor restante e nas demais transmissões a alíquota é de 2,0%.

No caso do município de Três Forquilhas observa-se um esforço fiscal fraco, pois cobra uma alíquota máxima de apenas 2%. No caso do ITBI não se verifica sua utilização para fins de incentivo fiscal.

5.3 UMA VISÃO SINTÉTICA

Ao analisarmos o conjunto de informações notamos um grande esforço dos municípios em adequar suas legislações às novas exigências econômicas e sociais. Dos sete municípios que examinamos, todos fazem uso do instituto da substituição tributária, todos implantaram unidades de referência que são indexadas anualmente pelos índices oficiais de inflação, corrigindo o valor dos tributos, das taxas e da dívida ativa. Com exceção do município de Três Forquilhas, todos os demais contam com cadastros informatizados para IPTU e ISSQN. Todos com exceção de Três Forquilhas e Porto Alegre já implantaram a NFS-e, salientando-se que em Porto Alegre ela está em processo de implantação. Todos contam com fiscais tributários concursados. Neste sentido verificamos a existência de esforço fiscal importante, com exceção de Três Forquilhas ainda muito defasado nas questões tecnológicas, embora seja importante reconhecer a evolução das práticas tributárias ocorridas nos últimos anos neste município.

Na tabela 18, abaixo, consideramos esforço forte quando o município além de estar atualizado legalmente e tecnologicamente, cobra a alíquota mais alta, e fraco mesmo quando estando atualizado, tem alíquota mais baixa em comparação com outros municípios do estudo, embora o padrão demonstrado ao longo do trabalho seja que os municípios que têm a legislação defasada são os que cobram as alíquotas mais baixas, exceto o município de Canoas que, apesar de toda sua estrutura legal e tecnológica a serviço da arrecadação, cobra as alíquotas mais baixas de IPTU.

No caso do ISSQN existe um forte esforço fiscal pois todos os municípios, com exceção de Porto Alegre e de Três Forquilhas, contam com a NFS-e e todos contam com

cadastro do ISSQN informatizado, utilizando como sua lista de serviços a que consta da Lei Complementar nº 116/2003.

No caso do IPTU, só Porto Alegre e Capão da Canoa demonstram forte esforço fiscal. Embora o IPTU seja um dos impostos mais adequados para a tributação municipal, é também um dos mais difíceis de administrar devido ao grande número de imóveis e as dificuldades encontradas na sua avaliação, o que requer máquina burocrática eficiente. O mau desempenho da maioria dos municípios se explica pelo ônus político de cobrar este imposto, pois ele não envolve transação comercial, diferentemente do que ocorre com ISS e o ITBI onde este custo é repassado para o sistema de preços. Em Capão da Canoa a carga tributária municipal atinge 4,54%, enquanto em Porto Alegre atinge apenas 2,13% do PIB, e o IPTU representa um quinto das receitas correntes contra um décimo de Porto Alegre. É de supor que Capão da Canoa consegue se livrar do ônus político da cobrança do IPTU, pois a maioria dos contribuintes não reside nem vota no município, o que explica um resultado tão expressivo na cobrança deste tributo.

Em Capão da Canoa a alíquota do ITBI é aplicada sobre 70% do valor venal enquanto a alíquota do IPTU é aplicada sobre 100%, os outros seis municípios aplicam suas respectivas alíquotas sobre 100% do valor venal.

Foram considerados fortes os municípios onde a alíquota é 3%, Porto Alegre e Canoas, além de Capão da Canoa que mesmo tendo uma alíquota de 2% a cobra sobre uma base maior. Porém para o município de Canoas no caso do ITBI seu esforço fiscal é considerado fraco porque mesmo sua alíquota sendo de 3% do valor venal sua base de cálculo é a mesma do IPTU que é muito baixa.

Tabela 18 - Esforço fiscal por imposto

	IPTU	ISSQN	ITBI
Porto Alegre	forte	forte	forte
Caxias do Sul	fraco	forte	fraco
Canoas	fraco	forte	forte
Capão da Canoa	forte	forte	forte
Marau	fraco	forte	fraco
Charqueadas	fraco	forte	fraco
Três Forquilhas	fraco	fraco	fraco

Fonte: Elaboração própria (2014).

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho deste trabalho foi o de examinar as duas hipóteses que explicariam o desempenho da arrecadação tributária municipal:

- a) existe “trade-off” entre transferências intergovernamentais e arrecadação própria, ou seja, as transferências intergovernamentais, ao propiciarem uma fonte de receita importante e segura, desestimulam o esforço fiscal dos municípios;
- b) a legislação tributária municipal deficiente e a administração tributária desestruturada, ou seja, sem equipes qualificadas e sem sistemas informatizados de cadastro e controle, são os responsáveis pela ineficiência na arrecadação.

Com o advento da Constituição Federal de 1988 o processo de descentralização de recursos se efetivou no Brasil, trazendo em seu âmbito modificações importantes nas relações entre os entes da Federação: União, Estados e Municípios. Daí ser ela considerada totalmente descentralizadora, tendo expandido as transferências de recursos para os Estados e os Municípios, constituindo-se estes últimos nos principais beneficiados. Outro marco importante deste período foi a Lei de Responsabilidade Fiscal que trouxe para a administração pública mais transparência na gestão fiscal, pois proíbe o gestor público de ter a despesa maior que a receita, e proibindo a renúncia de receita, sem uma medida compensatória. O período escolhido para nosso estudo de 2001 a 2010 sofreu o reflexo direto dessas duas legislações.

Examinando a primeira hipótese notamos no caso dos sete municípios escolhidos para nosso estudo - Porto Alegre, Caxias do Sul, Canoas, Capão da Canoa, Marau, Charqueadas e Três Forquilhas -, que somente Capão da Canoa e Charqueadas tiveram suas receitas de impostos municipais crescendo menos que as transferências intergovernamentais no período. A evolução da relação impostos municipais/transferências intergovernamentais, que indica quanto representa a receita de impostos municipais em relação às transferências, foi negativa em 1,13% no caso de Charqueadas e 12,39% no caso de Capão da Canoa. Estes dados poderiam nos levar a supor que a administração tributária municipal de Capão da Canoa não estaria realizando o devido esforço fiscal, o que por tudo que vimos tanto na parte qualitativa tanto quantitativa não é verdade, pois o somatório da sua receita de impostos sempre foi superior ao somatório das transferências, o que só ocorre no caso dos sete municípios objeto do nosso estudo com Porto Alegre. Daí concluirmos que o município realiza sim forte esforço fiscal e que a continuidade da expansão de sua receita de impostos está limitada por fatores

legais. O município de Charqueadas, mesmo tendo sua transferência de ICMS positivamente impactada pelo crescimento do seu PIB majoritariamente industrial, conseguiu manter sua carga tributária estável no período.

Quanto à primeira hipótese, concluímos que no caso da amostra em estudo em nenhum município houve acomodação frente ao aumento das transferências, havendo comprovadamente esforço fiscal e ausência de “caronismo fiscal”.

Ao examinar a segunda hipótese com base na análise qualitativa, verificamos que todos os municípios evoluíram no quesito estrutura tributária, ou seja, todos têm equipes qualificadas e sistemas informatizados de cadastro e controle, com exceção do município de Três Forquilhas, o que não impediu que sua arrecadação própria fosse a que mais crescesse no período.

Quanto à segunda hipótese, concluímos, assim, que não é possível afirmar que a falta estrutura tributária e de legislação tributária adequada seria responsável pelo baixo nível de arrecadação de impostos municipais. É óbvio que uma melhor estruturação da área tributária das prefeituras não irá prejudicar a arrecadação. Porém não existem evidências sólidas que mostrem que investir na infraestrutura e na modernização da legislação por si só vá aumentar a arrecadação. A realidade econômica, social e legal pode apresentar as reais limitações.

Para finalizar apresentamos algumas sugestões no sentido de aperfeiçoar o federalismo brasileiro tendo como base o estudo do comportamento tributário dos sete municípios gaúchos que fizeram parte da nossa amostra e nos permitiu avaliar as dificuldades específicas de cada município e sugerir ações que estimulem o esforço fiscal das administrações municipais em geral bem como para toda a administração pública brasileira.

A primeira ação sugerida seria a inclusão nos mecanismos de transferências, de dispositivos que recompensem os municípios que aumentarem a sua arrecadação própria.

Uma iniciativa neste sentido foi tomada pelo Estado de São Paulo que acrescentou entre os critérios de repartição da quota-parte do ICMS a atribuição de um peso de 5% à relação percentual entre o valor da receita tributária de cada município e a soma da receita tributária própria de todos os municípios do Estado. Deste modo, o município que conseguir aumentar a arrecadação própria será recompensado também por um aumento na quota-parte do ICMS. Um dispositivo semelhante poderia ser utilizado também nas transferências do FPM (Tristão, 2000, p. 173).

A segunda sugestão seria a alteração dos critérios de distribuição do FPM, de modo que deixe de estimular a criação de municípios sem condição de auto-sustentação financeira, e a adoção de políticas públicas que incentivem a fusão destes municípios, de modo que possam se beneficiar de uma economia de escala na utilização de seus recursos administrativos e na exploração de sua base tributária.

A terceira sugestão seria a intensificação das políticas públicas voltadas para o incentivo ao aprimoramento da administração tributária dos municípios, a exemplo do que já vem sendo feito pelo PMAT, mas com o foco voltado aos pequenos e médios municípios que, normalmente, não estão aparelhados com uma máquina administrativa capaz de executar com eficácia e eficiência a administração tributária.

REFERÊNCIAS

AFONSO, J. R. Federalismo fiscal & reforma institucional: falácias, conquistas e descentralização. **Nova Economia**, Belo Horizonte, v. 4, n.1, p. 79-106, nov. 1994.

AFONSO, J.R.; ARAUJO, E. A.; KHAIR, A. **Federalismo fiscal no Brasil**: a importância dos governos municipais. 2001. Disponível em: <<http://www.joserobertoafonso.ecn.br/index.php/36-publicacoes/assuntos-fiscais21/1450-federalismo-fiscal-no-brasil>>. Acesso em: 02 mar. 2013.

ABRUCIO, F. L. **Reforma do estado e federalismo brasileiro**: o caso dos governos estaduais brasileiros. Recife: Fundação Joaquim Nabuco, 1999.

ABRUCIO, F. L.; FRANZESE, C. **Federalismo e políticas públicas**: o impacto das relações intergovernamentais no Brasil. 2007. Disponível em: <http://www.defesasocial.mn.gov.br/contentproducao/aplicacao/search_escola/arquivos/pdf/paper-federalismo-fernando-abrucio.pdf>. Acesso em: 07 dez. 2011.

BANCO NACIONAL DE DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO E SOCIAL - BNDES. Secretaria Para Assuntos Fiscais – SF. Receita municipal: a importância das transferências do FPM e do SUS. **Informe-se**, Brasília, n. 28, p. 1-8, jun. 2001. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/informes/inf_28.pdf>. Acesso em: 04 jun. 2014.

BARREIRA, A. W.; ROARELLI, M. L. M. Relações fiscais intergovernamentais. AFFONSO, R. B.; SILVA, P. L. B. S. (Org.). **Reforma tributária e federação**. São Paulo: Fundap, 1995. 129-157.

BREAMAEKER, F. E. J. de. **A importância do ISS para os municípios brasileiros**: precauções frente a uma reforma tributária. Rio de Janeiro: IBAM/APMC/NAPI/IBAMCO, 2003.

CAMPELLO, C. A. G. B. **Eficiência municipal**: um estudo no Estado de São Paulo. 2003. 195 f. Tese (Doutorado em Administração) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2003. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/disponiveis/12/12139/tde-30112005-104119/pt-br.php>>. Acesso em: 15 fev. 2014.

BRASIL. Câmara dos Deputados. Núcleo de Saúde da Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira. **Regulamentação da emenda constitucional nº 29, de 2000**: piso constitucional de aplicação em saúde. Análise das principais inovações trazidas pela Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012, que regulamentou a Emenda Constitucional nº 29, de 2000. Brasília, 2012. (Nota Técnica, n. 14). Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/orcamentobrasil/estudos/2012/nt14.pdf>>. Acesso em: 23 abr. 2014.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento Social. **Bolsa família**. 2013. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/bolsafamilia>>. Acesso em: 17 out. 2013.

BRASIL. Presidência da República. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 04 jun. 2014.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Transferências Governamentais Constitucionais e Legais. Diálogo Público. TCU. 2005. Disponível em <http://www.contaspublicas.gov.br/Download/Cartilha_Transf_Const_Leg.pdf>. Acesso em 23/07/2013.

BRASIL. Receita Federal. Coordenação-Geral de Política Tributária. **Carga tributária no Brasil:** 2001. Brasília, 2002. (Estudos Tributários, n. 6). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/17CargaTributaria2001.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

_____. **Carga tributária no Brasil:** 2002. Brasília, 2003. (Estudos Tributários, n. 11). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/26CargaTributaria2002.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

_____. **Carga tributária no Brasil:** 2003. Brasília, 2004. (Estudos Tributários, n. 13). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/28CargaTributaria2003.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

_____. **Carga tributária no Brasil:** 2004. (Estudos Tributários, n. 14). Brasília, 2005. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/33CargaTributaria2004.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

_____. **Carga Tributária no Brasil 2005.** Brasília, 2006. (Estudos Tributários, n. 15). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/CTB2005.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

_____. **Carga Tributária no Brasil 2006:** tabelas : estrutura por tributos. Brasília, 2007. (Estatísticas Tributárias, n. 19). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/CTB2006.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

_____. **Carga Tributária no Brasil 2007:** análise por tributos e bases de incidência. Brasília, 2008. (Estudos Tributários, n. 20). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudotributarios/estatisticas/CTB2007.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

_____. **Carga Tributária no Brasil 2008:** análise por tributos e bases de incidência. Brasília, 2009. (Estudos Tributários, n. 21). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2008.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

_____. **Carga Tributária no Brasil 2009:** análise por tributos e bases de incidência. Brasília, 2010. (Estudos Tributários, n. 21). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2009.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

_____. **Carga Tributária no Brasil 2010**: análise por tributos e bases de incidência. (Estudos Tributários). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2010.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2014.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS – CNM. A carga tributária bruta brasileira de 2010. In: _____. **Estudos Técnicos CNM**, Brasília, 2012. Vol. 4, p. 92-95.

COSSIO, F. A. B.; CARVALHO, L. Os efeitos expansivos das transferências intergovernamentais e transbordamentos espaciais de despesas públicas: evidências para os municípios brasileiros – 1996. **Pesquisa e Planejamento Econômico**, Rio de Janeiro, v. 31, n. 1, p.71-124, abr. 2001. Disponível em: <<http://ppe.ipea.gov.br/index.php/ppe/article/viewFile/161/96>>. Acesso em: 15 mar. 2014.

FUNDAÇÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA - FEE. **PIB municipal**: série histórica 1999 em diante. 2013. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/indicadores/pib-rs/municipal/serie-historica/>>. Acesso em: 15 mar. 2014.

GORDON, R. An optimal taxation approach to fiscal federalism. **Quarterly Journal of Economics**, Cambridge, v. 98, n. 4, p. 567-586, Nov. 1983.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Perfil dos municípios brasileiros 2012**: tabelas completas. 2012. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/perfilmunic/2012/defaulttabzip_xls.shtm – 2012>. Acesso em: 15 mar. 2014.

INSTITUTO DE PESQUISAS ECONÔMICAS APLICADAS – IPEA. **IPEADATA**. 2014. Disponível em: <www.ipeadata.gov.br>. Acesso em: 15 mar. 2014.

KHAIR, A. A.; VIGNOLI, F. H. **Manual para crescimento da receita própria municipal**. São Paulo: EAESP, 2000.

LAGEMANN, E.; MARQUES JUNIOR, L. dos S.; OLIVEIRA, C. A. **Federalismo fiscal Brasileiro**. Porto Alegre: FEE, 2011. (Texto para discussão, 95). Disponível em: <<http://www.fee.tche.br/sitefee/download/tds/095.pdf>>. Acesso em: 15 out. 2011.

LAGEMANN, E.; BORDIN, L. C. V. PEC 041/2003: especificidade, aspectos polêmicos e efeitos. In: MORHY, L. (Org.). **Reforma tributária em questão**. Brasília: Ed. da UnB, 2003. p. 123-136.

LIMA, E.C.P. Transferências orçamentárias da União para estados e municípios: determinantes e benefícios. In: REZENDE, F.; OLIVEIRA, F. A. (Org.). **Descentralização e federalismo fiscal no Brasil**: desafios da Reforma Tributária. Rio de Janeiro: Konrad Adenaur Stiftung, 2003. p. 127-201.

MENDES, M. Federalismo fiscal. In: BIDERMAN, C.; ARVATE, P. (Org.). **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

OATES, W. E. **Fiscal federalism**. New York: Harcourt Brace Jovanovich, 1972.

TEIXEIRA, L. da S.; MENEGUIN, F. B. **Os consórcios intermunicipais aumentam a eficiência no setor público?** 2012. Disponível em: <<http://www.brasil-economia-governo.org.br/2012/10/29/os-consorcios-intermunicipais-aumentam-a-eficiencia-no-setor-publico/>>. Acesso em: 17 out. 2013.

TIEBOUT, C. M. A pure theory of local expenditures. **The Journal of Political Economy**, Chicago, v. 64, n. 5, p. 416-424, Oct. 1956.

TOMIO, F.R. de L. A criação de municípios após a Constituição de 1988. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, São Paulo, v. 17, n. 48, fev. 2002. Disponível em http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S0102-69092002000100006&script=sci_arttext. Acesso em 04/06/2014.

TRISTÃO, J. A. M. **A administração tributária dos municípios brasileiros**: uma avaliação do desempenho da arrecadação. 2003. 172 f. Tese (Doutorado em Administração) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2003.

VARSANO, R. et al. **Uma análise da carga tributária do Brasil**. Rio de Janeiro: IPEA, 1998. (Texto para discussão, 583).

_____. **A evolução do sistema tributária brasileiro ao longo do século**: anotações e reflexões para futuras reformas. Rio de Janeiro: IPEA, 1996. (Texto para discussão, 405).

WATTS, R. L. **Comparing federal systems**. 2nd ed. Ithaca: McGill-Queen's University Press, 1999.