

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA – UFSM
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE MESTRADO PROFISSIONAL EM GESTÃO DE
ORGANIZAÇÕES PÚBLICAS**

Mariângela Ravanello

**ANÁLISE DAS ALTERNATIVAS, DIFICULDADES E LIMITAÇÕES À
EXPANSÃO DAS RECEITAS PRÓPRIAS DOS MUNICÍPIOS DA
REGIÃO DO VALE DO RIO PARDO – RS**

**Santa Maria, RS.
2018**

Mariângela Ravanello

**ANÁLISE DAS ALTERNATIVAS, DIFICULDADES E LIMITAÇÕES À
EXPANSÃO DAS RECEITAS PRÓPRIAS DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO DO
VALE DO RIO PARDO – RS**

**Dissertação de Mestrado apresentada ao
Curso de Mestrado Profissional em Gestão de
Organizações Públicas, da Universidade
Federal de Santa Maria (UFSM), como
requisito para a obtenção do título de Mestre
em Gestão de Organizações Públicas.**

Orientador: Prof. Dr. Reisoli Bender Filho

Santa Maria, RS.
2018

Ravanello, Mariângela

Análise das alternativas, dificuldades e limitações à expansão das receitas próprias dos municípios da Região do Vale do Rio Pardo - RS / Mariângela Ravanello.- 2018.

139 p.; 30 cm

Orientador: Prof. Dr Reisoli Filho Bender

Dissertação (mestrado) - Universidade Federal de Santa Maria, Centro de Ciências Sociais e Humanas, Programa de Pós-Graduação em Gestão de Organizações Públicas, RS, 2018

1. Finanças Municipais 2. Receitas Próprias 3. FPM 4. Instabilidade Econômica 5. Gestão Pública I. Bender, Prof. Dr Reisoli Filho II. Título.

Mariângela Ravanello

**ANÁLISE DAS ALTERNATIVAS, DIFICULDADES E LIMITAÇÕES À
EXPANSÃO DAS RECEITAS PRÓPRIAS DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO DO
VALE DO RIO PARDO – RS**

Dissertação de Mestrado apresentada ao Curso de Mestrado Profissional em Gestão de Organizações Públicas, da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM), como requisito para a obtenção do título de Mestre em Gestão de Organizações Públicas.

Aprovado em ____/_____/ de 2018:

Reisoli Bender Filho, Dr. (UFSM)
Presidente/Orientador

Daniel Arruda Coronel, Dr. (UFSM)

Márcia Rosane Frey, Dra. (UNISC)

Santa Maria, RS, Brasil
2018

AGRADECIMENTOS

Início os meus agradecimentos por DEUS, já que Ele colocou pessoas tão especiais ao meu lado, sem as quais certamente não teria dado conta!

Aos meus pais, Deoclécio e Maria Cledi, meu infinito agradecimento. Sempre acreditaram em minha capacidade e me apoiaram. Isso me fortaleceu, me incentivou a buscar mais e dar o melhor de mim, sempre. Obrigada pelo amor incondicional!

A meu querido esposo, Mauricio, pelo seu companheirismo, amizade, amor, paciência, compreensão. Obrigada por ter estado ao meu lado nesta fase importante.

À Vitória, minha filha, meu presente de Deus, que me inspira a querer ser mais que fui até hoje!

Aos meus familiares: irmão, avó, primas e primos, tios e tias, meu agradecimento sincero, pois, a seu modo, cada um vibrou comigo. Sei que vocês se orgulharam de mim e confiaram em meu trabalho. Obrigada pela confiança e pelo carinho!

Às minhas amigas de sempre e as minhas colegas de trabalho, por só quererem o meu bem e me valorizar, tanto como pessoa como profissional. Obrigada pelo apoio, incentivo e acima de tudo pela amizade!

Ao meu orientador Prof. Reisoli, que acreditou em meu potencial de uma forma que eu cheguei a duvidar ser capaz de corresponder. Sempre disponível e disposto a ajudar, me mostrando o melhor caminho a seguir. Você é referência profissional para o meu crescimento.

Aos meus amigos e professores do mestrado, vocês também foram e são referências para mim! Pelos momentos divididos juntos eu deixo o meu profundo agradecimento. Foi enriquecedor seguir com vocês!

Agradeço de forma especial aos professores Márcia e Daniel por terem aceitado participar de minha banca e pelas considerações realizadas no aperfeiçoamento do meu trabalho.

Ninguém vence sozinho...

OBRIGADA A TODOS!

RESUMO

ANÁLISE DAS ALTERNATIVAS, DIFICULDADES E LIMITAÇÕES À EXPANSÃO DAS RECEITAS PRÓPRIAS DOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO DO VALE DO RIO PARDO – RS

AUTORA: Mariângela Ravanello
ORIENTADOR: Prof. Dr. Reisoli Bender Filho

O momento de instabilidade econômica impõe desafios cada vez maiores à gestão dos municípios, interferindo diretamente na arrecadação dos impostos de todos os entes federados, impactando duplamente nos municípios, tanto nas receitas próprias como nas receitas oriundas das transferências constitucionais, principalmente do FPM, que chega a representar 70% da arrecadação. Esse cenário subsidiou o objetivo do trabalho que analisou alternativas para a expansão da arrecadação própria dos municípios da região do COREDE Vale do Rio Pardo, no período de 2009 a 2016. Metodologicamente, trata-se de pesquisa descritiva, de cunho quanti-qualitativo, com método de abordagem analítico-comparativo. Para promover a análise, os municípios foram estratificados conforme faixa populacional em três grupos distintos: os grupos 2 e 3, com população inferior a 50.000 habitantes; atividade econômica pouco expressiva, basicamente rural; alto grau de dependência do FPM, média de 28 e 41% respectivamente no período; uma ínfima participação na arrecadação própria, de 2,52 e 5,35%; precária estrutura organizacional do setor tributário e com quadro singular de profissionais. O grupo 1, com população superior a 50.000 habitantes, que são mais estruturados economicamente, apresentando uma relação inversa de dependência do FPM, média no período de 15%, a arrecadação própria atingiu a média de 11,68%. Os resultados ratificam a necessidade de os municípios desenvolverem ações que visam incrementar as receitas próprias e que, conseqüentemente, resultem em melhorias na oferta de bens e serviços públicos, como a nota fiscal eletrônica implementada por um grande grupo de municípios como alternativa para o controle e fiscalização da arrecadação do ISS.

PALAVRAS CHAVES: Finanças Municipais, Receitas Próprias, FPM, Instabilidade Econômica, Gestão Pública.

ABSTRACT

THE ANALYSIS OF ALTERNATIVES DIFFICULTIES AND LIMITATIONS FOR THE EXPANSION OF OWN REVENUES MUNICIPALITIES OF THE REGION OF THE VALE DO RIO PARDO – RS

AUTORA: Mariângela Ravanello
ORIENTADOR: Prof. Dr. Reisoli Bender Filho

The moment of economic instability imposes ever greater challenges on the management of municipalities, directly interfering with the tax collection of all federal entities, impacting doubly on the municipalities, both in own revenues and in revenues from constitutional transfers, especially the FPM that reaches represent 70% of the collection. A scenario that subsidized the objective of the work to analyze alternatives for the expansion of the own collection of the municipalities of the COREDE region of Vale do Rio Pardo, from 2009 to 2016. Methodologically, this is a descriptive, quantitative-qualitative research whose method of approach is analytical-comparative. To promote the analysis, the municipalities were stratified according to the population range in three distinct groups: groups 2 and 3, population less than 50,000 inhabitants, economic activity not expressive, basically rural; high degree of dependence of the MPF, average of 28 and 41% respectively in the period; a small share in own collection of 2.52 and 5.35%; precarious organizational structure of the tax sector, with a unique cadre of professionals. Group 1, with a population of more than 50,000 who are more economically structured with an inverse relationship of dependence of FPM, average in the period of 15%, own collection reached the average of 11.68%. The results confirm the need for municipalities to develop actions that aim to increase own revenues and, consequently, result in improvements in the supply of public goods and services, such as the electronic invoice implemented by a large group of municipalities as an alternative for control and inspection of the ISS collection.

KEYWORDS: Municipal Finance, Own Revenues, FPM, Economic Instability, Public Management.

LISTA DE FIGURAS

Figura 1 - Mapa do COREDE Vale do Rio Pardo.....	60
Figura 2 - Evolução da arrecadação dos municípios do grupo 3, entre 2009 a 2016, em %....	67
Figura 3 - Evolução da arrecadação dos municípios dos grupos 2 e 1, entre 2009 e 2016, em %	68
Figura 4 - Nível de dependência do FPM dos municípios do grupo 3, no período de 2009 a 2016, em %	72
Figura 5 - Evolução na arrecadação do FPM dos municípios do grupo 3, no período de 2009 a 2016, em %	74
Figura 6 - Nível de dependência do FPM dos municípios do grupo 2, entre 2009 e 2016, em %	75
Figura 7 - Evolução na arrecadação do FPM dos municípios do grupo 2, entre 2009 e 2016, em %	76
Figura 8 - Nível de dependência do FPM dos municípios do grupo 1, no período de 2009 a 2016, em %	77
Figura 9 - Evolução na arrecadação do FPM dos municípios do grupo 1, no período de 2009 a 2016, em %	78
Figura 10 - Participação média dos tributos na receita própria dos municípios do grupo 03, entre 2009 e 2016, em %	81
Figura 11 - Participação da receita própria dos municípios com até 10.000 habitantes, no período de 2009 a 2016, em %	82
Figura 12 - Evolução da receita própria pelos municípios do grupo 03, no período de 2009 a 2016, em %	84
Figura 13 - Participação média dos tributos na receita própria dos municípios entre 10.000 e 50.000 habitantes, em %	85
Figura 14 - Participação da receita tributária próprias dos municípios do grupo 02, no período de 2009 a 2016, em %	87
Figura 15 - Evolução da receita própria pelos municípios do grupo 02, no período de 2009 a 2016, em %	88
Figura 16 - Participação média dos tributos na receita própria dos municípios do grupo 01, entre 2009 e 2016, em %	89
Figura 17 - Participação da receita própria pelos municípios do grupo 01, no período de 2009 a 2016, em %	90

Figura 18 - Evolução da receita própria pelos municípios do grupo 01, no período de 2009 a 2016, em %	91
Figura 19 - Quadro de servidores vinculados à administração tributária municipal para o Grupo 02	94
Figura 20 - Quadro de servidores vinculados à administração tributária municipal para o Grupo 03	95
Figura 21 - Relação população e número de servidores (grupos 2 e 3)	96
Figura 22 - Nível de implementação de ações focadas no crescimento da arrecadação própria	109

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Repartição da receita por esfera de governo	42
Quadro 2 - Resumo do processo metodológico desenvolvido	51

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Dados socioeconômicos do COREDE Vale do Rio Pardo	61
Tabela 2 - Participação dos setores no Valor Adicionado Bruto dos municípios do Vale do Rio Pardo e VAB Total – 2013 (%)	62
Tabela 3- Média das arrecadações dos municípios do grupo 01 no período de 2009 a 2016 ..	70
Tabela 4 - Análise comparativa do nível de dependência do FPM por grupos de municípios do COREDE Vale do Rio Pardo	79
Tabela 5 - Fiscalização e cobrança dos tributos municipais para o grupo 2 – população entre 10.000 e 50.000 habitantes	100
Tabela 6 - Fiscalização e cobrança dos tributos municipais para o grupo 3 – população de até 10.000 habitantes	101
Tabela 7 - Comparativo dos Municípios (Grupo 2 e 3) pontuação do PIT X arrecadação	104
Tabela 8 - Dificuldades levantadas e enquadramento dos municípios	108

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	19
1.1 PROBLEMA DE PESQUISA	21
1.2 JUSTIFICATIVA	23
1.3 OBJETIVOS	267
1.3.1 Objetivo Geral	26
1.3.2 Objetivos Específicos	26
1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO	27
2 REFERENCIAL TEÓRICO	29
2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	29
2.1.1 Administração pública: uma breve contextualização	29
2.1.2 Princípios da Administração Pública	30
2.1.3 Forma de organização da Administração Pública.....	31
2.2 PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO PÚBLICO	32
2.2.1 Instrumentos de planejamento público orçamentário	33
2.2.2 Orçamento público: a origem e sua evolução	34
2.2.3 Orçamento público: conceitos e discussões	36
2.3 INSTRUMENTOS DE ARRECADAÇÃO PÚBLICA	39
2.3.1 Competência tributária.....	40
2.3.2 Repartição de receita.....	401
2.3.3 Receitas próprias municipais.....	44
2.3.3.1 <i>Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)</i>	45
2.3.3.2 <i>Imposto sobre transmissão inter vivos de bens imóveis e direitos a eles relativos (ITBI)</i>	45
2.3.3.3 <i>Imposto sobre serviço (ISS)</i>	46
2.4 INSTRUMENTOS ORIENTADORES E ALTERNATIVAS À EXPANSÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS MUNICIPAIS	47
3 METODOLOGIA.....	49
3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA	49
3.2 COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS.....	50
3.2.1 Dados secundários	52
3.2.2 Dados primários.....	52
3.3 MÉTODOS DE ANÁLISE	54

3.3.1 Método Qualitativo	54
3.3.2 Método Quantitativo.....	56
4 RESULTADOS.....	59
4.1 CARACTERIZAÇÃO SOCIOECONÔMICA DO COREDE VALE DO RIO PARDO .	59
4.2 ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA DOS MUNICÍPIOS DO COREDE DO VALE DO RIO PARDO	64
4.3 ANÁLISE DO GRAU DE DEPENDÊNCIA DO RECURSO DE TRANSFERÊNCIA DO FPM DO COREDE DO VALE DO RIO PARDO	71
4.4 ANÁLISE DA ARRECADAÇÃO PRÓPRIA: PARTICIPAÇÃO TRIBUTÁRIA E EVOLUÇÃO NO COREDE VALE DO RIO PARDO	79
4.5 RECEITAS PRÓPRIAS: AÇÕES, DIFICULDADES E LIMITAÇÕES À EXPANSÃO NOS MUNICÍPIOS DO COREDE VALE DO RIO PARDO.....	92
4.5.1 Adequação da estrutura organizacional da administração tributária municipal a Resolução n. 987/2013 do TCE/RS	92
4.5.2 Análise da implementação das ações para a expansão da arrecadação dos tributos municipais	96
4.5.3 As dificuldades encontradas nos setores de fiscalização.....	105
5 CONCLUSÕES	111
APÊNDICE A - ROTEIRO PARA ENTREVISTA SEMIESTRUTURADA.....	121
APÊNDICE B - COMPOSIÇÃO E EVOLUÇÃO DA ARRECADAÇÃO PRÓPRIA DOS MUNICÍPIOS COM MAIS DE 50.000 HABITANTES DA REGIÃO DO VALE DO RIO PARDO	123
APÊNDICE C - COMPOSIÇÃO E EVOLUÇÃO DA ARRECADAÇÃO PRÓPRIA DOS MUNICÍPIOS COM POPULAÇÃO ENTRE 10.000 E 50.000 HABITANTES DA REGIÃO DO VALE DO RIO PARDO.....	125
APÊNDICE D - COMPOSIÇÃO E EVOLUÇÃO DA ARRECADAÇÃO PRÓPRIA DOS MUNICÍPIOS COM MENOS DE 10.000 HABITANTES DA REGIÃO DO VALE DO RIO PARDO	129
APÊNDICE E - COMPOSIÇÃO E EVOLUÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS DOS MUNICÍPIOS DO VALE DO RIO PARDO NO PERÍODO DE 2009 A 2016.....	137

1 INTRODUÇÃO

Os mecanismos de arrecadação governamentais visam ao atendimento das demandas prioritárias da sociedade. No Brasil, desde o período colonial, esses instrumentos estão refletidos nas primeiras exigências de elaboração de um plano formal por parte das instituições imperiais, retratando as decisões políticas e o controle de recurso – o orçamento. Contudo, o primeiro orçamento foi aprovado em 1830, fixando a despesa e orçando a receita das antigas províncias. Após a Proclamação da República (1889), foi editada a segunda Constituição Federal, em 1891, que impôs importante alteração na distribuição das competências em relação ao orçamento público. Entretanto, foi a Lei n. 4.320 de 1964 que instituiu as Normas Gerais de Direito Financeiro a partir da elaboração e controle dos orçamentos e balanços, sendo outorgada com a Constituição Federal, em 1967.

Mais tarde, a Constituição Federal de 1988 trouxe a concepção de estado de bem estar social (*welfare state*)¹, sendo a promotora de políticas públicas vinculadas à desigualdade social no intuito da realização da cidadania plena. Para isto, a constituinte expandiu as competências dos municípios frente à prestação de serviços públicos, com autonomia para deliberar e executar ações sobre assuntos de interesse local, sem necessitar de aprovação dos governos estadual e/ou federal, tanto no que diz respeito aos seus aspectos político-administrativos, quanto em relação aos aspectos financeiros (ZMITROWICZ; BISCARO; MARTINS, 2013).

A Constituição Federal de 1988 também promoveu uma forte descentralização de recursos fiscais, porém não acompanhada de uma correspondente e adequada transferência de responsabilidades aos governos estaduais e locais. Conforme discussão apresentada por Teixeira (2005), o resultado dessa inadequação entre recursos e responsabilidades resultou na deterioração dos serviços públicos.

Nessas decorrências, os municípios deparam-se com o desafio de discutir a capacidade de satisfatoriamente atender às crescentes demandas da sociedade, especialmente nas áreas de saúde e ensino fundamental, ao mesmo tempo em que enfrentam os desafios da eficiência, eficácia e efetividade na gestão dos escassos recursos públicos. Neste cenário, o município, mesmo sendo o ente da Administração Pública com menor poder, é o mais próximo da sociedade e, em consequência, o mais diretamente cobrado na execução dos serviços públicos.

¹ *Welfare State*: denominação em inglês de “Estado do Bem-estar”; os termos servem basicamente para designar o Estado assistencial que garante padrões mínimos de educação, saúde, habitação, renda e seguridade social a todos os cidadãos.

Assim, simplificadamente, um meio de transformar as arrecadações públicas em uma determinada estrutura de gastos é o que se denomina orçamento público, o qual passou a ser um instrumento de idealização que espelha as decisões políticas, estabelecendo as ações, em face da escassez de recursos. Nesse processo, as despesas, para serem realizadas, têm que estar autorizadas na lei orçamentária anual, traduzindo com maior nitidez a alocação dos recursos, favorecendo o acompanhamento e a avaliação das ações governamentais, principalmente pelo contribuinte e seus representantes (SOUSA BRITO, 2015).

Conforme discute Giacomoni (1998), o orçamento público consiste em um instrumento de administração que auxilia o executivo na programação, execução e controle do seu processo administrativo, evidenciando os meios de financiamento dos programas. Logo, esta nova realidade demanda a necessidade de difundir amplamente o conteúdo do orçamento, que expressa o esforço do governo para atender à programação requerida pela sociedade, a qual é financiada com as contribuições por meio do pagamento de tributos.

Recentemente, no desenvolvimento deste processo, com a instituição da Lei da Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000, o orçamento passou a ser mais representativo. Embasada nos eixos de planejamento, responsabilização, transparência e controle, essa lei disciplinou as finanças públicas, controlando o crescimento da despesa e estimulando o crescimento das receitas de cada ente. Conforme estabelece o artigo 11: “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”.

Considerando esse novo regramento fiscal, associado ao crescimento das dificuldades que os municípios têm em fiscalizar e arrecadar, Teixeira (2002) salienta que é de suma importância os municípios desenvolverem políticas públicas, ações proativas no sentido de aumentar e otimizar a arrecadação própria, principalmente daqueles impostos de sua competência, caso do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU) e do Imposto sobre a Transmissão inter vivos de Bens Imóveis e de Direitos Reais sobre Bens Imóveis (ITBI).

Teixeira (2002) destaca ainda que a frágil base econômica, ao lado da ineficiência administrativa, resulta em orçamentos com recursos próprios na faixa dos 5% do total das receitas na maioria dos municípios brasileiros. Nesse sentido, o delicado cenário econômico enfrentado pelo Brasil levou o Estado, a partir de 2009, a adotar algumas medidas estabilizadoras, como a desoneração do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), novas linhas de crédito e aumento nos limites de financiamento das despesas governamentais.

Como consequência, a crise alastrou-se e agravou-se nos últimos anos, sobremaneira após 2014, gerando queda nos repasses constitucionais, com destaque para o Fundo de Participação dos Municípios (FPM), principal receita para o equilíbrio dos orçamentos municipais, que representa mais de 70% das receitas orçamentárias dos municípios (FINBRA, 2012). Conforme Bremaeker (2011 *apud* SANTOS, 2008), para 81% dos municípios brasileiros, o FPM é a principal fonte de recursos. Esses dados amplificam o cenário de dependência dos municípios aos recursos de transferências dos demais entes públicos: União e Estados, os quais também têm apresentado sérias dificuldades financeiras, resultando na retração da arrecadação.

Cenário não diferente ocorre nos municípios gaúchos nos quais a estagnação econômica provocou perdas irreparáveis aos seus cofres. Em 2015, eles deixaram de arrecadar R\$ 451 milhões de repasses do FPM, bem como sofreram retração de cerca de R\$ 505 milhões do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), decréscimo em torno de 3 a 4% do planejado nos orçamentos municipais. Em 2016, os repasses do FPM caíram ainda mais, 6,2% do planejado na Lei Orçamentária Anual de 2016, o que agravou ainda mais a já precária situação dos orçamentos desses entes públicos. Nessas condições, os municípios vêm passando forçosamente por um processo de reestruturação, baseado em ajustes de diversas despesas, para manter a capacidade de desenvolvimento das ações básicas (FAMURS, 2016).

A escassez de recursos ampliou as dificuldades na gestão dos orçamentos, principalmente no corte de projetos de investimentos e até mesmo na execução dos projetos essenciais à manutenção da atividade pública. Fundamentado neste cenário, faz-se necessária, com urgência, a busca por iniciativas de desenvolvimento da gestão fiscal e tributária para o aprimoramento da arrecadação das receitas de competência municipal.

1.1 PROBLEMA DE PESQUISA

Na estrutura orçamentária brasileira, os municípios apresentam expressiva heterogeneidade. Os de grande porte, com população superior a 150.000 habitantes, possuem maior capacidade de arrecadar receitas próprias, tais como ISS, IPTU e ITBI. Já os municípios de médio porte, aqueles entre 50 e 150.000 habitantes, dependem mais detidamente do ICMS. Por sua vez, os municípios pequenos, com população abaixo de 50.000 habitantes, dependem quase que integralmente das transferências constitucionais, do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da

Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), do Imposto Territorial Rural (ITR), Cide Combustível e *Royalties*.

No COREDE Vale do Rio Pardo², exceto Santa Cruz do Sul e Venâncio Aires (municípios de porte médio), cujo ICMS representa cerca de 30 e 21% do total das receitas arrecadadas, os demais se enquadram na categoria de pequenos municípios, com arrecadação de ICMS na média de 20%, e apresentam, em sua grande maioria, situação de elevada e crescente dependência de receitas constitucionais. Distinguem-se dessa realidade aqueles municípios que possuem estruturas produtivas diversificadas com alto valor adicionado, caso de Pantano Grande, General Câmara, Arroio do Tigre e Encruzilhada do Sul, cuja arrecadação de ICMS foi superior a 24% nos anos de 2015 e 2016.

O cenário demonstra ser mais grave nos municípios menores, caso de 92% dos que compõem o COREDE, que são totalmente dependentes das transferências constitucionais. Salienta-se o caso de Lagoa Bonita do Sul, município que está entre os menores da região, cuja dependência atinge cerca de dois terços da arrecadação pública municipal. Essa situação demonstra a necessidade de os municípios buscarem alternativas à expansão de suas receitas próprias, pois, no que se refere às transferências dos entes federais e estaduais, a retração tem sido sistêmica nos últimos três anos.

Ademais, as dificuldades financeiras do COREDE Vale do Rio Pardo estão associadas também à falta de controle fiscal, comum aos pequenos municípios, restringindo a execução de projetos necessários à população, diminuindo com isso a qualidade dos serviços prestados. Entretanto, para dar continuidade ao funcionamento dos serviços públicos básicos, entre eles os prioritários (educação, assistência social e saúde), os municípios adotaram medidas de contenção, como corte de horas extras e diárias, redução de gastos administrativos, demissão de cargos de confiança e comissionados, além da redução de algumas atividades, como manutenção de estradas e outras (FAMURS, 2015).

Essa situação e a conjuntura de instabilidade econômico-política dos últimos anos motivaram a necessidade de os municípios aperfeiçoarem as técnicas de arrecadação das receitas de sua competência. Esses recursos constituem-se em mola propulsora para manutenção do equilíbrio fiscal e da oferta de serviços de qualidade que atendam as

² A regionalização foi incluída nos objetivos da Constituição do Estado do RS de 1989, conforme consta no art. 166, como parte de uma política de desenvolvimento estadual e regional. No governo de Alceu Colares (1994) foi idealizado os Coredes, os quais representam um espaço público criado a partir de uma política de desenvolvimento regional que congrega a participação de atores da sociedade civil e da sociedade política regional com o intuito de servir como canal na luta contra as desigualdades entre as regiões do RS. Atualmente, o Rio Grande do Sul, possui 28 Conselhos, agrupados por municípios com características semelhantes, sendo elas geográficas, culturais e econômicas, dos quais faz parte a região do Vale do Rio Pardo (BUGS, 2017).

demandas da sociedade. Assim, diversas ferramentas foram criadas, sendo uma delas o Índice de Gestão Fiscal (IFGF), desenvolvido pela FIRJAN em 2012, cujo objetivo foi contribuir com o aprimoramento da gestão fiscal dos municípios, estimulando a cultura da responsabilidade administrativa, bem como o aperfeiçoamento das decisões dos gestores públicos quanto à alocação dos recursos por meio de cinco indicadores, quais sejam: Receita Própria, Gastos com Pessoal, Investimentos, Liquidez e Custo da Dívida.

O referido índice é construído a partir dos resultados fiscais dos próprios municípios, informações de declaração obrigatória e disponibilizadas anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com uma metodologia que permite tanto comparação relativa quanto absoluta, não se restringindo a uma fotografia anual, podendo ser comparado ao longo dos anos. Logo, torna-se possível especificar se uma melhoria ou retrocesso de um determinado índice se deve a fatores específicos de um município ou à piora relativa dos demais, ou fator comum.

Analisando os índices dos anos de 2014 e 2015, constatou-se que 90% dos municípios com menos de 50.000 habitantes do COREDE Vale do Rio Pardo, especificamente quanto ao indicador de Receita Própria, encontram-se na classificação de Gestão Crítica³; apenas Encruzilhada do Sul e Vera Cruz alcançaram índice superior a 0,4. Observou-se também que 71% dos municípios apresentaram redução do Indicador de Investimentos em 2015 em relação ao ano anterior. Em relação ao equilíbrio das despesas com pessoal, no exercício de 2015, 40% deles enquadra-se em Gestão Boa e 60% em Gestão em Dificuldades.

A partir deste conjunto de aspectos, o cenário de restrição de recursos de transferências constitucionais associado à pequena capacidade tributária dos municípios de pequeno porte, fundamenta o questionamento: qual o nível de implementação das ações e alternativas de expansão de receitas próprias, suas dificuldades e limitações, nos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo?

1.2 JUSTIFICATIVA

³ A leitura do IFGF é composta por metodologia simples, com a pontuação variando entre 0 e 1, sendo que quanto mais próximo de 1, melhor a gestão fiscal do município no ano. A classificação é definida em quatro conceitos, sendo eles: A – Gestão de Excelência, com pontuação superior a 0,8; B – Boa Gestão, com pontuação entre 0,6 e 0,8 pontos; C – Gestão em Dificuldades, com pontuação entre 0,4 e 0,6 pontos; e D – Gestão Crítica, com pontuação inferior a 0,4 pontos (FIRJAN, 2017).

Os serviços públicos de interesse geral englobam todos os serviços básicos necessários ao funcionamento de uma sociedade (QUEIROZ, 2011). De acordo com a Constituição Federal de 1988, reserva-se aos municípios o atendimento das necessidades locais. No entanto, a situação econômica e financeira de tais entes está agravando-se ano após ano. Na condição de principais executores das políticas públicas, os municípios precisam atender demandas que evoluem rapidamente e cada vez exigem mais qualidade e opções de serviços. Além de controlar as suas despesas, precisam também encontrar alternativas para incrementar o orçamento, maximizando as receitas de sua competência.

Ainda que a Constituição Federal de 1988 tenha tido a clara intenção de promulgar políticas sociais descentralizadas e participativas, a prática leva à concentração da receita tributária na esfera federal, 58% em média, contra 25% nos Estados e apenas 18% nos municípios (ver Confederação Nacional dos Municípios, 2015). Por outro lado, as despesas crescem em sentido inverso à divisão da arrecadação, com os municípios inchando seus orçamentos com despesas involuntárias, decorrentes de ações em nível macroeconômico.

Este cenário de escassez de recursos vem se agravando desde a crise econômica de 2009, com a implementação de inúmeras ações do governo federal que buscaram fomentar a economia brasileira, como as desonerações do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) de veículos e da linha branca, que refletiu diretamente na baixa arrecadação do FPM aos municípios.

Em linha com essa discussão, a Famurs (2016) realizou um estudo entre outubro e novembro de 2015 com 73,3% do total dos municípios brasileiro, cujo resultado está no “Dossiê da Crise”. De forma geral, foi constatado que, em 98,5% deles, a crise econômica resultou em efeitos negativos, independente do porte do município, sendo que o reflexo tem sido visualizado principalmente nas áreas de educação e saúde.

Neste cenário, as dificuldades financeiras vivenciadas pelos municípios desde 2009 aprofundaram-se, refletindo-se na redução salarial, na queda de consumo e na redução dos lucros das empresas, fatores que interferem na arrecadação do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) que compõe a principal receita dos municípios, o FPM. Da mesma forma, ocorre com a inflação que influencia negativamente na arrecadação do IPI, outro componente do FPM.

Ainda, apresenta-se como agravante o aumento das responsabilidades municipais em razão do Plano Nacional de Educação e do direito universal da educação infantil dos 4 e 5 anos. Nesse quesito, foi registrado um aumento de investimentos de 5,9% só no ano de 2015

em razão do número de alunos nas creches municipais, sendo esta a etapa de maior custo e integralmente financiada pelos municípios.

Acréscimos nas obrigações municipais também podem ser verificados no transporte público, onde os municípios assumem um custo crescente diante da resistência cada vez maior da população em arcar com aumento nas tarifas. Na segurança pública, os municípios têm incrementado suas despesas com monitoramento eletrônico e guardas municipais. Também na iluminação pública, os municípios passaram a ser responsáveis, desde 2014, por toda a infraestrutura já instalada, tendo de arcar com os custos de operação e manutenção, bem como novos investimentos.

Assim, engendra-se a discussão sobre o equilíbrio fiscal entre receitas e despesas na gestão pública, pois se busca contribuir com os municípios, discutindo alternativas a serem implantadas nos setores de arrecadação e tributação, visando melhorias no fluxo das atividades desempenhadas, bem como auxiliá-los na obrigação de atender as necessidades sociais em contínua expansão, as quais exigem gestão rigorosa dos limitados recursos públicos. Com efeito, corroborando com Bilesky (2015), uma organizada estrutura fazendária e tributária confere a oportunidade de aumentar as receitas municipais e de garantia de ajuste fiscal.

O atual cenário da gestão pública soma problemas econômicos, financeiros, sociais e políticos vislumbrados nos meios de comunicação e que têm tornado constantes as manifestações por melhorias na aplicação e alocação dos recursos públicos. Logo, discutir o processo de implementação de ações e alternativas para o fortalecimento da arrecadação própria dos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo é de grande relevância, ainda mais pela lacuna existente acerca deste tema.

Todavia, embora a discussão sobre “receitas próprias municipais” não seja recente, com estudos a partir de 1991, logo após a promulgação da Constituição Federal com a maior concentração a partir de 2001, reflexos da Lei de Responsabilidade Fiscal, o maior agrupamento de informações ainda está nos aspectos descentralização federativa, gestão orçamentária e gestão fiscal. Opostamente, sobre a arrecadação de receitas próprias, encontram-se poucos trabalhos, caso de Martins Filho (2007), de Wakulicz e Serpa (2008), de Scur e Platt Neto (2011), os quais confirmam o retrato da realidade da maioria dos municípios brasileiros considerados de pequeno porte, de crescente dependência financeira das transferências, analisando também o comportamento, as causas e consequências da gestão das receitas próprias. Neste mesmo sentido, Campelo (2003) complementa com diagnóstico dos

municípios de São Paulo, de que eles possuem baixa eficiência na exploração das bases tributárias.

Nesse contexto, corroborando com Souza (2004), torna-se fundamental aprofundar o conhecimento sobre as finanças públicas municipais dado que os recursos à disposição da esfera local influenciam não só a governança local, mas também o provimento de serviços públicos universais. Portanto, o estudo pretende subsidiar essa lacuna sobre receitas próprias municipais, que focaliza, em geral, alternativas possíveis para que estes entes considerados de pequeno porte, que estão em momento singular, melhorem sua capacidade contributiva e, ao mesmo tempo, diminuam o crescente processo de dependência de recursos de transferências. Esse é o caso da maioria dos municípios brasileiros e característico dos do COREDE Vale do Rio Pardo.

1.3 OBJETIVOS

1.3.1 Geral

Analisar as alternativas para a expansão da arrecadação própria dos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo.

1.3.2 Específicos

- a) Contextualizar a situação orçamentária dos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo no período 2009-2016.
- b) Identificar as dificuldades na fiscalização e arrecadação das receitas próprias pelos municípios da região estudada.
- c) Verificar as alternativas à expansão da arrecadação própria propostas ou realizadas pelos referidos municípios.
- d) Avaliar o grau de dependência dos recursos de transferência.
- e) Analisar em que fase de implementação das ações para expansão da arrecadação dos Tributos ISS, IPTU e ITBI se encontra os municípios do COREDE Vale do Rio Pardo.

1.4 ESTRUTURA DO TRABALHO

O primeiro capítulo contempla a introdução, o problema e a justificativa, bem como os objetivos, contextualizando o tema abordado – alternativas para ampliar a arrecadação própria de pequenos municípios, caso do COREDE Vale do Rio Pardo, tão dependente das transferências constitucionais, demonstrando a amplitude de sua contribuição para os referidos municípios e também à área de estudo.

No capítulo dois, expõe-se a fundamentação teórica, a qual está baseada em conceitos sobre Administração Pública e Estrutura Administrativa, englobando o Planejamento e Orçamento Público, a evolução dos principais conceitos sobre as receitas públicas. Já no capítulo três, discute-se a metodologia quanti e qualitativa, sendo apresentadas detalhadamente as definições adotadas, dos meios utilizados para coleta de dados primários e secundários e a forma como estas informações serão trabalhadas.

No capítulo quatro, apresenta-se inicialmente a caracterização socioeconômica e estrutura fiscal dos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo. Em seguida são exibidos e discutidos os resultados conforme objetivos propostos, dividindo os municípios em três grupos com características distintas quanto à faixa populacional e atividade econômica. Por fim, no capítulo cinco, são delineadas as conclusões gerais, apresentando o nível de implementação de ações focadas na ampliação da arrecadação própria, bem como as dificuldades enfrentadas pelos municípios na busca por melhores resultados do setor tributário.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo são apresentados os conceitos e características relacionadas ao orçamento público e a legislação competente, detalhando a receita pública e as competências tributárias, a repartição de receitas e a referida legislação sobre os tributos de competência municipal, conteúdos esses que são apresentados em quatro seções.

2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

Nesta seção, apresenta-se uma contextualização da administração pública, seus princípios e posteriormente será detalhado o sistema de planejamento público.

2.1.1 Administração pública: uma breve contextualização

A Administração Pública, conforme destacado por Kohama (2012), consiste em todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços destinados à satisfação das necessidades coletivas, com a gestão e prestação dos serviços públicos.

Serviço público é aquele prestado pela Administração, direta ou indireta, ou por seus delegados, seguindo normas e controles estatais com o objeto principal de satisfazer as necessidades da sociedade. Estes serviços podem ser divididos em serviços públicos e serviços de utilidade pública. O primeiro é relativo a serviços prestados diretamente à população que, conforme Andrade (2012) é reconhecido como essenciais à sobrevivência do todo social e do próprio Estado. Já os serviços de utilidade pública são serviços não considerados como essenciais, mas a Administração considera conveniente prestar este tipo de serviço à coletividade.

Para exercer o conjunto de atividades e de serviços no maior grau possível de bem estar social, o Estado, aqui entendido como organização do poder político da comunidade nacional, distribui-se em três funções essenciais: função normativa ou legislativa, função administrativa ou executiva e função judicial. Conforme o art. 2º da CF, “são Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”. Nestes termos, a função normativa relativa à elaboração das leis é exercida pelo poder Legislativo; a função administrativa, entendida pela conversão da lei em ato individual e concreto, cabe ao Poder Executivo; e a função judicial, ao Poder Judiciário (KOHAMA, 2012).

Destaca-se que todos os atos praticados pela Administração Pública devem observar os chamados princípios da Administração Pública, instituídos na Constituição Federal de 1988 que, em seu art. 37, determina “que a Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência”.

2.1.2 Princípios da Administração Pública

Os princípios da Administração Pública, conforme discutidos por Meirelles (1995), estabelecem detalhadamente o alinhamento das ações públicas, são: legalidade, impessoalidade, moralidade administrativa, publicidade e eficiência.

A legalidade significa que toda a atividade da Administração Pública está rigorosamente subordinada aos mandamentos legais e deles não pode se desviar, sob pena de invalidade. A atividade administrativa deve não apenas ser exercida em conformidade com a lei, mas também só pode ser exercida nos termos da autorização contida no sistema legal. A legalidade não se resume à ausência da lei, mas pressupõe a autorização dela, como o fundamento jurídico de toda e qualquer ação administrativa.

Já a impessoalidade determina que a atividade pública deva ser destinada, indistintamente, a todos os cidadãos, sem discriminação de qualquer natureza. Por este princípio, toda a atividade da administração deve ser praticada tendo em vista a finalidade pública, apenas podendo visar a interesses da coletividade, nunca a interesses particulares ou de terceiros, caso em que ficará sujeita à invalidação por desvio de finalidade.

O princípio da moralidade administrativa vai além da legalidade, pois analisa o mérito da ação administrativa, verificando se é pertinente ao interesse público ou apenas aos interesses do administrador público. Constitui pressuposto da validade de todo o ato da Administração Pública, sob a ética, a justiça, a honestidade, a conveniência e a oportunidade.

A transparência dos atos públicos consiste na obrigatoriedade da divulgação oficial do ato para o conhecimento público e início dos seus efeitos externos. Traduz-se em requisito de eficácia e moralidade, pois é por meio da divulgação oficial dos atos da administração que ficam assegurados seu cumprimento, observância e controle. Não menos importante, pelo contrário, é imprescindível na Administração Pública, a eficiência exige que as atividades administrativas sejam exercidas com produtividade, presteza, perfeição e rendimento funcional, ordenando que sejam obtidos resultados positivos ao serviço público e satisfatório ao atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros.

Pode-se dizer que o princípio da eficiência, em sentido amplo, envolve a realização de ações com economia, eficiência, eficácia e efetividade. Segundo Rocha e Quintiere (2009), constituem-se em conceitos distintos conforme a aplicabilidade. A economia, como a capacidade dos gestores de obter e gerir adequadamente os recursos e manter os custos baixos, aplica-se à aquisição dos insumos necessários a realização das ações.

Já a eficiência mede a relação custo-benefício da atuação, ou seja, a capacidade de o gestor obter a maior produção de bens e/ou serviços com a mínima utilização de insumos (recursos). A eficácia identifica o grau em que os objetivos e as metas das políticas públicas planejadas pelo gestor foram alcançados. A efetividade, no sentido de que as ações governamentais busquem sempre maximizar o interesse público da coletividade, traz benefícios para a sociedade, com equidade, ou seja, nenhum dos princípios poderá ser elemento causador de desigualdades. (FLORES, RICHATO, 2017).

2.1.3 Forma de organização da Administração Pública

O campo de atuação da Administração Pública compreende os órgãos da Administração Direta ou Centralizada e os da Administração Indireta ou Descentralizada, conforme dispõe o Decreto Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967 e alterações. Tal divisão encontra justificativa na afirmação de Andrade (2002) que, dada à expansão territorial do país, fica evidente que nas inúmeras funções do Estado, em diversas atividades, que contribuem para melhoria de vida dos usuários. Assim, a divisão em tarefas tem por objetivo suprir as necessidades da sociedade.

Nesses termos, a Administração Direta é aquela composta por órgãos ligados diretamente ao poder central, federal, estadual ou municipal. Constituem-se nos próprios organismos dirigentes seus ministérios e secretarias. Assim, pode-se dizer que a Administração Direta abrange as entidades estatais – pessoas jurídicas de direito público, que integram a estrutura constitucional do Estado e têm autonomia política, administrativa e financeira, sendo que somente a União possui soberania. Tais entidades são: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, abrangendo os diferentes poderes – Executivo, Legislativo, Judiciário.

As atividades da Administração Direta são regidas pelo direito público, em consonância com a Lei nº 4.320/64, que “Estatui normas de direito financeiro à elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal”. Salienta-se, ainda, que os Fundos Especiais definidos como “organização e estrutura

de mecanismos financeiros” foram criados para atendimentos de objetivos específicos, sem personalidade jurídica própria, para desenvolver ou consolidar, por meio de financiamento ou negociação, uma atividade pública específica, conforme destaca Andrade (2002), dentro das normas das Leis nº 4.320/64 e nº 101/2000.

Por sua vez, a Administração Indireta considera as atividades administrativas caracterizadas como serviço público ou de interesse público, transferido ou deslocado do Estado, para outra entidade por ele criada ou autorizada. Dentre as entidades que a compõem, o Estado pode utilizar-se de instituições com personalidade jurídica de direito público ou de direito privado, dependendo dos serviços que pretende transferir, quer por força de contingência ou de conveniência administrativa.

As entidades de personalidade jurídica de direito público podem ser constituídas para execução de atividades típicas da Administração Pública, ou seja, atividades estatais específicas. Por sua vez, as entidades de personalidade jurídica de direito privado geralmente podem ser constituídas ou autorizadas à execução de atividades de interesse público, mas dificilmente, para serviço privativo do Estado, pela sua própria natureza. Destaca-se que o artigo 37, inciso XIX da CF, determina a regra de que somente por lei (autorização legislativa) poderá ser criada autarquia e autorizada a instituição de empresa pública, sociedade de economia mista e fundação, cabendo a Lei Complementar a definição das áreas de sua atuação.

Assim sendo, a Administração Indireta é a descentralização dos serviços públicos, por intermédio de autarquias, empresas públicas, sociedade de economia mista e fundações públicas (Decreto-Lei nº 200/67 alterado pelo Decreto-Lei nº 900/69), detentoras de personalidade jurídica própria, gestão independente, recursos financeiros e orçamentários individuais, sob fiscalização do Tribunal de Contas.

2.2 PLANEJAMENTO E ORÇAMENTO PÚBLICO

Nesta seção são apresentados os instrumentos de planejamento no setor público, sua origem, alguns conceitos e sua evolução. De forma mais ampla, discorre-se sobre o atual sistema orçamentário.

2.2.1 Instrumentos de planejamento público orçamentário

O sistema de planejamento, conforme Kohama (2006), originou-se dos estudos técnicos e científicos da Organização das Nações Unidas (ONU) com objetivo de determinar as ações realizadas pelos órgãos públicos. Tais estudos evidenciaram que, principalmente nos países subdesenvolvidos, os recursos são escassos e necessitam de um maior planejamento para a escolha das prioridades, a fim de minimizar os problemas sociais e econômicos.

No Brasil, a Constituição Federal de 1988 enfatizou a função de planejamento ao introduzir significativas mudanças durante o processo de orçamentação, aliando o orçamento público ao planejamento e integrando os instrumentos de planejamento, conforme o artigo 165, por três instrumentos constituindo cada um deles uma Lei: Lei do Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA).

Entretanto, a partir da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei complementar nº 101/2000, novas e importantes atribuições foram dadas ao processo de planejamento, almejando a eficiência administrativa dos recursos disponíveis, com equilíbrio das contas públicas, sob a ótica dos quatro pilares norteadores: planejamento, transparência, controle e responsabilidade. Com a LRF, principalmente para a LDO, foram acrescentadas mudanças no sentido de garantir uma gestão fiscal responsável, como também contribuiu a anterior Lei nº 4320/1964, que estatui normas financeiras à edição e controle dos orçamentos e balanços.

O planejamento é algo muito mais abrangente do que as políticas de governo. Ele deve abarcar todas as variáveis da gestão, tanto as ações que irão se transformar em orçamento como as que são apenas atos do governo. Assim, o planejamento não é apenas um ato, mas sim um processo que precisa de revisão e ajustes permanentes. (FLORES, RICHATO, 2017).

Tanto o PPA quanto a LDO e a LOA têm como objetivo dotar o setor público de um processo de planejamento orçamentário a fim de alcançar planos racionais de governo a longo, médio e curto prazo. O Plano Plurianual é uma peça formal da Administração Pública, que tem como escopo principal o estabelecimento de metas e projetos de longo prazo. Assim, o plano de governo traduz-se em programas e ações que atendam aos anseios da sociedade, com novas expectativas de desenvolvimento (LOPES, 2010).

A LDO, enfatizada por Lopes (2010) como uma inovação ao sistema orçamentário, carrega os programas contidos no PPA e equilibra as ações do governo entre as despesas e receitas de cada ano. Ainda, é a partir dela que serão definidas as metas e prioridades, alteração na legislação tributária, a política de aplicação das agências financeiras de fomento,

enfim as instruções e regras na execução orçamentária, acompanhadas de anexo de metas e riscos fiscais. A LDO é considerada o elo entre o PPA e a LOA.

Já a LOA é a concretização anual do planejamento por meio da execução das receitas e despesas. Com base nos planos estabelecidos é que será executada a proposta de trabalho do gestor público, constatando a capacidade de planejar as metas e alcançar os objetivos que servirão de indicadores para a continuidade do projeto e de futuros planos, dentro da finalidade para a qual foi proposta. Assim, o planejamento consiste em saber o que fazer, quando, onde, como, com quanto e para quem fazer. Portanto, conforme Bernardoni (2010), o planejamento deve conter, entre outros elementos, plano, programas, ações, projetos, atividades, valores, partindo do geral ao específico.

2.2.2 Orçamento público: a origem e sua evolução

A origem do orçamento público está ligada à existência do Parlamento (Poder Legislativo), como um freio, uma limitação ao poder soberano à instituição de tributos e realização de gastos. Extrai-se a concepção clássica de orçamento das revoluções liberais dos séculos XVII e XVIII. Com o advento do Estado Moderno, iniciou-se o regime representativo, que o qualificava como mera peça de previsão das receitas e autorização das despesas públicas, as quais eram simplesmente classificadas por objetos, sem pretensão alguma de dispor acerca das reais necessidades do Estado (PASSEROT, 2014 apud SILVA 2009).

Embora no estado absoluto já se possa verificar a presença da autorização para a instituição e cobrança de impostos, não há como afastar o fato de que esse regime se qualificava pela concentração dos poderes do estado na pessoa dos soberanos, instalado no interior de cada organização política. Com isso, Passerot (2014) destaca que era impossível distinguir a “Fazenda do Rei e a do Estado, as despesas do Rei e do Reino, as rendas da Coroa e do Reino”.

Da mesma forma, no Brasil, O Pacto Colonial e a cobrança abusiva de tributos pela Coroa Portuguesa culminou em várias revoltas da população, dentre as quais pode ser citada uma das mais conhecidas, a Conjuração Mineira, ocorrida em Vila Rica, em 1789. Tal movimento, no qual se destacou a figura de Tiradentes, teve como principal causa a cobrança da “derrama na região” e visava eliminar a dominação portuguesa das Minas Gerais, estabelecendo ali um país livre (SILVA, 2004).

No Brasil, somente em 1824, a partir da constituição imperial, ocorreram as primeiras exigências de elaboração de orçamentos formais por parte das instituições imperiais. Este dispositivo foi implementado em 1827, quando surgiu a primeira lei de orçamento público, a qual teve seus efeitos prejudicados em decorrência dos deficientes mecanismos de arrecadação nas províncias, dificuldades de comunicações e conflitos legais. Assim, o primeiro orçamento no Brasil teria sido o aprovado em 1830, que fixava a despesa e orçava a receita das antigas províncias para o exercício.

Instaurou-se uma nova forma de organização política e, em particular no Brasil, conforme Baleeiro (2002), juntamente com a ideia de uma ordem econômica constitucional, a disciplina constitucional do orçamento se amplia a partir de 1937, para atender à nova orientação política e econômica, embora a Constituição de 1824 já previsse a obrigatoriedade do orçamento.

Após a Proclamação da República em 1889, a Constituição de 1891 introduziu alterações importantes quanto à distribuição das competências em relação ao orçamento. Sua elaboração a ser função privativa do Congresso Nacional, bem como a tomada de contas do executivo. No entanto, somente com a Constituição de 1946 o orçamento passou a ser reconhecido como um programa de governo, que demonstrava não apenas a elaboração financeira, mas também definia a orientação das ações do governo (PASSEROT, 2014).

O orçamento passou a ser instrumento de controle da tributação. Conforme salienta Passerot (2014), diante dos abusos perpetrados pelos governantes, o orçamento, em um primeiro momento, atuou como instrumento político de controle da tributação excessiva, em que o Legislativo passou a exercer controle sobre o Executivo no tocante à instituição e arrecadação de tributos.

Porém, somente com a Constituição de 1967 foi retirada a competência do Legislativo na iniciativa de leis ou emendas que criem o aumento de despesa. Pode-se destacar como uma das inovações desta Constituição a imposição de novas regras e princípios ao processo de elaboração e fiscalização orçamentária. Dentre estas, a competência da elaboração orçamentária passou para o poder executivo, como continua até hoje.

Alterações e inovações significativas foram introduzidas pela Constituição Federal de 1988, dentre elas, o poder de emenda do parlamentar, a instituição do Plano Plurianual, bem como da Lei de Diretrizes Orçamentárias, a ampliação do controle das contas públicas e a instituição do planejamento no setor público como preceito fundamental. Na Constituição de o tema orçamentário recebeu exclusiva atenção, no Título VI - "Tributação e Orçamento", capítulos 145 a 169.

As principais inovações do novo texto constitucional consistiram na devolução ao Legislativo da prerrogativa de propor emendas ao projeto de lei do orçamento no que tange à despesa (artigo 166, § 3º), explicitação do sentido da universalidade orçamentária e instituição de sistema integrado entre planejamento e orçamento, com elaboração, em todos os níveis de governo, de um plano plurianual.

Assim, temporalmente, pode-se dizer que o orçamento sofreu uma evolução conceitual. Segundo Giacomoni (1998), inicialmente era um orçamento tradicional, cuja função principal centrava-se no controle político. Ou seja, possibilitava aos órgãos de representação um controle político sobre os executivos, a serviço do Estado Liberal, que se preocupava em manter o equilíbrio financeiro e evitar ao máximo a expansão de gastos. Posteriormente, ante a ampliação das funções de governo, surgiu o orçamento moderno, que atua como um instrumento de administração, uma previsão da receita e estimativa da despesa.

2.2.3 Orçamento público: conceitos e discussões

O orçamento público constitui-se no principal instrumento de controle governamental, pois é nele que é definido o montante a ser arrecadado a cada ano e como os recursos serão aplicados nas diferentes ações governamentais. O acompanhamento da execução orçamentária, por sua vez, é fundamental para o equilíbrio fiscal do governo, à medida que, mais do que um instrumento de programação, é um instrumento de execução e controle.

Para Matias-Pereira (2006), o orçamento é um instrumento de identificação e avaliação do gasto público, que expressa as necessidades concretas de uma coletividade. É também uma “lei especial” que recebeu tratamento diferenciado na atual constituição brasileira e que tem por objetivo estimar as receitas e autorizar as despesas, pautadas em concepções políticas pré-definidas. Por ser um instrumento que tem sua elaboração e execução regulamentadas, o orçamento público geralmente é tratado como uma peça jurídica e analisado numa perspectiva preponderantemente técnica. No entanto, Baleeiro (2002) assinala que o estudo do mesmo engloba aspectos diversos e enumera os quatro considerados fundamentais: jurídico, político, econômico e técnico.

No aspecto jurídico, o orçamento, após aprovação do legislativo, torna-se uma lei, a lei dos meios como é chamada. Em seu aspecto formal não difere das demais leis e sintetiza-se no aspecto formal à luz do direito. O aspecto político refere-se ao plano de ação proposta pelo partido quando da eleição, transformada em programa de trabalho atento às necessidades da população.

Já o aspecto econômico refere-se à evolução das características políticas do orçamento, ou seja, é peça fundamental ao cumprimento das finalidades do Estado. Não há dúvida de que o melhor plano é aquele que resulta em maior produção com menor gasto. O aspecto financeiro é caracterizado pelo fluxo monetário das entradas da receita e das saídas da despesa, meio efetivo e normal da execução orçamentária.

Assim, dada a sua importância, o orçamento constitui-se como elemento básico da contabilidade pública. Logo, é fundamental entender a origem do orçamento, saber a legislação que o disciplina, sua definição e objetivos, os princípios orçamentários, o ciclo que envolve o orçamento, seu conteúdo em termos de propostas orçamentárias e principais componentes, em síntese, a constituição da receita e da despesa pública.

A elaboração e a execução da Lei Orçamentária Anual são reguladas por diversos instrumentos legais. Desde a lei maior, Constituição Federal, até as leis locais, são fixadas normas de regulamentação do orçamento anual, que estabelecem entre outros itens, seus princípios, conteúdo, forma para envio ao Legislativo, vedações e condições a emendas. Desta legislação, destaca-se:

- Constituição Federal de 1988, artigos 165 a 169, que estabelecem as normas gerais de gestão orçamentária e financeira. Especialmente o § 5º, art. 165, inova em relação às constituições anteriores, ao dispor que a LOA compreenderá o orçamento fiscal, o orçamento de investimentos das empresas e o orçamento da seguridade social;
- Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, que estabelece as normas técnicas de elaboração e execução do orçamento;
- Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e inova ao promover o controle sobre o gasto público por meio do mecanismo de transparência; introduz, ainda, novos conteúdos à Lei Orçamentária Anual, além dos já previstos na Constituição Federal e na Lei nº 4.320/64.
- Portaria Interministerial nº 42, que atualiza a discriminação das despesas por funções; Portaria Interministerial nº 163, que dispõe sobre normas gerais de consolidação das contas públicas no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências, bem como suas alterações;
- Elenco de contas do Tribunal de Contas do Estado e regulamentações estabelecidas por esse órgão e suas Resoluções.
- Manuais técnicos elaborados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

Em consonância com as supracitadas normatizações, a LOA obedecerá à orientação da Lei de Diretrizes Orçamentárias e compreenderá: a) o orçamento fiscal: referentes aos poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público; b) o orçamento de investimentos das empresas estatais: em que a União, direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social com direito a voto; e c) o orçamento de seguridade social: abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações instituídos e mantidos pelo poder público, sendo que a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinado a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Logo, o orçamento é um instrumento de planejamento governamental de iniciativa do poder executivo, a partir do qual são previstas as receitas a serem arrecadadas e fixados os gastos nas diferentes ações governamentais alocadas no orçamento fiscal, no orçamento de investimentos das empresas estatais e no orçamento da seguridade social. Possui como principais objetivos, conforme Marcuzzo (2013):

- Ligar o sistema de planejamento e finanças, uma vez que a execução financeira está diretamente ligada à execução orçamentária;
- Orçar a receita e fixar a despesa da Administração Pública, de forma e evidenciar a capacidade de arrecadação e a aplicação dos recursos nos programas governamentais;
- Servir como instrumento de controle da administração financeira, à medida que os superávits e déficits na execução orçamentária são os principais indicadores da situação financeira;
- Fornecer informações que possibilitem a avaliação dos custos à consecução das metas traçadas em comparação com os benefícios esperados dos mesmos, e assim tornar possível o uso inteligente dos recursos no setor público.

Constata-se que o orçamento possui características próprias em função das leis às quais está atrelado, devendo obedecer a determinados princípios e, em função dos seus objetivos, possui aspectos que se tornam evidentes quando da sua elaboração e execução.

Ainda, salienta-se a peculiaridade do orçamento para cada ente, cada município, pois, como enfatiza Silva (2009), é um plano de trabalho governamental expresso em termos monetários que evidencia a política econômico-financeira do governo. Por sua vez, a Lei nº 4.320/64 em seu artigo 2º dispõe que: “o orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômica financeira e o programa de trabalho do governo, obedecendo aos princípios da unidade, universalidade e anualidade”.

De forma ampla e completa, Giacomoni (1998) sintetiza que o orçamento público é um instrumento de administração que auxilia o executivo na programação, execução e controle do seu processo administrativo, evidencia os meios de financiamento dos programas, tudo expresso em termos de dinheiro. Na sequência, abordam-se detalhadamente as receitas públicas, que são os recursos que financiam as ações previstas no orçamento.

2.3 INSTRUMENTOS DE ARRECADAÇÃO PÚBLICA

As receitas públicas, conforme Baio (2013), correspondem ao ingresso de recursos no patrimônio público, que se refletem no aumento das disponibilidades. Corroborando com este entendimento, Kohama (2012) denomina como receita pública todo e qualquer recolhimento aos cofres públicos, e também, a variação ativa, proveniente do direito a receber no momento da ocorrência do fato gerador, quer seja efetuado por meio de numerário ou outros bens representativos de valores. Na interpretação de Jardim (2011), a Lei nº 4320, de 17 de março de 1964, que estabeleceu normas de finanças públicas, determina receita como o ingresso de recursos financeiro aos cofres, independente do acréscimo ao patrimônio líquido.

Porém, a receita pública possui várias classificações. Sob o aspecto jurídico, é dividida em originária e derivada, a primeira oriunda de receitas da exploração de seus bens patrimoniais, a outra do poder do Estado como mandatário da coletividade com prestações pecuniárias necessárias ao custeio de suas atividades.

Já sob o aspecto econômico e o mais usual pela contabilidade, conforme preceitua a Lei nº 4320/64, a receita é classificada em receitas correntes e de capital. As primeiras são compreendidas nas categorias econômicas de Receitas Tributárias, Contribuições, Patrimonial, Agropecuária, Industrial, de Serviços, Transferências Correntes e outras receitas correntes, enquanto a segunda divide-se em Operações de Crédito, Alienação de Bens, Amortização de Empréstimo, Transferência de Capital e Outras Receitas de Capital.

Ainda, conforme normas contábeis e orçamentárias, podem ocorrer ou não alterações na situação patrimonial líquida dos órgãos públicos por causa da entrada de recursos. Nestas situações as receitas são classificadas respectivamente em efetiva e não efetivas. Também pode se conceituar receita como toda arrecadação de rendas autorizada pela Constituição Federal, leis e títulos creditórios à Fazenda Pública, formando as disponibilidades financeiras para o financiamento das despesas públicas. Neste sentido, faz-se importante ressaltar as competências tributárias entre os entes da federação, como determina a Constituição Federal de 1988, em seu art. 156.

2.3.1 Competência tributária

A competência tributária é a prerrogativa de legislar sobre a matéria tributária em toda sua plenitude, o que supõe a edição de normas direta ou indiretamente relacionadas com o plano do nascimento, existência ou extinção da obrigação tributária. Conforme visão de Jardim (2011), consiste no meio pelo qual o constituinte outorgou às pessoas políticas a faculdade de versar sobre tributação.

Porém, a CF/1988 não cria tributos, apenas estabelece as competências de tributação de acordo com o que cada ente pode legislar. O artigo 153 assegura que a União possa instituir impostos sobre a importação de produtos estrangeiros, exportação de produtos nacionais ou nacionalizados, renda e proventos de qualquer natureza, produtos industrializados, operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários, propriedade territorial rural e grandes fortunas.

Aos Estados e ao Distrito Federal compete instituir impostos sobre transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos, operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior, e propriedade de veículos automotores. Já aos Municípios compete instituir impostos sobre propriedade predial e territorial urbana, transmissão "*inter vivos*", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição e sob serviços de qualquer natureza.

No que tange aos Municípios, Silva (1996) ressalta que esses entes enfrentam dificuldades na arrecadação tributária, devido a fatores econômicos, administrativos ou políticos, os quais geram desequilíbrios nas finanças públicas. Portanto, mesmo com uma estrutura de competências tributárias definida, existe a necessidade de um sistema de transferências intergovernamentais de recursos, com origem nos níveis superiores de governo (União e Estados), voltadas aos níveis inferiores (Municípios).

2.3.2 Repartição de receita

A Constituição Federal de 1988 repartiu as competências tributárias, de modo que cada ente possua sua competência privativa e exclusiva, vedada a bitributação. Em todas as federações a arrecadação é maior no nível mais amplo e menor nos níveis locais, tornando necessária a transferência de recursos da instância central aos governos subnacionais (REZENDE, 2006).

A transferência, além de corrigir as diferenças entre atribuições e receitas nos diferentes níveis de governo (ou o desequilíbrio vertical na federação), representa uma oportunidade de atenuar as disparidades regionais. Baiao (2013) salienta, ainda, que o território de um país raramente é homogêneo do ponto de vista econômico e social.

Conforme expresso no Manual da Receita Nacional (2008), as transferências intergovernamentais compreendem a entrega de recursos, correntes ou de capital, de um ente a outro. É importante destacar que essas transferências ocorrem entre esferas distintas de governo, e não guardam relação, portanto, com as operações intraorçamentárias.

No art. 158, a CF/1988 estabelece que pertencem aos Municípios: o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, 50% do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, 50% do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores e vinte e 5% do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (BRASIL, 2013).

No Brasil, devido à desigualdade regional e à grande heterogeneidade e extensão de seu território, as transferências aos governos subnacionais tornam-se ainda mais importantes. Conforme destaca Rezende (2006), um dos desafios do federalismo fiscal tem sido enfrentar a ampliação das disparidades regionais, que concentram as bases tributárias em pontos específicos do território e, conseqüentemente, afetam a repartição das receitas tributárias entre os entes federativos.

Assim, todas as federações ainda centralizam em algum grau sua arrecadação tributária, apesar da tendência de descentralização verificada em diversos países nas últimas décadas (ABRÚCIO, 2005). Conforme destaca Prado (2007), na totalidade de federações mundiais, os governos dos níveis superiores arrecadam mais do que gastam, enquanto os de níveis inferiores gastam mais do que arrecadam, recebendo assim, o nome de brecha vertical, o que explica o fato de todas as federações fazerem uso de transferências verticais.

Logo, analisando verticalmente a estrutura dos entes da federação, a União aplica e arrecada seus impostos no qual são formadores de recursos para repasses aos Estados e

Municípios. Detalhadamente, no Quadro 1, encontra-se a divisão das receitas da União, Estado e Municípios, organizados entre receitas próprias e receitas de transferência, sendo cada receita de transferência, com suas peculiaridades no rateio, conforme lei específica, por meio de índices para a distribuição dos respectivos valores.

Quadro 1 - Repartição da receita por esfera de governo

(continua)

UNIÃO	ESTADOS	MUNICIPIOS
Receitas Próprias	Receitas Próprias	Receitas Próprias
Imposto sobre importação – II	Imposto de transmissão <i>causa mortis</i> e doação – ITCMD	Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU
Imposto sobre Exportação – IE	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS	O Imposto de Transmissão de Bens Imóveis <i>Inter Vivos</i> - ITBI
Rendas e Proventos	Imposto sobre propriedade de veículos automotores – IPVA	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS
Imposto sobre produtos industrializados – IPI (Exportação)	Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF
Operações crédito, câmbio...		
Imposto Territorial Rural – ITR	20% Imposto Extraordinário	50% ou 100% Imposto Territorial Rural – ITR
Grandes Fortunas	Receitas de transferências	Receitas de transferências
Extraordinários (novos)	21,5% Fundo de Participação dos Estados – FPE	50% Imposto sobre propriedade de veículos automotores - IPVA
CIDE Combustível	10% Imposto sobre produtos industrializados – IPI (Exportação)	25% Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS

(conclusão)

UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS
Receitas Próprias	Receitas Próprias	Receitas Próprias
Outras Contribuições	29% CIDE Combustível	23,5% Fundo de Participação dos Municípios - FPM
		25% Imposto sobre produtos industrializados – IPI (Exportação)
		25% CIDE Combustível

Fonte: Adaptado pelo autor com base CTN e Marcuzzo, 2013.

A repartição de receitas está estabelecida conforme a Constituição Federal, o Código Tributário e as Leis Complementares; para cada tributo partilhado segue uma regra específica. O Fundo de Participação dos Municípios (FPM) é arrecadado pela União, formado pelo Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). É partilhado de acordo com a faixa populacional e a renda per capita de acordo com coeficientes individuais definidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE e reconhecido pelo Decreto-Lei Tribunal de Contas da União – TCU nº 1.881/1981.

A parcela do FPM aos municípios elevou-se gradualmente: passou de 17,5% do produto da arrecadação de IR e IPI para 20,5% no ano de 1989; para 22,5% em 1993; e com as Emendas Constitucionais 55/2007 e 84/2014, houve a conquista de um repasse adicional de 1% em dezembro e 1% em julho, respectivamente para o ano de 2016, levando a um percentual total de 24,5% do produto da arrecadação para o FPM.

Igualmente ocorre com o Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), cujo Estado arrecadador partilha 50% com os municípios conforme coeficiente de distribuição específico. Para apurar esses índices de participação dos Municípios é realizada a média das participações do Valor Adicionado Fiscal (VAF municipal) no Estado, conforme disposto na Lei Estadual 11.038/1997, que dispõe sobre parâmetros que a Constituição Federal incumbe aos Estados e Distrito Federal. Também o Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA), arrecadado pelo Estado e partilhado 50% com os municípios onde os veículos são emplacados.

Destaca-se que, conforme Instrução Normativa (IN) da Receita Federal do Brasil nº 643, de 12 de abril de 2006, os municípios podem celebrar convênio com a Secretaria da Receita Federal (SRF). Dessa forma, são beneficiados com 100% do valor de arrecadação do

Imposto Territorial Rural (ITR), mas passam a ser responsáveis por todo o processo de fiscalização do tributo.

A municipalização do ITR é uma oportunidade de aumentar as receitas, sendo que a Constituição Federal prevê que seja dividida entre a União e os Municípios a parcela arrecadada. A partir da Instrução Normativa nº 884, de 06 de novembro de 2008, foram definidos todos os requisitos e condições necessárias para celebração do referido convênio. A partir desse momento, ocorreu adesão de grande parte dos municípios, os quais passaram a receber 100% do valor arrecadado.

Complementando a análise da formação dos recursos financeiros, após ter sido apresentada a divisão entre os entes da federação, apresentam-se as receitas próprias municipais.

2.3.3 Receitas próprias municipais

As receitas municipais são as oriundas da cobrança de tributos no qual o ente da federação tem competência para instituir e arrecadar. É fixada uma alíquota a um fato gerador específico, seja ele por rendas ou pela atividade desenvolvida ou dentre outras formas previstas em lei, aplicada ao contribuinte.

As receitas correntes tributárias, conforme Cruz (2008), originam-se da cobrança de tributos pagos pela população e tem por base suas propriedades, suas rendas, suas atividades e os benefícios diretos e imediatos que lhes são propiciados pelo Estado. Ressalta-se que todo município tem o poder de instituir as alíquotas de impostos bem como aplicar benefícios, isenções e incentivos fiscais, conforme trata o art. 156 da Constituição Federal, dando aos municípios formas de competir entre si para o desenvolvimento econômico com propostas e legislações de incentivo ao desenvolvimento econômico de sua extensão.

Conforme preceitua a Constituição Federal de 1988, o conjunto de tributos municipais compreende: Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU); Imposto sobre transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição (ITBI) e o Imposto sobre a prestação de serviços (ISS).

2.3.3.1 Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)

O IPTU é o imposto de competência municipal que tem como passivo o cidadão detentor de alguma propriedade em zona urbana do município. O valor a ser cobrado é baseado no valor venal do imóvel, ou seja, o chamado valor de mercado (BRASIL, 2012). Esse imposto é fundamentado no art. 156, I, da Constituição Federal, e nos arts. 32 a 34 do Código Tributário Nacional e inserido nas leis orgânicas de cada Município. Manifesta o art. 32 do Código Tributário Nacional (CTN) que o imposto de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por adesão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do município.

Salienta-se a importância da revisão geral periódica da planta genérica de valores e da atualização cadastral, visando à conformação do cadastro imobiliário às reais características do imóvel e adequação da cobrança do referido imposto. Um ponto importante que os municípios devem observar está na realização da correção do valor venal do imóvel, para que a arrecadação de IPTU não fique defasada em relação aos valores praticados no mercado (TCE/RS, 2014).

Cabe destacar ainda que, nos termos do art. 182 do CTN, na cobrança do IPTU, há possibilidade da adoção de alíquotas progressivas, em razão do valor de imóvel, e seletivas, de acordo com a localização e uso do mesmo.

2.3.3.2 Imposto sobre transmissão *inter vivos* de bens imóveis e direitos a eles relativos (ITBI)

Este imposto é fundamentado no art. 156, II, e art. 32, § 1º da Constituição Federal e nas leis orgânicas municipais. A matriz constitucional inserta no art. 156, II, revela que a tributação do referido imposto consiste na transmissão *inter vivos*, a qualquer título e por ato oneroso, de bens imóveis e direitos relacionados a esses bens. Assim sendo, como no IPTU, ao valor venal do bem se aplica a alíquota respectiva, a qual, conforme o art. 39 do Código Tributário Nacional (CTN), não pode ultrapassar 4%.

Entende-se por valor venal dos bens ou direitos transmitidos o preço livremente fixado pelas partes nas transmissões de bens anteriormente referidas, segundo as condições de mercado. Nestes termos, o valor pode ser alterado pelos Municípios (arts. 148 e 149 CTN).

Faz-se importante destacar também que, mesmo que o CTN defina o valor venal como base para o IPTU e para o ITBI, poderá haver divergência entre os valores de bases de cálculo. O primeiro é calculado a partir da planta genérica de valores, aprovada por lei municipal e corrigido com índice de inflação municipal, e o segundo reflete as condições praticadas pelo mercado (TCE/RS 2014).

2.3.3.3 Imposto sobre serviço (ISS)

Este imposto tem suporte no art. 156, III, e art. 32, § 1º da Constituição Federal, Lei complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, e nas leis orgânicas municipais e legislação local específica. O fato gerador do imposto é a prestação de serviços discriminados na legislação municipal, com destaque a algumas atividades, como a construção civil, a bancária, a notarial, a atividade profissional, dentre outras.

A legislação municipal deve prever a responsabilização de terceiros, sendo que os tomadores de serviços com sede no território do Município retenham na fonte o ISS devido, especialmente nos casos em que prestação de serviços contratados com prestadores de outros sítios, no caso em que o respectivo fato gerador ocorra na localidade de tomador de serviços (TCE/RS, 2014).

Também, a Lei Complementar nº 116/2003, na primeira parte do art. 3º, define fato gerador o local de estabelecimento do prestador. Ou seja, corresponde ao local onde o prestador tem suas instalações e desenvolve suas atividades de prestação de serviço. Continuando, o art. 4º da mesma lei assinala que estabelecimento prestador é o local onde o contribuinte desenvolve a atividade de prestar serviços, permanente ou temporária, sendo irrelevantes as denominações de filial, sede, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou quaisquer outras utilizadas.

Na realização de prestação de serviço podem ser utilizados materiais, caso do serviço de limpeza e conservação, serviço de pronto atendimento à saúde. No entanto, estes materiais não podem ser deduzidos da base de cálculo do imposto. Por outro lado, com base na decisão do Recurso Extraordinário do Supremo Tribunal Federal nº 603.497/MG, entende-se que na construção civil os materiais fornecidos na obra devem ser excluídos da base de cálculo. Ainda, destaca-se que, além da incidência sobre o faturamento, a legislação do ISS prevê a incidência de valores fixos no caso dos profissionais autônomos e sociedades uniprofissionais.

Notoriamente, o ISS consiste em um imposto que vem tomando importância significativa na medida em que a prestação de serviços vem crescendo (BRASIL, 2012). Mas,

para o aproveitamento total deste imposto, faz-se necessária a efetiva fiscalização, buscando a conformidade dos valores declarados e pagos com os efetivamente devidos, notificando os estabelecimentos que não estejam declarando ou recolhendo o imposto.

2.4 INSTRUMENTOS ORIENTADORES E ALTERNATIVAS À EXPANSÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS MUNICIPAIS

Foram utilizadas informações divulgadas pelos órgãos Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE/RS), que, além de fiscalizador, tem função de orientar os municípios; pela Federação das Associações de Municípios do Rio Grande do Sul (FAMURS) e pela Confederação Nacional dos Municípios (CMN), que são referências de organizações consultoras e orientadoras quando o tema envolve “gestão municipal” e “arrecadação municipal” para o embasamento na realização das entrevistas.

Primeiramente, obedecendo ao art. 11 da LRF, os tribunais auditam os municípios para que os mesmos criem estruturas organizacionais para manterem a instituição, previsão, fiscalização, cobrança e arrecadação dos tributos de sua competência. Com o objetivo de orientar os municípios na arrecadação, conforme CF/1988, o TCE/RS emitiu a Resolução nº 987/2013, com diretrizes a serem adotadas pelo TCE nos procedimentos de auditoria ou inspeção junto aos sistemas de administração tributária e fazendária municipal, cobrando dos municípios uma estrutura mínima com pessoal efetivo e capacitado para atuar no departamento de arrecadação municipal.

Da mesma forma, a FAMURS e a CNM auxiliam os municípios nesta atribuição. As duas entidades fornecem informações relacionadas à arrecadação, além de notícias e atualidades. Através de Notas Técnicas específicas, orientam a arrecadação de receitas. Inclusive, repassam uma série de práticas que já deram certo em muitos municípios brasileiros, “Projetos em Ação”, com relatos de boas práticas que envolvem a participação e a integração entre setores da própria administração e também com a comunidade, envolve a capacitação para o acompanhamento e à fiscalização das ações do governo, numa política de corresponsabilidade.

Entre os aspectos destacados nestas instituições para expansão das receitas municipais, destaca-se a Resolução do TCE/RS n. 987/2013 considerando o artigo 37, inciso XXII, da Constituição da República, incluído pela Emenda Constitucional n. 42, de 19 de dezembro de 2003, sobre a instituição da administração tributária municipal. Verifica se essa atividade é exercida por servidores de carreira específica, que atuam de forma integrada com as

administrações tributárias da União e dos Estados, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais e, ainda, se existe estrutura organizacional regulamentada no município com dotação específica no orçamento.

O Instrumento também se refere ao conhecimento sobre o Código Tributário Municipal pelos servidores responsáveis, se promovem medidas de aperfeiçoamento e regulamentação da legislação tributária municipal, bem como adotam providências que buscam a consolidação com lei federal e entendimentos jurisprudenciais, dos tributos ISS, ITBI e IPTU. Além disso, verificou-se a adequação dos municípios a mais recente Lei Complementar n. 157/2016, a qual já alterou algumas regras sobre o Imposto sobre Serviços (ISS): a mesma fixa em 2% a alíquota mínima do imposto, na tentativa de acabar com a guerra fiscal entre os municípios, estabelece as exceções permitidas e amplia a lista de serviços alcançados pelo tributo. A nova regulamentação tipifica como ato de improbidade administrativa a concessão do benefício abaixo da alíquota mínima.

Alternativa para incrementar a arrecadação é verificar a existência do servidor efetivo 'fiscal' e se o mesmo vem realizando, nos últimos mandatos a suas atribuições na adequação e atualização de cadastro imobiliário, planta genérica de valores, das obras em andamento, dos registros dos microempreendedores individuais (MEIs) e demais rotinas para o funcionamento do setor.

Cita-se também a Cartilha de Orientação Técnica às Administrações Municipais fornecidas pela FAMURS, o convênio com o Estado do Rio Grande do Sul na realização do Programa de Integração Tributária (PIT), que além de contribuir com Estado na fiscalização da receita de ICMS, proporciona incremento na arrecadação municipal com algumas ações específicas do programa: Programa de Educação Fiscal, Incentivo à Emissão de documentos fiscais, Comunicação de Verificação de Índícios, Sitagro – Ficha Cadastral Eletrônica e Entrega de Talões de Produtor e Digitação e Transmissão de todas as NFP, e Programas de Combate à Sonegação. A FAMURS proporciona vários treinamentos e material complementar aos municípios na implementação destes programas.

Para finalizar, nos termos previstos na Constituição Federal e, especialmente, na LRF, salienta-se a atuação do Controle Interno como agente verificador, fiscalizar e orientador de mecanismos voltados ao aperfeiçoamento da gestão pública, sobretudo no que concerne à arrecadação municipal. Estes instrumentos são utilizados como base para formulação do roteiro de entrevista com os responsáveis pelo setor de tributação dos municípios examinados. Na sequência, apresenta-se a contextualização da unidade de estudo é contextualizada e o detalhamento da metodologia.

3 METODOLOGIA

Neste capítulo, descreve-se primeiramente o delineamento da pesquisa, sua classificação conforme os objetivos do estudo, e, em seguida, os métodos a serem utilizados, com detalhamento das abordagens de pesquisa e as variáveis empregadas.

3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA

Os estudos exploratórios permitem ao investigador aumentar sua experiência em torno de determinado problema, devendo manter o tratamento científico presente nos trabalhos de pesquisa. Este tipo de investigação não exige a revisão da literatura, conforme destaca Triviños (1987). O autor defende ainda que para a pesquisa ter certo grau de validade científica é necessária uma série de informações sobre o que se deseja pesquisar, com precisa delimitação de estratégias, técnicas e procedimentos, métodos e teorias que orientarão a coleta e interpretação dos dados. Assim, é possível descrever com exatidão os fatos e fenômenos de determinada realidade.

A partir desta definição, inicialmente cabe ressaltar que, em razão dos estudos sobre receitas municipais serem pouco debatidos e a literatura ainda escassa, especificamente quanto às alternativas de expansão da arrecadação própria, a estratégia para a coleta de informações deu-se por meio da participação direta dos agentes envolvidos no fenômeno.

Gil (2008) relaciona três principais vantagens no uso desta técnica a serem considerados: o conhecimento direto da realidade; economia e rapidez na obtenção de dados por meio de questionários; e a quantificação. Elas permitem o uso de técnicas variadas na análise dos dados, inclusive o uso de correlações e procedimentos estatísticos. Por outro lado, apresentam-se algumas limitações quanto ao uso da técnica que devem ser observadas: ênfase nos aspectos perceptíveis e pessoais; pouca profundidade no estudo da estrutura e dos processos sociais e limitada apreensão do processo de mudança.

Em relação à abordagem, foi adotada a do tipo quantitativa e qualitativa. Conforme Yin (2015), a pesquisa qualitativa é guiada por um desejo de explicar os acontecimentos, por meio de conceitos existentes ou emergentes. Para Minayo (2001), a pesquisa qualitativa trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um universo mais profundo das relações, nos processos e nos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis. Destaca-se ainda que, na pesquisa qualitativa, é possível utilizar uma quantidade maior de fontes de dados, além do

maior enfoque ao objeto do estudo e, além disso, como vantagem, a aproximação do pesquisador com o fenômeno estudado.

Já a pesquisa quantitativa, conforme Yin (2015), é aquela em que são utilizadas ferramentas matemáticas e estatísticas para análise de um fato, caracterizada pela quantificação dos fenômenos, pela coleta de dados, bem como os procedimentos de análise de dados. Assim, a pesquisa quantitativa consiste em uma classificação do método científico que utiliza diferentes técnicas estatísticas para quantificar opiniões e informações para um determinado estudo. Neste estudo, em específico, uma abordagem complementa a outra.

Definida a estratégia de pesquisa e a abordagem, as quais são enaltecidas por Yin (2015) pela capacidade de lidar com uma ampla variedade de evidências na coleta de informações: documentação, registros de arquivos, entrevistas, observações diretas, observações participantes e artefatos físicos. Nesta linha, a etapa seguinte consiste em delinear os procedimentos utilizados para coleta e tratamento de dados.

3.2 COLETA E TRATAMENTO DOS DADOS

É importante salientar que cada vez mais os municípios estão à frente das necessidades da população local. Assim, é essencial desenvolver ações que possibilitem ampliar a arrecadação própria e amenizar, no que for possível, a dependência de recursos de outros entes da federação. Conforme Relatos Técnicos da CNM e FAMURS (2017) existem muitas ações concretas para o aperfeiçoamento da gestão pública municipal, principalmente focadas na expansão da arrecadação dos municípios brasileiros. Infelizmente, nem sempre são desenvolvidas e muitas vezes até desconhecidas por muitos dos municípios.

Nesta linha, inicialmente, cabe ressaltar que as alternativas para expansão da arrecadação própria municipal foram pesquisadas a partir de legislação específica e junto a publicações dos órgãos consultores (CNM, FAMURS e TCE/RS). As alternativas foram examinadas a partir de entrevista junto aos responsáveis pelo setor de arrecadação dos municípios com menos de 50.000 habitantes da região analisada. Especificadamente, um de cada município, preferencialmente o inspetor tributário ou outro servidor ocupante de cargo efetivo similar, responsável pelo setor de arrecadação municipal, e sendo de cargo efetivo, é servidor de carreira, minimizando os efeitos de movimentos e decisões políticas.

O contato com os servidores responsáveis pela arrecadação municipal teve o importante papel de confirmar as motivações e dirimir as dúvidas existentes quanto aos objetivos propostos, possibilitando conhecer a aderência às alternativas propostas no Roteiro

de Entrevista (conforme APÊNDICE A) e verificar novas alternativas que os municípios estejam desenvolvendo. Ainda, verificar as variáveis que podem explicar o comportamento das receitas tributárias, tornando mais fácil obter o grau de importância que o município concede a questão “gestão tributária municipal”, tão enfatizada e preceituada pela Constituição Federal até a mais recente normatização de Finanças Públicas, a LRF.

Na fase de coleta de dados, Gouveia (1984 *apud* ALVES, 1992) enfatiza a experiência do pesquisador – com atuação e conhecimento da área – como requisito básico para a coleta de informações e condução da entrevista com perspicácia para a concretização dos objetivos.

Na sequência, os dados de fonte secundária permitiram observar no aspecto temporal a evolução das receitas orçamentárias municipais, a participação das receitas de transferência e das receitas próprias, bem como os esforços para ampliar as receitas de sua competência. Além disso, avaliar o grau de dependência em relação ao principal recurso de transferência federal – o FPM, relacionar o montante arrecadado de receita orçamentária de cada município e o repasse recebido no período de oito anos.

O conjunto de variáveis utilizadas compreenderam os anos de 2009 a 2016, período equivalente a duas gestões municipais, que facilitaram a análise comparativa e evolutiva dos dados coletados. Têm-se como base de coleta de dados, os *sites* oficiais: Tribunal de Contas do Estado TCE/RS, sistema FINBRA (Finanças Públicas) e Portal da Transparência dos Municípios. Estas informações subsidiaram o cenário em análise através do detalhamento quantitativo à discussão.

Todavia, este conjunto de dados primários e secundários teve como propósito atender aos objetivos traçados para o estudo, de forma que estão relacionados diretamente, conforme se visualiza-se no Quadro 2.

Quadro 2 - Resumo do processo metodológico desenvolvido

Coleta Dados	Qualitativa	Objetivos Alcançados
Dados Primários	Entrevista Semiestruturada;	“b”; “c”; “e”
Dados Secundários	Pesquisa Sites Oficiais de Governo	“a” e “d”
Estratégia da Pesquisa	Levantamento	
Técnicas de Análise	Análise de Conteúdo	

Fonte: Dados da pesquisa.

A seguir, apresenta-se o processo de coleta. Seguindo as definições e objetivos, primeiro descrevem-se os dados secundários, que foram coletados com mais facilidade e não dependeram do deslocamento do pesquisador, e posteriormente os dados primários, obtidos a partir das entrevistas nos municípios estudados.

3.2.1 Dados secundários

1ª etapa: Realizada uma breve contextualização dos municípios que compõem a região do Vale do Rio Pardo por meio de coleta de informações nos *site* da Fundação de Economia e Estatística (FEE), da Federação da Associação dos Municípios do Rio Grande do Sul, e do Portal da Transparência dos Municípios.

2ª Etapa: Realizada pesquisa longitudinal documental levantando informações nos *sites* oficiais de governo: Tribunal de Contas do Estado TCE/RS, sistema FINBRA (Finanças Públicas) e Portal da Transparência dos Municípios. Faz-se relevante essa coleta, pois o estudo busca identificar a dinâmica das receitas de transferência e das receitas próprias dos diferentes municípios, bem como a importância na formação da arrecadação, proposta estabelecida no objetivo específico em “a”.

3ª Etapa: Com base nas informações adquiridas a partir dos *sites* oficiais de governo foi calculado o nível de dependência dos municípios no período analisado. Utilizou-se como base para análise a relação entre a Receita Orçamentária Anual de cada município e o repasse recebido constitucionalmente do Governo Federal relativo ao Fundo de Participação dos Municípios, conforme objetivo “d”.

4ª Etapa: Utilizados os dados quantitativos para realizar o cruzamento das informações, que permitiram estabelecer o comportamento, a evolução da arrecadação no período de tempo analisado e, principalmente, o comportamento das receitas próprias. Com isso, buscou-se subsidiar o estágio de implementação das ações previstas e indicadas pelo TCE/RS, FAMURS e CNM, como alternativas de expansão da arrecadação própria nos municípios de pequeno porte do COREDE Vale do Rio Pardo, proposta do objetivo “E”, como nível inicial, intermediário e avançado, de acordo com a realização das alternativas.

3.2.2 Dados primários

Os dados primários atenderam diferentes pontos do estudo. Para tanto, a coleta foi realizada a partir de entrevista (conforme APÊNDICE A), com os inspetores tributários dos

municípios da região do Vale do Rio Pardo, com menos de 50.000 habitantes: Arroio do Tigre, Boqueirão do Leão, Candelária, Encruzilhada do Sul, Estrela Velha, General Câmara, Herveiras, Ibarama, Lagoa Bonita do Sul, Mato Leitão, Pantano Grande, Passa Sete, Passo do Sobrado, Rio Pardo, Segredo, Sinimbu, Sobradinho, Tunas, Vale do Sol, Vale Verde e Vera Cruz.

O objetivo específico “b” - “Identificar as dificuldades na fiscalização e arrecadação das receitas próprias pelos municípios da Região do Vale do Rio Pardo/RS”, foi respondido mediante a entrevista com o profissional responsável pelo setor de arrecadação e tributação de cada município da análise. Destaca-se que a entrevista, no entendimento de Marconi e Lakatos (2003), consiste em um procedimento utilizado na investigação social, para a coleta de dados ou para ajudar no diagnóstico ou no tratamento de um problema social.

A entrevista foi do tipo despadronizada ou não estruturada, classificada como entrevista focalizada, explicada por Marconi e Lakatos (2010) como um roteiro de assuntos ao problema que pretende estudar. Nesse tipo, o entrevistador tem liberdade para fazer as perguntas que considerar relevantes, buscando razões e motivos, esclarecimentos, bem como colher informações que não podem ser identificadas a partir das fontes secundárias e não obedecem a uma estrutura formal. A estrutura proposta encontra-se no APÊNDICE A.

Na técnica de entrevista semiestruturada, os entrevistados discorrem acerca de sua compreensão sobre o tema apontado, especialmente quanto às dificuldades na fiscalização das receitas próprias, bem como sobre alternativas específicas que contribuem para expansão das mesmas. Neste sentido, as entrevistas foram armazenadas em meio digital, sendo que o áudio registrado fornece uma interpretação mais precisa das entrevistas do que as anotações do entrevistador (YIN, 2015). Posteriormente, foram transcritas, utilizando-se assim a análise de conteúdo como técnica para obtenção das informações necessárias de acordo com sua pertinência e adequação aos objetivos propostos.

Quanto ao conteúdo, as entrevistas semiestruturadas seguiram a legislação pertinente e correlata, as propostas discutidas pela Resolução nº 987/2013, pelos relatórios do Diagnóstico sobre a Estrutura e a Logística da Administração Tributária Municipal, emitidos pelo TCE/RS e pelas notas técnicas emitidas pela CNM e FAMURS. Tais propostas constituem-se em um rol de informações pormenorizadas e atualizadas, embasadas em casos específicos e de sucesso vivenciados pelos municípios brasileiros e, além do mais, são objeto de constante auditoria pelo TCE/RS. Em específico, foram utilizados os procedimentos estabelecidos para elaboração do roteiro na realização da entrevista junto aos municípios considerados de pequeno porte, aqueles com menos de 50.000 habitantes, da região do Vale do Rio Pardo.

Para atender ao objetivo específico “c” – “Verificar as alternativas à expansão da arrecadação própria propostas ou realizadas pelos referidos municípios”, primeiramente foi realizada pesquisa sobre a legislação vigente: Constituição Federal e Código Tributário, Resoluções e Normativos emitidos pelo Tribunal de Contas. Foi realizada pesquisa bibliográfica, baseada em documentação publicada em livros, revistas, artigos e estudos científicos, relatórios técnicos e documentos governamentais, disponíveis em meio físico ou eletrônico sobre o Sistema e Planejamento Orçamentário, sobre o Sistema de Arrecadação, construindo-se em um arcabouço teórico e empírico à pesquisa.

Complementando, durante as entrevistas foi realizado debate junto aos responsáveis municipais pela arrecadação, com análise de cada ação proposta e se o município tem realizado ou não, se tem conhecimento de outras alternativas de incremento da arrecadação do ISS, IPTU e ITBI. Ainda, na realização da entrevista, atendendo o objetivo específico “d”, foi feito o questionamento, analisando as respostas do entrevistado sobre a aplicação das alternativas propostas, em qual fase de implementação das políticas ou esforços para melhorar a arrecadação própria o município se enquadra: fase inicial, fase intermediária e/ou fase avançada.

Por fim, a soma das informações primárias e secundárias disponíveis possibilitou solidificar o estudo a partir de um relatório demonstrativo das dificuldades enfrentadas pelos municípios na realização da gestão tributária e sugestões de alternativas para expansão das receitas tributárias nos municípios da região, dividindo as informações verificadas e contribuindo com o desenvolvimento do conhecimento desta área que ainda é pouco explorada.

3.3 MÉTODOS DE ANÁLISE

A análise dos dados consiste na tentativa de evidenciar as relações existentes entre o fenômeno estudado e outros fatores. Essas relações podem ser estabelecidas em função de suas propriedades relacionais de causa-efeito, produtor-produto, de correlações, de análise de conteúdo, entre outras (MARCONI; LAKATOS, 2003).

3.3.1 Método Qualitativo

O desafio apresentado pela análise qualitativa está na inexistência de fórmulas prontas. O pesquisador precisa fornecer um conjunto de dados de entrada, geralmente em forma de

texto, não de números. Mais importante, não pode recorrer a uma fórmula predefinida como na pesquisa quantitativa, devendo desenvolver todo o procedimento substantivo subjacente, tal como classificar, codificar, combinar e recombinar partes do texto. Cabe ao pesquisador alimentar o programa com instruções detalhadas para realizar o procedimento (YIN, 2015).

Além disso, deverá ser realizada a organização dos dados qualitativos de maneira ordenada antes de iniciar a análise formal. Com isso, as análises tenderão a ser mais robustas e fundamentalmente levam a uma pesquisa qualitativa mais rigorosa. Uma vez organizados e, portanto, compilados, os dados podem ser considerados sua base de dados.

Alves (1992) sintetiza a visão de diversos autores (BIASOLI ALVES; DIAS DA SILVA; SIGOLO; CALDANA, 1987), que ao pretenderem realizar uma análise qualitativa consideram que é fundamental dar atenção à coleta de dados, encaminhada preferentemente para propostas de entrevistas semiestruturadas, que pedem uma composição de roteiro com tópicos gerais selecionados e elaborados de tal forma a serem abordados com todos os entrevistados.

Alves (1992) descreve ainda a preocupação quanto à redação e análise dos dados coletados, em que o discurso dos sujeitos foi gravado e transcrito na íntegra, resultando um volume imenso de dados, que se acha extremamente diversificado pela peculiaridade da verbalização de cada um. Para iniciar o trabalho nessa etapa, o pesquisador deve considerar três pressupostos: primeiro, as questões advindas do seu problema de pesquisa; segundo, as formulações da abordagem conceitual que adota; e, terceiro, a própria realidade sob estudo, que exige um "espaço" para mostrar suas evidências e consistências.

Assim, na análise dos dados foi utilizada a técnica de análise de conteúdo, pois consiste numa técnica que visa a compreensão da comunicação, considerada a mais adequada à interpretação dos dados coletados na pesquisa qualitativa. Como método de investigação, a análise de conteúdo compreende procedimentos especiais para o processamento de dados científicos. É uma ferramenta, um guia prático à ação, sempre renovada em função dos problemas cada vez mais diversificados que propõe-se a investigar.

A análise de conteúdo, conforme visão de Moraes (1999), em sua vertente qualitativa, parte de uma série de pressupostos, os quais, no exame de um texto, servem de suporte para captar seu sentido simbólico. Este sentido nem sempre é manifesto, e o seu significado não é único. Ademais, a análise de conteúdo é uma técnica para ler e interpretar o conteúdo de toda classe de documentos, que analisados adequadamente possibilitam o conhecimento de aspectos e fenômenos da vida social de outro modo inacessível (OLABUENAGA; ISPIZÚA, 1989, *apud* MORAES, 1999).

Para tanto, a matéria-prima da análise de conteúdo pode constituir-se de qualquer material procedente de comunicação verbal ou não verbal, como cartas, cartazes, jornais, revistas, informes, livros, relatos autobiográficos, discos, gravações, entrevistas, diários pessoais, filmes, fotografias, vídeos e outros. Contudo, os dados advindos dessas diversificadas fontes chegam em estado bruto, necessitando, serem processados para, dessa maneira, facilitar o trabalho de compreensão, interpretação e inferência a que aspira a análise de conteúdo.

Complementando, Michel (2009) enfatiza que a análise de conteúdo é uma análise feita *a posteriori* à coleta de dados, pois busca aprofundar a análise do conteúdo das informações prestadas, procurando ver e analisar, em maior profundidade, a pertinência das respostas, a lógica, a coerência.

Neste caso, as informações disponíveis pelos órgãos oficiais sobre os municípios considerados unidades incorporadas da Região do Vale do Rio Pardo compõem um conjunto de respostas e a confirmação das informações do levantamento obtido por meio das entrevistas. É entendido como um método muito importante pela facilidade em obter as informações, as quais estão disponíveis para todos, bem como pelas evidências que refletem a realidade específica de cada unidade de análise.

Corroborando com o cenário econômico descrito, as evidências tendem a se relacionar com fatores comuns à região, sendo que os municípios de pequeno porte (menores de 10.000 habitantes) possuem dependência das transferências do FPM e participação ínfima nas receitas próprias. Por outro lado, os municípios com variada atividade produtiva possuem participação maior na arrecadação do ICMS e dos tributos de sua competência. Neste enfoque, justifica-se a utilização dos dados primários, com grau de qualidade satisfatório para gerar informações o mais próximo possível da realidade como fonte consistente de informação para a análise, compreensão e interpretação das evidências. Essas informações permitem traçar o perfil dos municípios estudados, com suas particularidades e generalidades.

3.3.2 Método Quantitativo

A pesquisa quantitativa, centrada na objetividade e influenciada pelo positivismo, considera que a realidade só pode ser compreendida com base na análise dos dados brutos, recolhidos com o auxílio de instrumentos padronizados e neutros. Por isso, recorre à linguagem matemática para descrever e responder a causa de um fenômeno.

A pesquisa quantitativa, no entendimento de Zanella (2009), é aquela caracterizada pelo emprego de instrumentos estatísticos, tanto na coleta como no tratamento dos dados, e tem como finalidade medir relações entre as variáveis. A partir da representatividade numérica, com a medição objetiva e a quantificação dos resultados, procura medir e quantificar os resultados da investigação, elaborando-os em dados estatísticos. Este tipo de pesquisa é indicado para medir tanto opiniões, atitudes e preferências como comportamentos.

Seguindo esta linha, para avaliar o nível de dependência dos municípios em relação às transferências do FPM, conforme objetivo específico “e”, utilizou-se, para a análise quantitativa, a relação entre a Receita Orçamentária Total Anual (RO) arrecadada por cada município e o repasse anual estabelecido constitucionalmente pelo Governo Federal para o FPM, e arrecadado pelo município conforme informações do Portal de dados abertos do TCE/RS, conforme expressões em (1) e (2):

$$\text{Dependência} = \frac{\text{FPM}}{\text{RO}} \quad (1)$$

$$\% \text{ Dependência} = \frac{\text{Dependência}}{100} \quad (2)$$

Desta forma, corroborando com Zanella (2009), a pesquisa quantitativa possibilita mensurar quantas pessoas de uma determinada população compartilham uma característica ou um grupo de características. Neste estudo, mensurar as características comuns ou incomuns sobre a dependência do recurso do FPM dos municípios que compõe a região do Vale do Rio Pardo define a questão central.

4 RESULTADOS

Este capítulo objetiva discutir os resultados, partindo da análise dos dados secundários e primários. Para tanto, na seção 4.1, desenvolve-se a contextualização socioeconômica da região estudada. Na seção 4.2 é realizada uma ampla descrição da estrutura fiscal dos municípios. Na seção 4.3 discute-se o nível de dependência dos municípios em relação ao FPM. A seção 4.4 analisa a arrecadação tributária própria dos municípios e o comportamento de cada tributo. E, por fim, na seção 4.5, discutem-se as entrevistas não estruturadas realizadas junto aos inspetores tributários, fiscais e alguns secretários dos municípios, elencando as peculiaridades da arrecadação no período, as dificuldades enfrentadas e as inovações implementadas junto ao setor de tributação municipal.

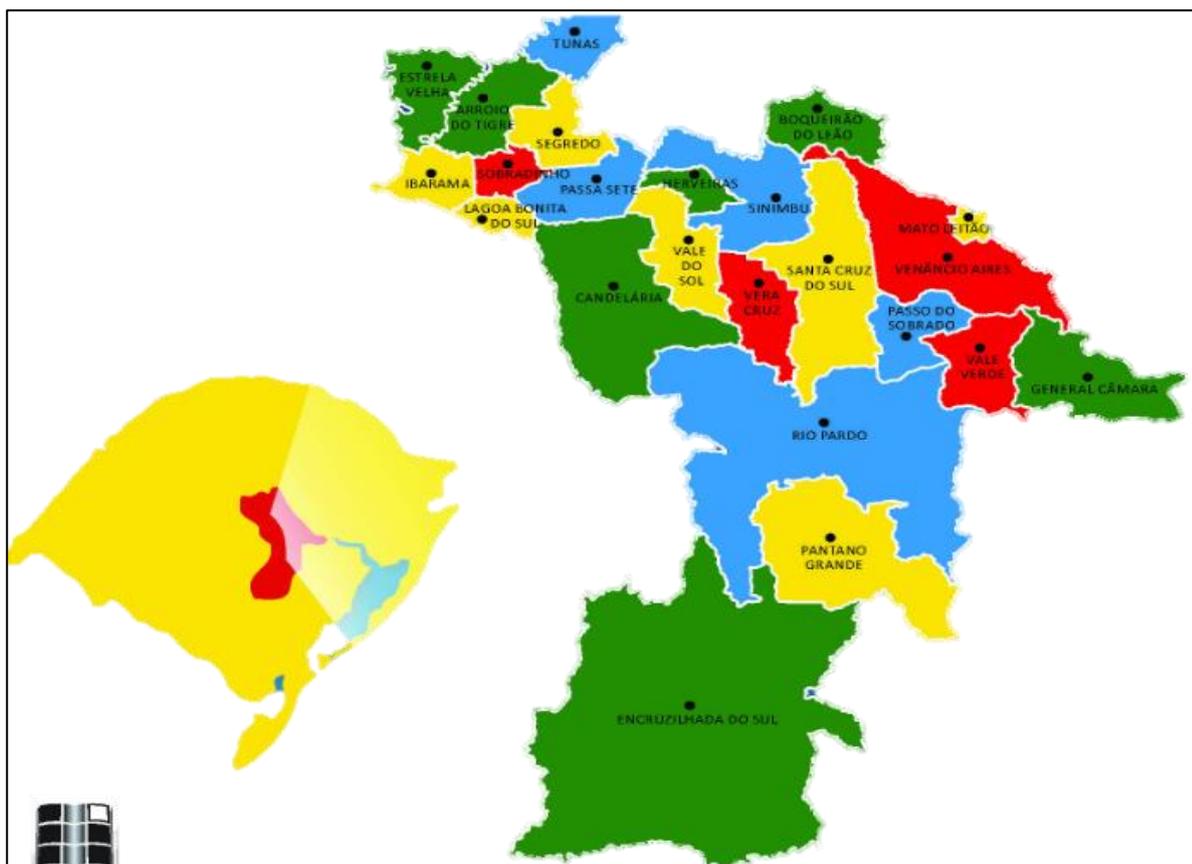
4.1 CARACTERIZAÇÃO SOCIOECONÔMICA DO COREDE VALE DO RIO PARDO

O Rio Grande do Sul, por meio da Lei n. 10.283, de 17 de outubro de 1994, criou os 28 Conselhos Regionais de Desenvolvimento (COREDES), regulamentados pelo Decreto n. 35.764, de dezembro de 1994. Estes conselhos têm por objetivo a promoção do desenvolvimento regional harmônico e sustentável, a integração dos recursos e das ações do governo na região, a melhoria da qualidade de vida da população, a distribuição equitativa da riqueza produzida, o estímulo à permanência nas regiões e a preservação e recuperação do meio ambiente (BANDEIRA, 2007).

Bugs (2017) salienta que a politização do tema das desigualdades regionais foi um dos principais fatores que abriram espaço para o surgimento e para a continuidade da atuação dos Coredes, os quais representam um canal importante para a concretização da descentralização e um melhor desempenho das regiões do RS.

Dentre os conselhos, encontra-se o COREDE Vale do Rio Pardo, localizado na região central e composto por 23 municípios e população de 434.258 habitantes (ver Figura 1 e Tabela 1). Em termos de atividade econômica e renda, o COREDE apresentou PIB superior a R\$15 milhões e PIB *per capita* de R\$22.461,23, conforme FEE (2014). Entretanto, essa região é bastante heterogênea socioeconomicamente. Se, por um lado, o maior município, em termos populacionais e renda, é Santa Cruz do Sul, com mais de 120.000 habitantes e PIB *per capita* superior a R\$60.000,00, por outro, encontram-se os municípios de Herveiras, com contingente populacional de 2.698 habitantes, e Boqueirão do Leão com PIBs *per capita* de R\$13.881,08.

Figura 1 - Mapa do COREDE Vale do Rio Pardo



Fonte: Petry e Silveira (2017)

O município de Santa Cruz do Sul possui a maior participação do PIB⁴ dentre os municípios. Em 2013, sua atividade econômica foi de R\$6,67 bilhões, correspondendo a 48,8% do total produzido pelo COREDE Vale do Rio Pardo. Já Venâncio Aires, o segundo município mais representativo, gerou PIB de R\$2,58 bilhões. Ainda, em relação ao PIB, destaca-se o município de Rio Pardo, com uma atividade econômica de R\$0,70 bilhão, correspondente a 5,10% do PIB. Esses resultados demonstram uma expressiva concentração da atividade econômica, com os três municípios respondendo por cerca de 72,80% de toda a geração econômica do COREDE.

⁴ Produto Interno Bruto – PIB: tem como principal objetivo mensurar a atividade econômica de uma determinada região. Fornece estimativas da produção total dos Municípios, a preços correntes e *per capita*, e do valor adicionado da Agropecuária, Indústria e Serviços, a preços correntes, através de um processo descendente de repartição, pelos municípios, do valor adicionado das 15 atividades econômicas das Contas Regionais obtido para cada Unidade da Federação (PETRY e SILVEIRA, 2017).

Tabela 1 - Dados socioeconômicos do COREDE Vale do Rio Pardo

Municípios	Habitantes 2015	PIB (2014) – R\$ mil	PIB Per capita (2014) – R\$ mil
Santa Cruz do Sul	128.437	7.984.043	63.692,48
Venâncio Aires	69.052	2.810.741	40.430,10
Rio Pardo	38.071	744.632	19.142,70
Candelária	31.083	599.666	19.093,39
Vera Cruz	25.266	613.056	24.017,85
Encruzilhada do Sul	24.625	396.616	15.464,41
Sobradinho	14.789	312.550	20.970,89
Arroio do Tigre	12.699	292.431	22.025,40
Vale do Sol	11.521	209.728	18.067,58
Pântano Grande	9.917	258.072	25.861,54
Sinimbu	9.867	178.337	17.156,07
General Câmara	8.394	126.523	14.578,05
Boqueirão do Leão	7.575	109.813	13.881,08
Segredo	6.785	110.478	14.998,41
Passo do Sobrado	6.167	140.021	22.085,33
Passa Sete	4.874	84.391	15.464,66
Mato Leitão	4.514	136.373	32.774,13
Ibarama	4.219	70.384	15.581,96
Tunas	4.139	65.984	14.419,49
Estrela Velha	3.526	121.599	32.487,14
Vale Verde	3.305	70.676	20.665,43
Lagoa Bonita do Sul	2.735	49.617	17.657,43
Herveiras	2.698	49.244	16.092,83
Municípios > 50.000 habitantes			
Municípios > 10.000 < 50.000 habitantes			
Municípios < 10.000 habitantes			

Dados: Adaptado dos dados FEE, 2015.

Outra medida de caracterização da dimensão econômica consiste no Valor Adicionado Bruto⁵ (VAB). De acordo com as informações do Planejamento Estratégico da Região do Vale do Rio Pardo (Petry e Silveira, 2017), o VAB da região no ano de 2013 foi equivalente a R\$11,6 bilhões, com participação das atividades, agropecuária, indústria e serviços, de 15,10%, 31,05% e 53,85%, respectivamente. Esta estrutura demonstra que a região tem sua

⁵ Consiste na diferença entre as receitas (vendas) e os insumos adquiridos de terceiros (custos), o que representa o valor adicionado oriundo da atividade produtiva. O volume gerado de renda (produção) em cada atividade econômica traz informações da agropecuária, da indústria e dos serviços (PETRY e SILVEIRA, 2017).

geração econômica baseada, em grande parte, nas atividades de comércio e serviços, representando na soma total 4,06% do VAB do Estado.

Desagregando a participação dos setores no VAB, os municípios de Lagoa Bonita do Sul, Vale Verde, Herveiras, Segredo e Estrela Velha possuem a maior participação do setor agropecuária no valor adicionado, com percentuais de 57,12%, 54,23%, 54,17%, 52,75% e 51,01%, respectivamente. Esses municípios, basicamente rurais e com menor arrecadação, não possuem atividade industrial instalada, além de serem os menos populosos do COREDE.

Por sua vez, os municípios de Venâncio Aires, Mato Leitão, Santa Cruz do Sul, Vera Cruz e Pantano Grande apresentaram a maior participação da atividade industrial na base geradora de renda, representando, respectivamente, 49,16%, 39,87%, 38,37%, 25,58% e 19,75% de VAB. Embora com participação importante, apenas no município de Venâncio Aires e, apenas neste município da região, a indústria é o setor com maior participação no valor adicionado (ver Tabela 2). Contrasta com os demais municípios do COREDE, cuja atividade industrial representa menos de 15% do VAB municipal.

Já o setor de serviços representa mais de 40% na composição do valor adicionado bruto, sendo que se destacam os municípios de Sobradinho, Encruzilhada do Sul, Santa Cruz do Sul, Vera Cruz e Sinimbu, com participações de 75,14%, 66,76%, 58,78%, 58,35% e 57,07%, respectivamente.

Tabela 2 - Participação dos setores no Valor Adicionado Bruto dos municípios do Vale do Rio Pardo e VAB Total – 2013 (%)

(continua)

Unidade Territorial	Agropecuária	Indústria	Serviços	VAB Total (R\$1.000,00)
Arroio do Tigre	42,96	8,78	48,26	278.288
Boqueirão do Leão	44,65	6,76	48,59	98.362
Candelária	32,23	12,54	55,22	529.912
Encruzilhada do Sul	27,08	6,16	66,76	308.771
Estrela Velha	51,01	3,34	45,66	110.732
General Câmara	39,56	8,81	51,63	122.808
Herveiras	54,23	4,07	41,7	50.643
Ibarama	45,59	6,15	48,26	66.829
Lagoa Bonita do Sul	57,12	4,05	38,83	47.749
Mato Leitão	17,55	39,87	42,58	94.682
Pantano Grande	31,13	19,75	49,13	221.658
Passa Sete	51,81	3,92	44,28	81.424
Passo do Sobrado	42,79	13,02	44,19	130.400
Rio Pardo	34,78	10,24	54,98	659.222

(conclusão)

Unidade Territorial	Agropecuária	Indústria	Serviços	VAB Total (R\$1.000,00)
Santa Cruz do Sul	2,85	38,37	58,78	5.105.333
Segredo	52,75	3,69	43,55	104.576
Sinimbu	38,98	3,96	57,07	154.168
Sobradinho	14,43	10,42	75,14	277.023
Tunas	47,77	3,15	49,08	61.231
Vale do Sol	44,84	7,37	47,79	186.287
Vale Verde	54,17	4,38	41,45	61.963
Venâncio Aires	8,7	49,16	42,14	2.327.766
Vera Cruz	15,6	25,58	58,82	519.055
COREDE Vale do Rio Pardo	15,1	31,05	53,85	11.598.883
Rio Grande do Sul	10,09	24,34	65,57	285.483.671

Fonte: Petry e Silveira (2017)

Este conjunto de aspectos evidencia as diferenças substanciais na região quanto à economia, geomorfologia e história. Apesar de a região não se apresentar de forma homogênea, possuiu um aspecto que, de alguma forma, a identifica: a mono especialização do tabaco, encontrada nos macro setores agropecuário, industrial, comércio e serviços. Isto caracteriza as disparidades existentes na região quanto às condições sociais e inter-relações setoriais, as quais evidenciam a pouca diversificação econômica e a dependência regional em relação à produção tabagista, que representa o principal produto cultivado.

Importante destacar, conforme Petry e Silveira (2017), que há um total de 38.131 propriedades rurais nos municípios analisados, ocupando 997.405 hectares. Deste conjunto de propriedades, 47,83% têm menos de 10 hectares e quase 75% têm menos de 20 hectares, definindo assim a agricultura familiar como a de maior participação, representando 90% do número de estabelecimentos e 44% da área total. Opostamente, as grandes propriedades (acima de 500 ha) encontram-se nos municípios de Rio Pardo e Encruzilhada do Sul, embora em menor número (apenas 3,7% das propriedades), concentram 28,70% da área total.

Conforme verificado, o COREDE apresenta diferenças importantes no que se refere ao contingente populacional. Decorrente disso, para melhor contextualização, optou-se por apresentar os resultados de acordo com o agrupamento populacional e renda, dividindo-as em três grupos: municípios maiores de 50.000 habitantes; municípios entre 10.000 e 50.000 habitantes e municípios menores de 50.000 (ver Tabela 1).

Esta divisão, de acordo com a representação populacional se justifica, conforme Santos e Santos (2008), por dois motivos: primeiro, quanto menor a população dos municípios, menor é sua capacidade de consumo e, conseqüentemente, menor é sua participação na distribuição do ICMS estadual; segundo, quanto menor o porte demográfico dos municípios, menor é a sua arrecadação tributária, não apenas pelo seu menor quantitativo, mas também pelo fato de que os principais tributos municipais (ISS e IPTU) têm sua base de tributação no meio urbano, prevalecendo a característica rural.

A partir de tais definições, o primeiro grupo (grupo 1) está composto por Santa Cruz do Sul e Venâncio Aires, municípios de porte médio, com maior concentração de renda e com população superior a 50.000 habitantes, nos quais se destacam os setores de serviços e indústria, além de contar com grande participação de arrecadação própria.

No segundo grupo (grupo 2), encontram-se os municípios com população entre 10.000 e 50.000 habitantes, os quais representam cerca de 30% do total de municípios do COREDE Vale do Rio Pardo, sendo eles: Rio Pardo, Candelária, Vera Cruz, Encruzilhada do Sul, Sobradinho, Arroio do Tigre e Vale do Sol. Esses municípios apresentam como característica variadas fontes arrecadatórias, crescimento da arrecadação própria, no entanto, dependentes do repasse de transferências constitucionais.

No terceiro grupo (grupo 3), encontram-se os municípios com população inferior a 10.000 habitantes, os quais somam 14 municípios e correspondem a 61% do COREDE Vale do Rio Pardo. Esses municípios caracterizam-se por apresentar significativa concentração na atividade rural e os menores níveis de renda, como também as receitas próprias representam uma fonte muito pequena na arrecadação total. Além disso, o setor público (prefeitura) é o maior empregador de trabalhadores.

4.2 ESTRUTURA ORÇAMENTÁRIA DOS MUNICÍPIOS DO COREDE DO VALE DO RIO PARDO

Nos anos recentes, o Pacto Federativo⁶ tem consolidado a distribuição assimétrica dos tributos, sendo que a União tem mantido, em média, 57% da receita, os estados 25% e os municípios 18% do total dos recursos arrecadados. Essa divisão fundamenta o “Movimento do Bolo”, organizado pela Federação das Associações dos Municípios do Rio Grande do Sul,

⁶ A autonomia no relacionamento e a definição clara das atribuições de cada ente federado demonstra a necessidade da objetiva distribuição das competências próprias e exclusivas, importando concentrar a atenção nas transferências de encargos administrativos, bem como nos respectivos recursos financeiros para suportarem a execução das atividades para o bem comum da população (EIDT; LIMA, 2008).

mobilizando os municípios a questionarem a pequena parcela na divisão da totalidade dos tributos, dado que menos de um quinto dos impostos retorna aos municípios, local onde os problemas se concretizam e precisam ser resolvidos. Por outro lado, a União fica com a maior parcela, sendo que acaba transferindo para os municípios muitas de suas obrigações relativas à educação, saúde e assistência social (FAMURS, 2017).

Essa estrutura induz o município à posição, no âmbito da Federação de entidade político-administrativa, de terceiro grau, conforme Eidt e de Lima (2008). Neste caso, pode ser utilizada a expressão de que o município é o primo “pobre” da Federação. Muito embora lhe seja conferida importância político-administrativa, não o é no que tange à repartição dos recursos. Para tanto, as dimensões continentais do território brasileiro requerem o máximo de descentralização de atribuições, encargos, recursos financeiros e diluição do poder do âmbito central à periferia. No entanto, o que se tem observado é que com essa nova possibilidade, na prática, houve uma concentração ainda maior dos recursos na esfera federal.

A União, ao longo de 18 anos, ampliou sua participação nos recursos arrecadados, pois o foco da fiscalização deixou de serem os impostos compartilhados entre os outros entes federados. Também houve ênfase nas contribuições, as quais não têm previsão constitucional de rateio, levando a União a concentrar parcelas maiores dos quantitativos tributários, caso de 2015, quando 68,2% do total de impostos arrecadados foram à esfera federal. Por outro lado, as políticas de incentivo ao setor produtivo estão concentradas naqueles impostos sujeitos a repartição tributária, caso do IPI, que inclusive tem sido reduzido, impactando na arrecadação dos municípios.

Afora isso, com a recessão econômica, a alta do desemprego e a redução do rendimento real das pessoas ocupadas, as receitas públicas sofreram queda brusca em 2015 e 2016. Este cenário impactou diretamente na redução das transferências do ICMS e do FPM de mais R\$515 e de R\$777 milhões, respectivamente, para os municípios do Rio Grande do Sul, conforme FAMURS (2017). Este resultado equivale a uma queda conjunta no biênio de 21,32% das transferências de ICMS e de FPM previstas quando comparadas com as arrecadadas nos municípios gaúchos.

Considerando o COREDE Vale do Rio Pardo, a arrecadação dos pequenos municípios (grupo 3), nos anos de 2009 a 2016, apresentou grandes oscilações, variando entre crescimento de até 40% de um lado e, de outro lado, decréscimo de mais de 10% nas arrecadações. Deduz-se daí uma conjuntura de instabilidade financeira e necessidade de esforço gerencial para ajustar os orçamentos e manter o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas, conforme art. 4º § 1º da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Em termos de evolução da arrecadação total, foram registrados nos anos de 2010 e 2014 os maiores crescimentos, os quais foram motivados principalmente por receitas de capital de emendas parlamentares, visto que foram anos eleitorais nas esferas nacional e estadual. Entretanto, nos anos de 2013 e 2015, houve decréscimo da arrecadação total em alguns municípios de pequeno porte, de acordo com o TCE/RS (2017) e com o Portal da Transparência Municipal (2017).

Detalhando a arrecadação total dos municípios com população inferior a 10.000 habitantes, observa-se crescimento médio de aproximadamente 11%, sendo que os maiores aumentos de receita ocorreram em Mato Leitão, Sinimbu e Pântano Grande, respectivamente nos anos de 2010, 2014 e 2016. Para o primeiro município, que obteve acréscimo de 39% no ano de 2010 (ver Figura 2), a elevação se deveu ao ingresso de “Receitas de Transferência de Capital de Convênios da União e do Estado” à aquisição de ambulância, construção de unidade de saúde, ginásio de esportes, infraestrutura asfáltica, recursos esses que não constavam no orçamento inicial do município.

De igual forma ocorreu nos demais municípios, com o crescimento da arrecadação direcionado para obras de construção e investimentos, não significando mais recursos para os municípios investirem em despesas correntes com a manutenção da máquina pública e de programas já criados. Embora as receitas de capital sejam muito importantes para o desenvolvimento municipal, nem sempre significam aporte de recursos para atendimento de demandas sociais locais, as quais o governo deve buscar outras fontes para ancorá-las.

Além disso, para esses municípios, bem como para outros, caso de Estrela Velha, Ibarama e Herveiras, que obtiveram acréscimo na arrecadação no ano de 2010, além de recursos de emendas parlamentares e transferências de capital, receberam recursos dos governos Federal e Estadual devido à situação de emergência e calamidade decorrente das fortes chuvas ocorridas no mês de janeiro do referido ano. Os repasses foram para custear obras de restauração e de recuperação de estradas destruídas por enchentes e inundações. Destaca-se ainda, no que se refere à ampliação da arrecadação no ano de 2010, a evolução do ICMS em média de 23%, fato que não se repetiu nos demais anos do período analisado.

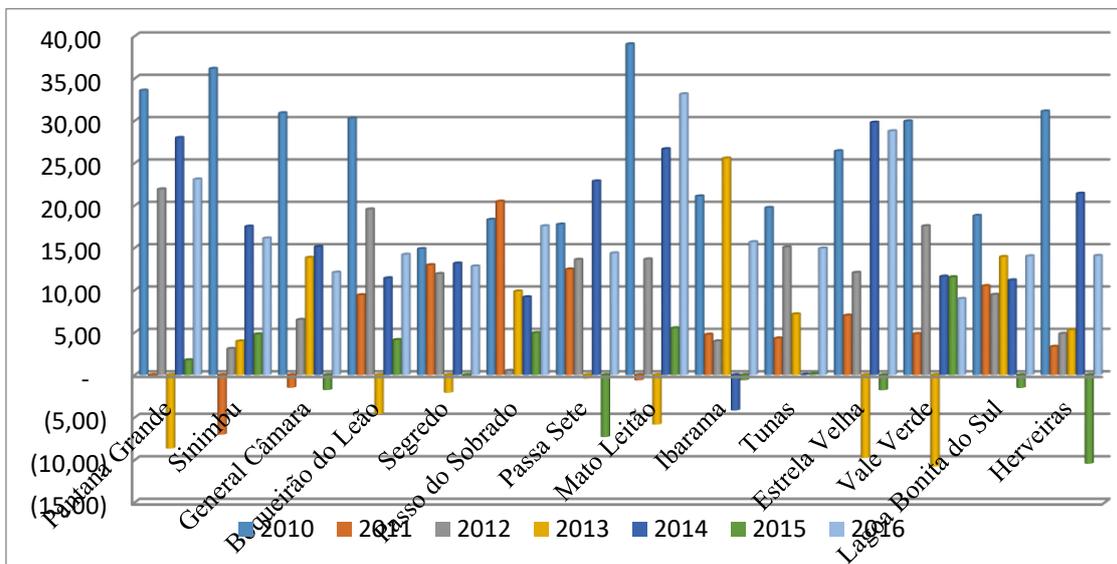
Já a expansão verificada em 2016 pode ser explicada por meio da Emenda Constitucional n. 84 de 2014, a qual altera o art. 159 da Constituição Federal para aumentar a entrega de recursos pela União para o Fundo de Participação dos Municípios, no percentual de 1%, gradualmente e de forma integral no ano de 2016. Também, nesse ano, o recebimento dos recursos da repatriação e regularização de ativos (bens, valores, créditos e direitos) mantidos

no exterior e não declarados, conforme Lei n. 13.254/2016 alterada pela Lei n. 13.428/2017 alavancaram a média da arrecadação.

Por outro lado, com a eclosão da crise mundial em 2008, o governo federal começou a adotar algumas políticas macroeconômicas expansionistas, como a desoneração do IPI para vários setores econômicos como forma de manter a atividade econômica aquecida e o nível de emprego. Todavia, essa política acarretou prejuízos às transferências governamentais, prejudicando diretamente aqueles pequenos municípios que possuem a maior dependência das transferências constitucionais. Isso ocorreu nos municípios de Pantano Grande, Sinimbu, General Câmara, Boqueirão do Leão, Segredo, Mato Leitão, Ibarama, Estrela Velha, Lagoa Bonita do Sul e Herveiras, cuja retração da receita nos anos de 2011, 2013 e 2015 chegou a atingir mais de 10% (ver Figura 2).

Porém, as maiores variações negativas foram verificadas em Vale Verde e Estrela Velha, com quedas de 9,74% e 10,76%, respectivamente, em 2013. Essa situação decorreu da baixa capacidade da economia, como também reflexo das políticas governamentais de estímulo baseadas em consumo, a partir da promoção de diversas desonerações do IPI, as quais agravaram ainda mais a situação financeira das prefeituras. Neste período foram editados 14 decretos que desoneraram o IPI, medida que impactou diretamente nas contas dos municípios, uma vez que o IPI é responsável por mais de 15% do total repassado para o Fundo de Participação dos Municípios (CNM, 2017).

Figura 2 - Evolução da arrecadação dos municípios do grupo 3, entre 2009 a 2016, em %.

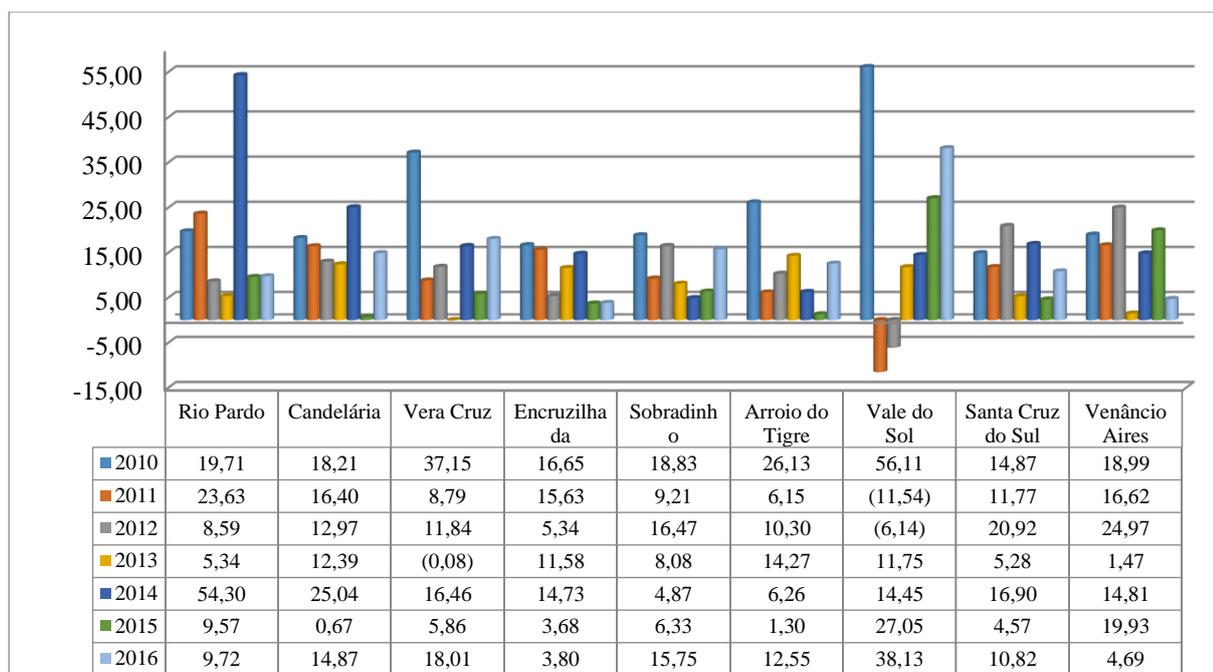


Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Quando considerados os municípios com população entre 10.000 e 50.000 habitantes (grupo 2), observam-se aumentos significativos em todos os anos analisados, principalmente entre 2010 e 2014, com médias de 27% e 20%, conforme Figura 03. Entre os determinantes dessa expansão, estão os recursos de transferências e as emendas parlamentares entre outros não previstos nos orçamentos iniciais. Citam-se os casos de Vale do Sol, cuja arrecadação cresceu 56,11% em 2010, sendo 20% deste acréscimo apenas com o recurso transferências de convênio dos estados destinadas aos Programas de Infraestrutura em Transporte (Acesso 471 – Daer).

Da mesma forma ocorreu com o município de Rio Pardo, que apresentou significativo crescimento, de 54,30% em 2014 quando comparado ao ano anterior, decorrente do recebimento de transferências dos entes estadual e federal. Além daquele, Arroio do Tigre, em 2010, também registrou expressivo crescimento, na ordem de 26,13%, sendo que, deste crescimento, 10% originaram-se do ingresso de receitas de capital que não estavam previstas no orçamento inicial, consolidadas em emendas parlamentares e convênios realizados com a União e Estado.

Figura 3 - Evolução da arrecadação dos municípios dos grupos 2 e 1, entre 2009 e 2016, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Ainda sobre o grupo de municípios com mais de 10.000 habitantes, por possuírem suas bases arrecadatórias diversificadas, observaram-se pequenas variações nas transferências governamentais e decréscimos na arrecadação anual. As menores médias de crescimento foram de 7,78% em 2015 e de 8,48%, em 2012, respectivamente, nos municípios de Vale do Sol e Vera Cruz. Tais resultados sugerem que os efeitos das políticas macroeconômicas de desoneração fiscal impactaram menos os municípios do segundo grupo comparativamente aos do primeiro, cuja população é menor e a restrição orçamentária maior.

Contudo, o reflexo da estagnação das receitas deve ser verificado com cautela na execução das despesas públicas, contrariando o movimento de expansão dos últimos 12 anos. Em 2015, a despesa com pessoal manteve-se praticamente no mesmo patamar do ano anterior, repondo apenas o crescimento inflacionário. Para equilibrar seus orçamentos, 70% dos municípios reduziram gastos com custeio, sendo que desde 2004 não havia registros de queda generalizada nesta área.

Essa redução também foi verificada nos investimentos, sendo que 71% dos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo apresentaram encolhimento do indicador de investimentos em 2015 (AEQUUS, 2017). Conforme verificado nas Figuras 02 e 03, 2015 foi o ano em que as receitas apresentaram retração para os municípios menores, diferentemente dos municípios maiores, com população superior a 10.000 habitantes, para os quais o crescimento foi positivo, embora pequeno.

Complementando a análise, quanto ao grupo 01, de municípios com contingente populacional superior a 50.000 habitantes, destaca-se a consistente base arrecadatória, com destaque para o ICMS, que obteve as maiores médias no período de 2009 a 2016. Todavia, a estrutura fiscal dos municípios mostra-se diferenciada, enquanto que Santa Cruz do Sul, cuja população aproxima-se de 130.000 habitantes, apresenta receitas próprias como uma importante fonte de arrecadação, com a média de 13,86%, superior às transferências do FPM, (média de 11,79%), Venâncio Aires, com cerca de 70.000 habitantes, tem nas transferências do FPM e do ICMS a principal fonte de arrecadação, as quais representaram o dobro da média da arrecadação própria (ver Tabela 3).

Além dessas receitas, destacam-se as outras transferências correntes dos entes estaduais e federais, cuja participação atingiu média de 30 e 39%, respectivamente. Essas transferências compõem-se de recursos para Sistema Único de Saúde (SUS), para Assistência Social (FNAS) e para o desenvolvimento e manutenção da Educação básica.

Tabela 3- Média das arrecadações dos municípios do grupo 01 no período de 2009 a 2016

Média do Período	Santa Cruz do Sul	Venâncio Aires
Receita Própria Tributária	13,86	9,5
ICMS	30,34	19,37
FPM	11,79	17,64
Outras Receitas Tributárias	3,91	3,87
Receita de Contribuições	1,51	3,76
Receita Patrimonial	1,00	8,22
Receita de Serviços	0,01	0,15
Outras Transferências Correntes	39,09	30,47
Outras Receitas Correntes	3,20	2,83
Receitas de Capital	4,80	7,34
Receita Corrente Intra-Orçamentária	0,00	7,01
Dedução da Receita (-)	-9,91	-10,17
Total	100%	100%

Fonte: Organizada pela autora, 2017.

As transferências constitucionais têm a finalidade de ratear a receita proveniente da arrecadação de impostos entre os entes federados como um mecanismo basilar para amenizar as desigualdades regionais e promover o equilíbrio socioeconômico entre estados e municípios. Além do FPM, tem um papel importante na equalização o FUNDEB, pois os recursos deste fundo contribuíram para equalizar a maioria das necessidades fiscais na área da educação. A transferência do SUS atua na equalização da necessidade associada à população em situação de pobreza, cujas disparidades são negligenciadas e até agravadas pelas demais transferências. Esses recursos têm papel fundamental nas arrecadações municipais e permitem aliviar a pressão orçamentária do governo local, sobremaneira naqueles menos estruturados (SPAHN, 2007; BAIÃO 2013).

Outro aspecto observado está na forma de crescimento das receitas nos anos analisados, que se originaram praticamente das receitas de capital, muitas vezes não previstas nos orçamentos municipais. Essa situação permite ratificar que o modelo arrecadatório dos municípios não tem conseguido expandir as receitas próprias de forma consistente, sobremaneira dos menores (grupo 3), que ficam assim mais suscetíveis à conjuntura político-econômica e ao movimento das transferências constitucionais.

Diante do exposto, as evidências indicam que os municípios de pequeno porte encontram-se mais dependentes da transferência do FPM, evoluíram pouco no período analisado e investiram montantes decrescentes em novos projetos, sobremaneira, em função

da queda da arrecadação. São resultados que demonstram a necessidade de desenvolver ações que visam incrementar as receitas tributárias, em específico as próprias e que, conseqüentemente, resultem em melhorias na oferta de bens e serviços públicos.

4.3 ANÁLISE DO GRAU DE DEPENDÊNCIA DO RECURSO DE TRANSFERÊNCIA DO FPM DO COREDE DO VALE DO RIO PARDO

O estudo da Confederação Nacional de Municípios (2017) demonstrou que o FPM sofre uma das maiores instabilidades de sua história, com retrações seguidas nos valores dos repasses, como consequência dos efeitos da crise, caso do enfraquecimento do comércio, do aumento da inflação e do desemprego e, conseqüentemente, da baixa taxa de arrecadação de impostos. Com tantos imprevistos, os entes federados menores, que têm no FPM sua principal fonte de recursos, têm encontrado sérias dificuldades pela falta de disponibilidade financeira para atender as demandas locais, que, ao contrário, crescem de forma acelerada.

Analisando o COREDE Vale do Rio Pardo, no período de 2009 a 2016, corrobora-se que as transferências do FPM são a principal fonte de receita, sobretudo para aqueles municípios com população inferior a 50.000 habitantes, que possuem uma reduzida participação da arrecadação tributária própria (TCE/RS, 2016; PORTAL DA TRANSPARÊNCIA DOS MUNICÍPIOS, 2017). Esses resultados estão em linha com os apresentados por Massardi e Abrantes (2016), os quais analisaram os municípios de Minas Gerais, entre os anos de 2004 a 2009 e constataram a dependência dos municípios em relação aos recursos de transferência do FPM ligada ao tamanho do município.

Na mesma linha, Vescovi Júnior (2003) expôs que os municípios que possuem média e alta dependência do FPM possuem uma população média entre 3.202 e 11.406 habitantes, respectivamente; em compensação, os municípios que foram classificados como de baixa dependência do FPM possuem em média população de 104.725 habitantes. Essa situação é explicada por Santos (2008) como sendo resultado do baixo poder de arrecadação de seus tributos e da predominância da atividade rural dos pequenos municípios.

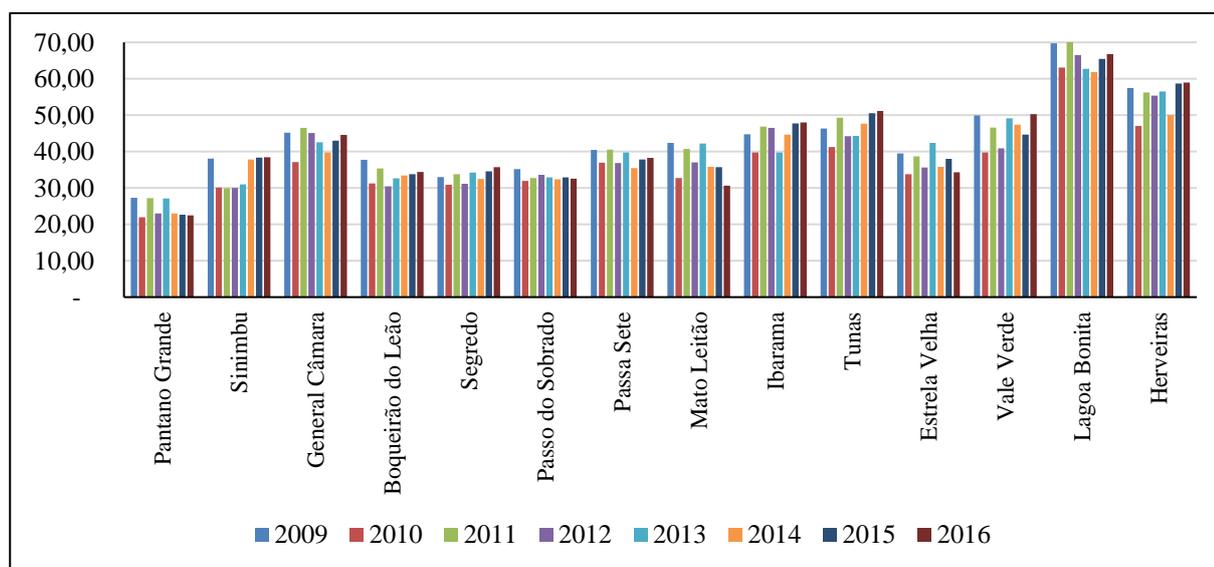
Esse cenário de dependência é corroborado pelas evidências dos municípios com população inferior a 10.000 habitantes (grupo 3). Em 2009, foi registrada a maior média de dependência do FPM, 43,36% e, no ano seguinte, 2010, a menor média, 36,97%. Justifica-se essa grande diferença, pois 2009 foi o ano em que os municípios experimentaram os maiores reflexos da crise econômica, registrando queda generalizada das receitas, inclusive do FPM. Já em 2010, os municípios receberam a maior soma de recursos de emendas parlamentares

dos entes federais e estaduais, como também recursos para os desastres ambientais ocorridos na região, principalmente, por emendas parlamentares, elevando as demais fontes de receita e reduzindo a representatividade do FPM.

Analisando temporalmente, verifica-se que os menores municípios em número de habitantes são os que apresentam maior grau de dependência dos recursos do FPM, atingindo até 70% do total da receita arrecadada, como também, que essa dependência, em geral, tem sido crescente. A Figura 4 apresenta os municípios com população de até 10.000 habitantes, em ordem crescente de população (da direita para esquerda), o que permite observar a dependência constante destes municípios. Lagoa Bonita do Sul e Herveiras, os menores em termos populacionais, são os mais dependentes dos recursos do FPM.

A média de dependência do FPM dos municípios deste grupo foi de 40,89%, resultado que expõe extremos. Enquanto Pantano Grande apresentou dependência média de 24%, em Lagoa Bonita do Sul a média foi de 65,83%, o maior nível, variando entre 61,81% (2014) e 70,53% (2011). Em seguida, encontra-se o município de Herveiras, com média de 55,02% de dependência, variando entre 47,06% (2010) e 58,97% (2016). Na terceira e quarta posições estão os municípios de Tunas e Vale Verde, com média de 46% de dependência do FPM. Além de possuírem pequenos contingentes populacionais, esses municípios são também os que possuem o menor PIB.

Figura 4 - Nível de dependência do FPM dos municípios do grupo 3, no período de 2009 a 2016, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

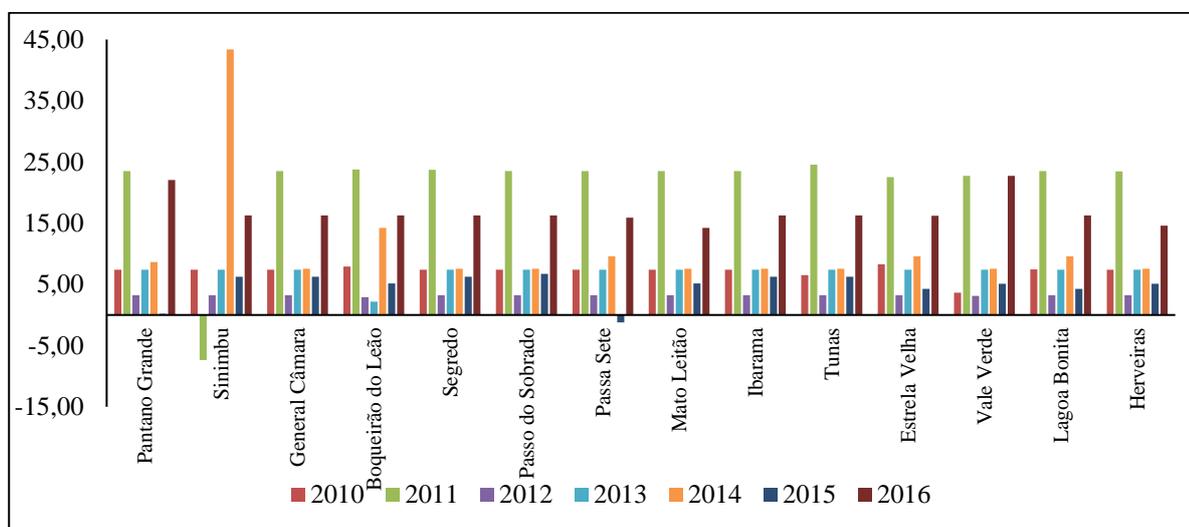
Por outro lado, com menor dependência, além de Pantano Grande, encontram-se os municípios de Boqueirão do Leão, Segredo e Passo do Sobrado, cujo nível médio de dependência do FPM em relação à receita orçamentária foi de 33%, com diferença de oito pontos percentuais. Esses municípios possuem característica diferenciada dos demais desta mesma faixa, tendo variada atividade econômica, com participação expressiva na arrecadação de ICMS (ver APÊNDICE C), tributo que representou mais de 20% da arrecadação anual nos anos analisados.

Destaca-se ainda que, em Pantano Grande, encontram-se empresas de grande porte dos setores agrícola, cal e calcário, as quais contribuem à composição do valor adicionado, caso da Cooperativa Agrícola Mista General Osório LTDA (Cotribá), Universal de Calcário Ltda, Cooperativa Triticola de Espumoso (Cotriel), Irmãos Ciocari e Cia Ltda (Fida), Indústria de Calcário de Caçapava do Sul Ltda (Inducal).

Quanto à evolução nominal na arrecadação do FPM, verifica-se crescimento constante para o grupo dos menores municípios, com média de 10% do ano, entre 2010 a 2016 (ver Figura 05). No entanto, nos anos de 2011 e 2016, o crescimento foi superior à média, evoluiu em 23% e 16%, respectivamente. O acréscimo em 2011 originou-se dos quatro créditos extras recebidos pela União relativos à Classificação por Estimativa das receitas de IR e do IPI, prevista na Portaria MF n. 232, de 20 de maio de 2009, conforme CNM e, ainda, pela baixa arrecadação verificada no ano anterior. Este aumento também foi verificado por Larsen *et al.* (2012) quando analisaram os dados do município de Pareci Novo/RS, constatando que as receitas correntes de FPM em 2010 e 2012 foram inferiores às receitas previstas, porém, em 2011, foi maior do que o valor previsto.

Já o acréscimo verificado em 2016 pode ser explicado por meio da Emenda Constitucional n. 84 de 2014, que altera o art. 159 da Constituição Federal para aumentar a entrega de recursos pela União para o Fundo de Participação dos Municípios, no percentual de 1%. Essa parcela foi integralizada de modo parcial, sendo a metade no primeiro decêndio do mês de julho de 2015 e, a segunda, no mês de julho do ano seguinte, 2016. Ainda, neste ano, os municípios foram surpreendidos positivamente com o recebimento dos recursos da repatriação e regularização de ativos (bens, valores, créditos e direitos) mantidos no exterior e não declarados, conforme Lei n. 13.254/2016 alterada pela Lei n. 13.428/2017.

Figura 5 - Evolução na arrecadação do FPM dos municípios do grupo 3, no período de 2009 a 2016, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Salienta-se também a evolução na arrecadação do FPM de Sinimbu, que apresentou crescimento de 43,4% em 2014, expansão esta decorrente da alteração na previsão populacional, conforme Decisão Normativa TCU n. 133, de 27 de novembro de 2013, que alterou o número de habitantes, passando para o coeficiente do FPM de 0,6% para 0,8%. Esta alteração foi registrada apenas para Sinimbu, representando um acréscimo significativo de mais de R\$ 2 milhões, comparando com os demais municípios do grupo que recebem montantes conforme coeficiente de 0,6%.

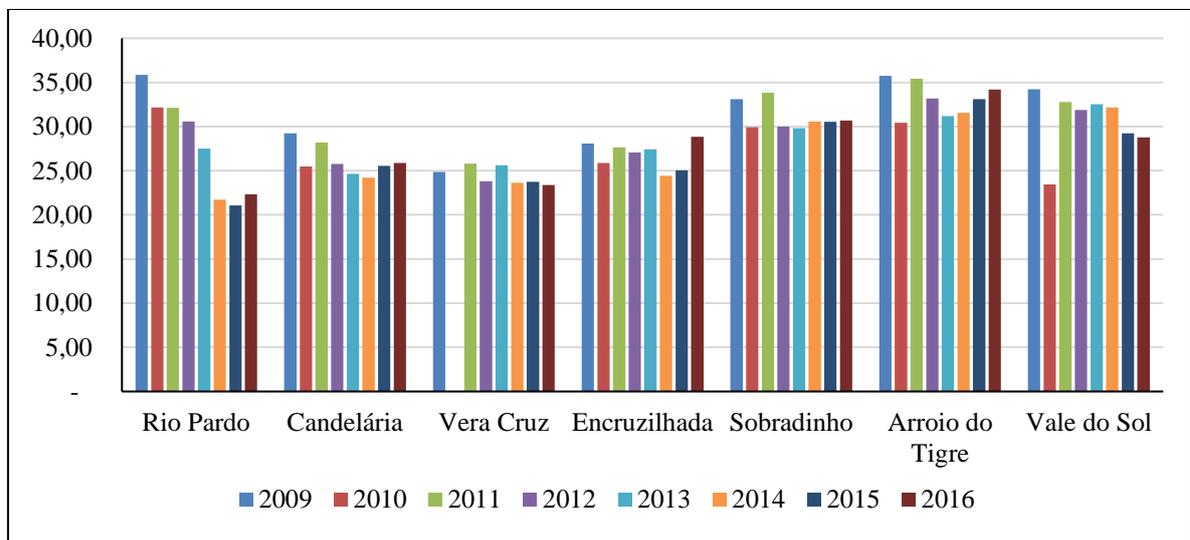
No que tange aos municípios do grupo 02 (em ordem crescente da direita para esquerda em termos populacionais), observa-se que a média da dependência ao FPM variou entre 24% e 33% (ver Figura 6). Quando comparado ao grupo 3, a maior média do grupo dos menores municípios (65,83%) foi o dobro da maior média daqueles com população entre 10.000 e 50.000 habitantes. Por outro lado, a menor média do grupo 02 (24,20%) se equipara à menor média do grupo menos populoso, apresentada pelo município de Pantano Grande (24,33%).

Detalhando os índices, observa-se que o menor nível de dependência do FPM em relação à receita orçamentária anual, considerando a média do período, foi encontrado em Vera Cruz, com 24,2%, com variação entre 22,72% (2010) e 25,8% (2011). Em seguida, encontram-se os municípios de Candelária e de Encruzilhada do Sul, cujas médias no período foram de 26,12% e 26,20%, respectivamente. De outro lado, os municípios com maior grau de

dependência foram Arroio do Tigre, com média no período de 33,1%, seguido por Sobradinho, com média de 31,06%.

Esta diferença de arrecadação pode ser explicada, conforme Santos e Santos (2008), pela população municipal, dado que quanto maior o contingente menor a dependência das transferências federais. Além disso, municípios maiores possuem atividade econômica variada e fortalecida, com produção industrial e serviços, como é o caso dos municípios de Candelária, Encruzilhada do Sul e Vera Cruz.

Figura 6 - Nível de dependência do FPM dos municípios do grupo 2, entre 2009 e 2016, em %



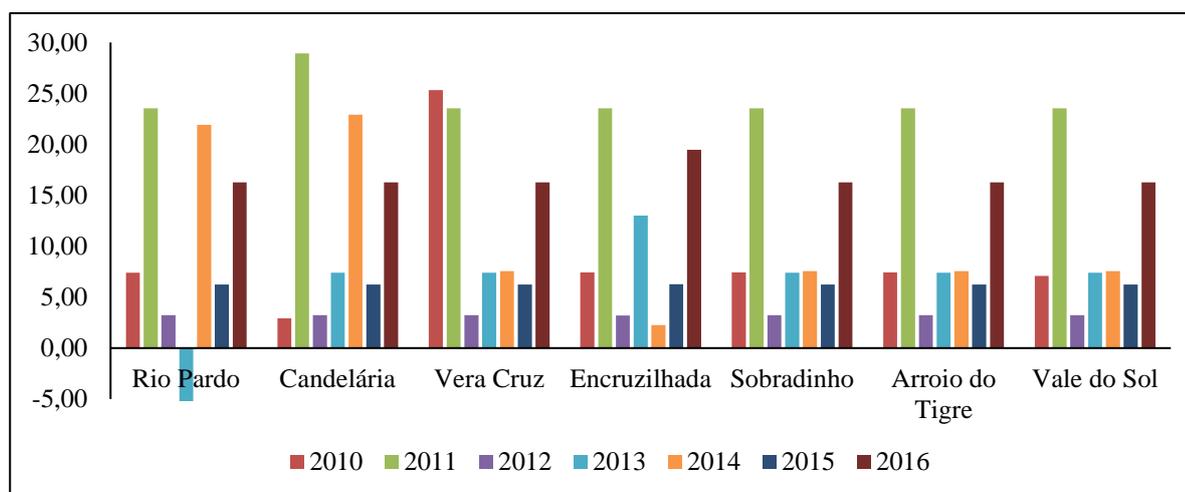
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Em relação à evolução do FPM, os municípios entre 10.000 e 50.000 habitantes apresentaram crescimento, com destaque para os anos de 2011 e de 2016 (ver Figura 7). Essa expansão foi motivada, em 2011, pelos créditos recebidos da União relativos à Classificação por Estimativa das receitas de IR e IPI, prevista na Portaria MF n. 232, de 20 de maio de 2009, conforme informações da CNM. Em 2016, além do recebimento integral da cota de 1% de FPM (cota extra no mês de julho), houve recebimento extra dos recursos da repatriação e regularização de ativos (bens, valores, créditos e direitos) mantidos no exterior e não declarados, conforme Lei n. 13.254/2016 alterada pela Lei n. 13.428/2017 (CNM 2017).

Entre os municípios, destaca-se Vera Cruz, que apresentou crescimento de 25,32% em 2010, superior à média de 10% do período, e Candelária, em 2014, com acréscimo de 22%. Esta evolução decorreu da alteração na previsão populacional, conforme Decisão Normativa

TCU Plenário n. 024.957/2009-1, sendo o coeficiente do FPM de Vera Cruz acrescido de 1,2% para 1,4%, representando um acréscimo de 3,24% na arrecadação total. Também, conforme Decisão Normativa TCU Plenário n. 030.131/2013-8, o município de Candelária, em 2014, teve elevação de dois pontos percentuais no índice de FPM, representando um acréscimo de mais de R\$ 2 milhões, correspondente a 3% no total de arrecadação total.

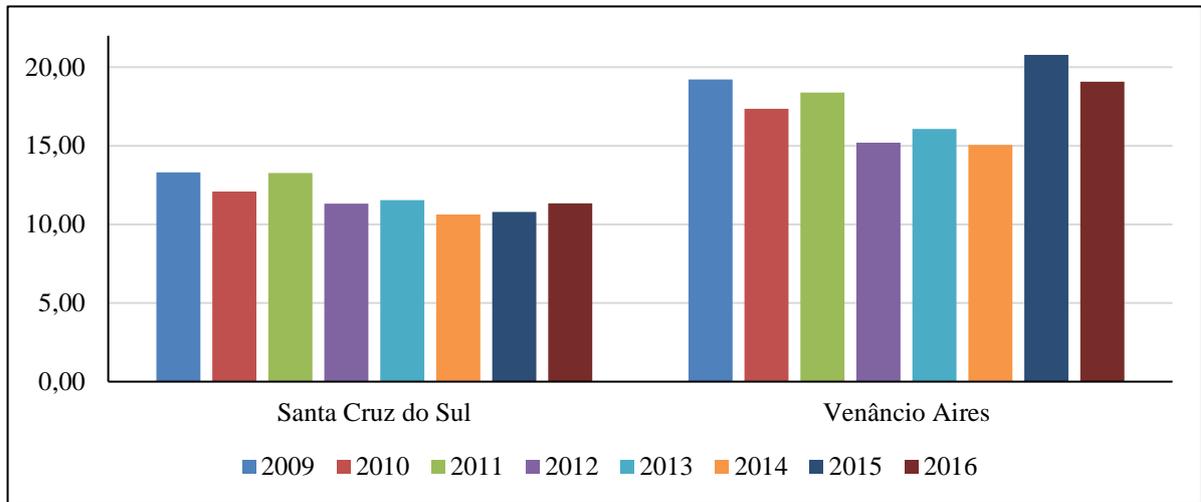
Figura 7 - Evolução na arrecadação do FPM dos municípios do grupo 2, entre 2009 e 2016, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Complementando, quanto aos municípios mais populosos do COREDE, aqueles com população superior a 50.000 habitantes, o nível de dependência no período foi significativamente inferior aos demais, cuja variação média ficou entre 12% e 18% (ver Figura 8). Venâncio Aires apresentou o maior nível de dependência do FPM, atingindo 20,78% em 2015 e 19% nos anos de 2009 e 2016, enquanto que em Santa Cruz do Sul, município mais populoso, o nível de dependência do FPM/RO situou-se em 11,79%, com pequena oscilação entre os anos de 2009 e 2016, com os limites encontrados nos de 2014, de 10,63% e, de 2009, de 13,32%.

Figura 8 - Nível de dependência do FPM dos municípios do grupo 1, no período de 2009 a 2016, em %



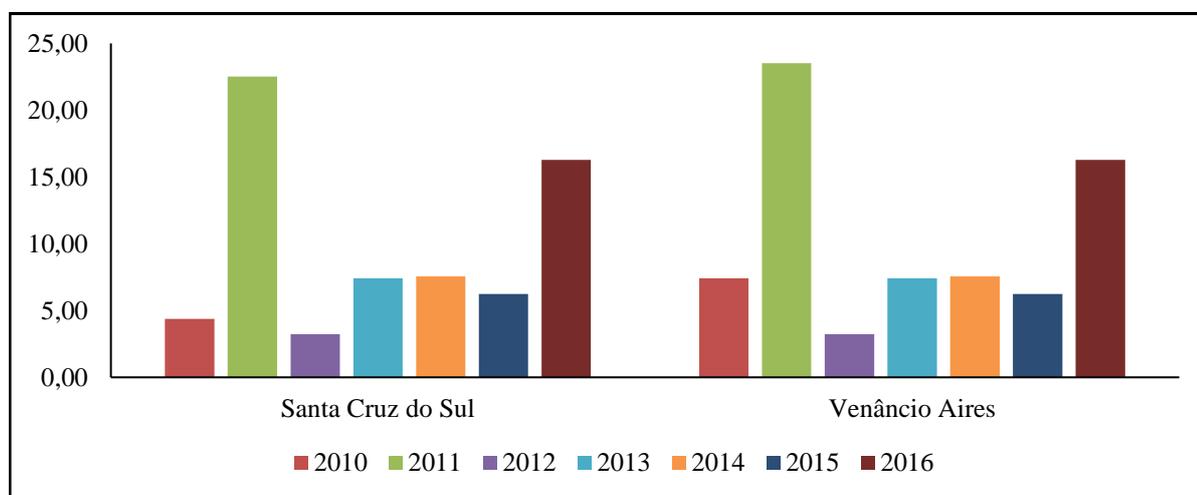
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Estes municípios possuem características diferenciadas em termos de arrecadação, as quais estão baseadas na elevada capacidade tributária própria e em uma consistente arrecadação de ICMS (conforme APÊNDICE C), com médias bem superiores às médias do FPM. Venâncio Aires apresentou média de arrecadação do ICMS de 20% ao ano, receita baseada nos setores industriais – fumageiras e indústrias de máquinas e implementos agrícolas, fogões e resfriadores, embalagens plásticas, calçados, vestuário esportivo, móveis – e na cultura e produção de erva mate. Além desses setores, o município é o maior produtor de leite da região (PETRY E SILVEIRA, 2017).

De igual forma, Santa Cruz do Sul apresentou média de arrecadação do ICMS elevada, superior aos 30%. Este resultado se refere, em grande medida, à atividade das indústrias fumageiras, tanto na produção quanto na exportação, como também às indústrias de alimentação, plástico e borracha. Ademais, outro setor importante em termos de arrecadação para o município é a prestação de serviço, tendo relevante participação neste setor a contribuição da Universidade de Santa Cruz do Sul (UNISC).

Em relação à evolução do FPM, conforme Figura 9, destaca-se o crescimento nos anos de 2011 e de 2016, igualmente ao registrado para os demais municípios. Resultados que tiveram como fatos geradores as mudanças legais, caso da ampliação da cota parte de transferências e da repatriação e regularização de ativos do exterior.

Figura 9 - Evolução na arrecadação do FPM dos municípios do grupo 1, no período de 2009 a 2016, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

O resultado acerca do grau de dependência da arrecadação da transferência do FPM dos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo corroborou os achados de Santos e Santos (2008) e Brito e Dias (2015), que constataram que a dependência de recursos de transferência varia de acordo com número de habitantes e com predominância de atividades econômicas. Conforme pode ser verificado na Figura 4, o grupo 3, o menos populoso, apresentou dependência média de 41%, chegando a atingir nível de 70%; já o grupo 2 apresentou média de 28%, enquanto que para o grupo mais populoso, a média de FPM/RO foi 15%. Outra característica observada foi a maior variabilidade dos recursos de dependência do FPM nos municípios do grupo 3.

Esse maior intervalo de dependência verificado no grupo 3, pode ser explicado pelo fato de que FPM tem como principal indicador de transferência de recurso a faixa populacional. Lagoa Bonita do Sul, município com a maior dependência, apresentou a mesma arrecadação de FPM no período que os maiores em população do grupo, como Pantano Grande. Por outro lado, algumas receitas são arrecadadas conforme número populacional constante no sistema; na educação, com base no número de alunos matriculados na rede de ensino; no SUS, o número de pessoas atendidas nas unidades de saúde, e outras receitas, como ICMS, com base na renda produzida.

Tabela 4 - Análise comparativa do nível de dependência do FPM por grupos de municípios do COREDE Vale do Rio Pardo

Grupos	Faixa populacional	Média FPM	Intervalo mín./máx. FPM
3	< 10.000 hab.	41%	24% / 70%
2	entre 10.000 e 50.000 hab.	28%	24% / 33%
1	> 50.000 hab.	15%	12% / 18%

Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Na mesma linha, o estudo de Massardi e Abrantes (2016) sobre os municípios do interior de Minas Gerais, constatou que a grande maioria possui nível de dependência superior a 50%, indicando que os recursos do FPM representam a principal fonte de financiamento municipal, com destaque para os municípios com população inferior a 20.000 habitantes. A conclusão é corroborada por Tristão (2003), quando evidenciou que as transferências constitucionais, principalmente do FPM, representam em média 65% da receita total, ficando evidente que a coluna vertebral das finanças públicas municipais são as transferências intergovernamentais.

Em relação à evolução na arrecadação do FPM, além do crescimento nominal dos recursos de transferências para todos os municípios e da ampliação da cota extra de 1% e do recebimento extra dos recursos da repatriação e regularização de ativos do exterior, em 2016, alguns municípios apresentaram mudança na estrutura arrecadatória decorrente da alteração dos coeficientes de previsão populacional, conforme Decisão Normativa TCU. Aumentaram, com isso, suas arrecadações em 2010 e 2014, os municípios de Candelária, Sinimbu e Vera Cruz.

4.4 ANÁLISE DA ARRECADAÇÃO PRÓPRIA: PARTICIPAÇÃO TRIBUTÁRIA E EVOLUÇÃO NO COREDE VALE DO RIO PARDO

Os municípios são os responsáveis pela execução das ações e atendimento das demandas sociais, todavia, é justamente neles que os recursos são primeiramente contingenciados. Os últimos anos, sobretudo, o biênio 2015/2016, serão lembrados como um dos períodos mais difíceis enfrentados pelo país em sua história recente, com encolhimento da atividade econômica, retração do PIB e aumento da inflação, além da profunda crise política e enfraquecimento institucional (AEQUUS, 2017).

Neste cenário, os municípios realizaram poucos investimentos, enquadrando-se, em sua grande maioria, nos conceitos “D” – Gestão crítica para receita própria e “C” para investimento – Gestão em dificuldades, demonstrando assim a necessidade de em curto prazo melhorar a gestão das receitas próprias, conforme destacam os Indicadores de Gestão Fiscal do Sistema Firjan (2017). As receitas municipais, conforme disposto na Constituição, incidem sobre o patrimônio, a propriedade e posse de um imóvel (IPTU), pela transmissão onerosa de um imóvel (ITBI) e pela prestação de serviço (ISS).

A partir desse contexto, estruturar as receitas próprias é tarefa importante da gestão orçamentária. Seguindo essa proposta, analisam-se as receitas dos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo, buscando evidências acerca da participação e da evolução desses recursos, especificamente do IPTU, ISSI e ITBI, no período de 2009 a 2016. O acompanhamento subsidiará, entre outros aspectos, a formulação de políticas à expansão das receitas próprias dos municípios e, conseqüentemente, redução da dependência de recursos de transferências.

De forma geral, observaram-se características similares para os municípios com população agrupada por número de habitantes. Os resultados encontrados corroboram o exposto por Brito e Dias (2015), quando discutem que os fatores que explicam o comportamento da arrecadação própria estão relacionados à localização geográfica municipal, tamanho populacional, deficiências arrecadatórios e gestão.

A partir disso, os resultados são apresentados a partir de três grupos, conforme as faixas populacionais seguintes: inferiores a 10.0000 (grupo 3), entre 10.000 e 50.000 (grupo 2) e superiores a 50.000 habitantes (grupo 1). Primeiramente é analisado o comportamento da arrecadação própria, a representatividade e a evolução no período 2009-2016 para o grupo menos populoso, grupo 03, após para o intermediário, grupo 02 e, por fim, para o grupo mais populoso, grupo 01.

Para os municípios com população inferior a 10.0000 habitantes, a representatividade média da receita própria (soma do ISS, ITBI e IPTU) variou entre 0,84% (Lagoa Bonita do Sul) e 5,48% (Pantano Grande) da receita total arrecadada no período, conforme Figura 10. Da mesma forma, a representatividade de cada um dos tributos no montante da arrecadação tributária teve grande oscilação no período, sendo que o ISS representou a principal fonte de arrecadação própria para 60% dos municípios (APÊNDICE C).

Em termos de estrutura, o ISS foi o tributo com a maior participação média na receita tributária dos municípios menos populosos do COREDE Vale do Rio Pardo, com aproximadamente 44,45%, com a máxima participação chegando a 94,62%, caso do município de Herveiras (ver Figura 14 do

APÊNDICE D) e mínima de 18,27%, para o município de General Câmara (ver Figura 13 do

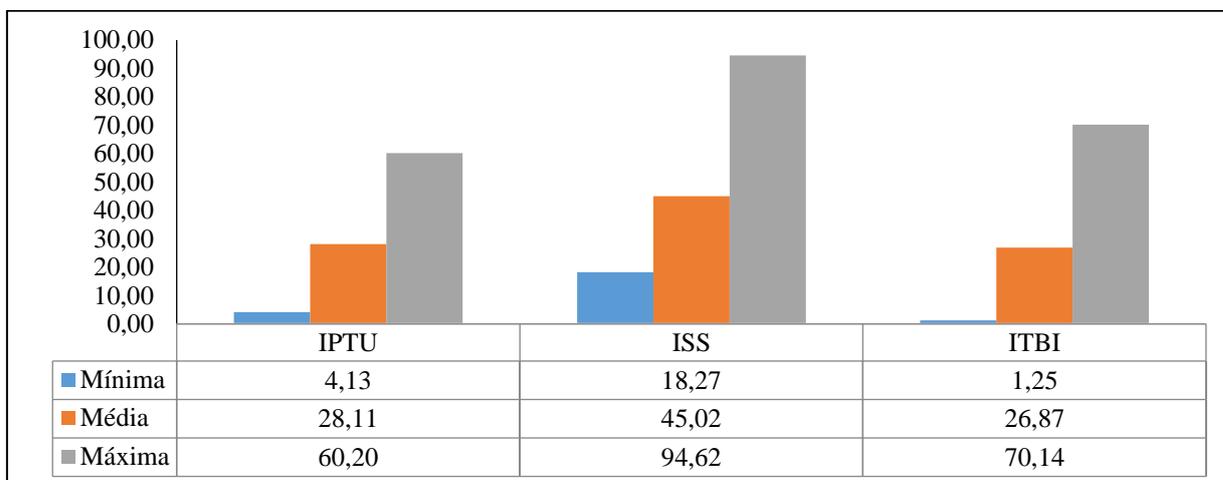
APÊNDICE D).

Em seguida encontra-se o IPTU, cuja média foi de 28,11%, com a máxima representatividade de 60,20%, caso do município de Mato Leitão, em 2014 (ver Figura 8 do

APÊNDICE D) e a mínima de 4,13%, encontrada em Herveiras, em 2010. Anota-se que Herveiras, em 2010, apresentou os menores percentuais de representação do IPTU e ITBI devido à construção da Rodovia Estadual RST 153, que levou ao crescimento de mais de seis vezes do ISS normalmente arrecadado (ver Figura 14 do

APÊNDICE D).

Figura 10 - Participação média dos tributos na receita própria dos municípios do grupo 03, entre 2009 e 2016, em %



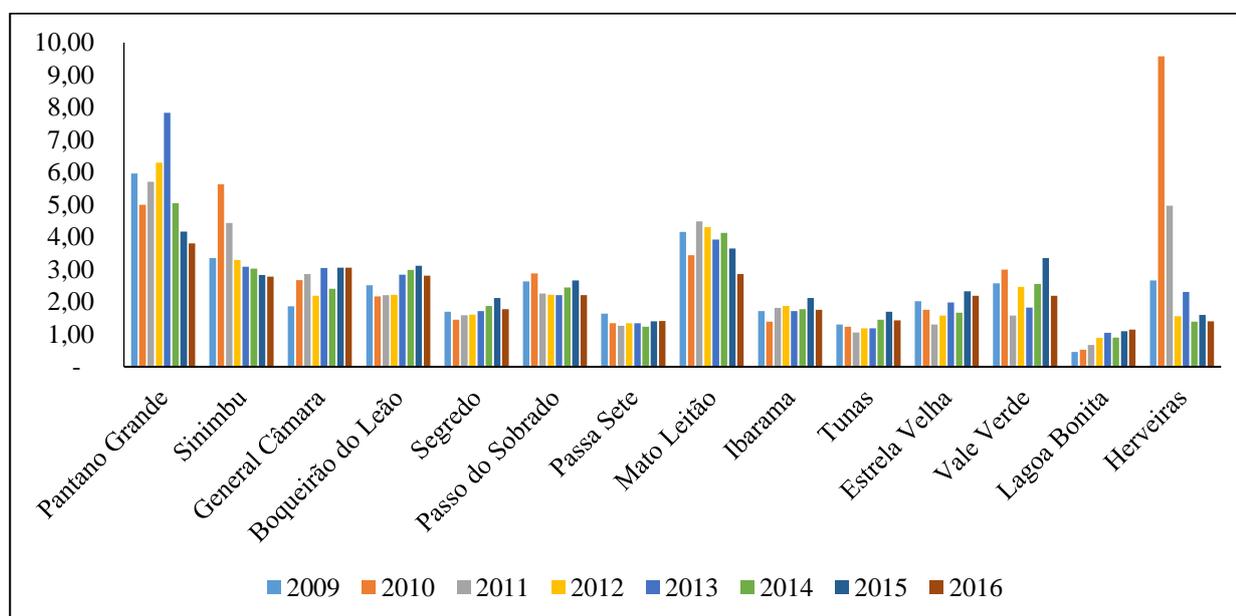
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Por fim, em termos de participação média, encontra-se o ITBI, receita tributária proveniente de transações imobiliárias onerosas, cuja média nos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo foi de 26,87%, com a máxima representatividade de 70,14%, encontrada no município de Estrela Velha, no ano de 2009 (Figura 11 do

APÊNDICE D) e, mínima de 1,25%, no município de Herveiras, no ano de 2010.

As maiores médias de participação na arrecadação própria foram encontradas em Pântano Grande, Sinimbu e Mato Leitão, municípios que possuem maior área urbana e maior concentração de empresas (GUIA SOCIOECONÔMICO, 2017). Além disso, os dois primeiros são os mais populosos do grupo de municípios com contingentes populacionais de até 10.000 habitantes. Por outro lado, as menores participações foram encontradas nos menores municípios em número de habitantes, caso de Lagoa Bonita do Sul e de Herveiras, os quais possuem apenas empresas de comercialização de produtos, como mercados, farmácias e agropecuárias.

Figura 11 - Participação da receita própria dos municípios com até 10.000 habitantes, no período de 2009 a 2016, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Entretanto, de forma ampla, na análise da evolução das receitas próprias, observa-se um crescimento variado nos municípios e nas receitas tributárias próprias, com acréscimos principalmente no ano de 2010, caso dos municípios de Sinimbu (128%), General Câmara (87%), Passo do Sobrado (29%), Vale Verde (51%) e Herveiras (370%), conforme Figura 12. Por outro lado, os decréscimos foram observados, principalmente em 2011, nos mesmos municípios de Sinimbu (-26,63%), Estrela Velha (-20,78%), Vale Verde (-44,86%) e Herveiras (-51,60%).

O ISS, conforme observado, consiste no tributo mais representativo na média da arrecadação própria municipal, porém apresentou expressiva oscilação no período, com os maiores crescimentos registrados nos anos de 2010, 2012, 2014 e 2016 (ver

APÊNDICE D). Esses crescimentos aleatórios são, em parte, motivados pelas obras e construções realizadas nos municípios oriundas de recursos e emendas parlamentares e programas sociais de habitação urbana do governo federal. Adicionalmente, conforme discutido por inspetores tributários dos municípios de Sobradinho, Estrela Velha e Ibarama, essa oscilação, inclusive com queda em alguns períodos, deveu-se também à carência de fiscais municipais e, conseqüentemente, a insuficiência de fiscalização junto às empresas contribuintes deste tributo.

O ano de 2010 refletiu essa situação para os municípios de Sinimbu, General Câmara, Passo do Sobrado, Vale Verde e, principalmente, Herveiras, os quais obtiveram uma situação diferenciada com uma significativa evolução positiva, visto que mais que dobraram suas arrecadações, conforme pode ser constatado no

APÊNDICE D, Figuras 2, 3, 6, 12 e 14. Esta expansão foi motivada pelo aumento do ISS, ocasionado pelos serviços de engenharia, especificamente, serviços de empreitada decorrentes da construção da Rodovia Estadual RST 153, que liga os referidos municípios.

Sintetizando, as maiores médias de participação na arrecadação do ISS foram encontradas para os municípios maiores, incluindo Boqueirão do Leão. Como esse tributo está baseado na prestação de serviços, Lei nº 116/2003, variando os percentuais de tributação conforme códigos tributários municipais, destacaram-se aqueles que possuem o maior número de empresas instaladas e também a realização de obras e construções.

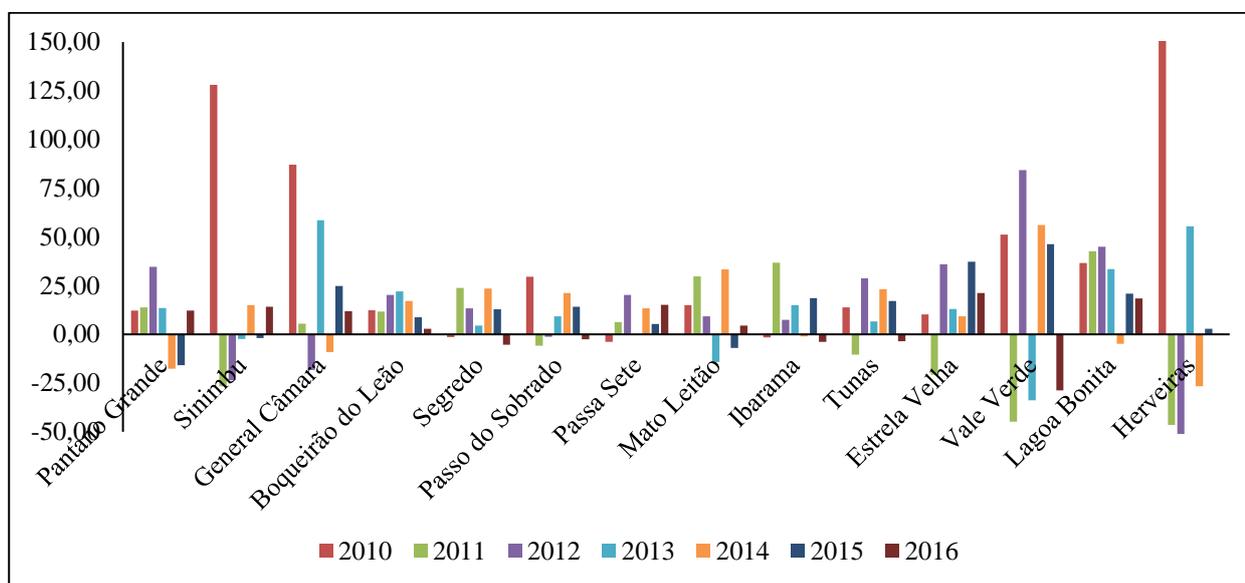
No que se refere à evolução da arrecadação do IPTU, conforme Figura 12, nota-se que essa receita foi a que demonstrou resultado mais significativo no período em todos os municípios do COREDE. Conforme inspetores tributários, a elevação do número de imóveis edificadas por meio de programas sociais de habitação do governo federal, como também devido ao crescimento de empreendimentos imobiliários, os quais têm sido os principais responsáveis pelo acréscimo na arrecadação deste tributo.

Além disso, citam-se os aprimoramentos dos setores e sistemas informatizados e o recadastramento imobiliário, implantado por diversos municípios, caso de Tunas, Lagoa Bonita do Sul e Passa Sete, nos anos de 2011 e 2012. Essas melhorias apresentaram importantes reflexos na ampliação da arrecadação do referido tributo (conforme Figuras 7, 10 e 13 do

APÊNDICE D). Resultados positivos em termos arrecadatórios também foram encontrados nos municípios de Ibarama, Mato Leitão e Estrela Velha, resultantes da implementação de ações de atualização da planta genérica de valores do IPTU, medida que implicou em acréscimo na arrecadação nos anos de 2011 e 2014, conforme Figuras 8, 9 e 11 do

APÊNDICE D).

Figura 12 - Evolução da receita própria pelos municípios do grupo 03, no período de 2009 a 2016, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

O terceiro tributo em termos arrecadatários foi o ITBI, para o qual se observa também significativa oscilação na evolução da receita tributária. Conforme inspetores tributários, apesar de haver algumas deficiências no processo fiscalizatório, registrou-se aumento do número de transferências imobiliárias, o que se deve, principalmente, à multiplicação de empreendimentos imobiliários, construções, pavimentações urbanas, loteamentos, entre outros. Ressalta-se que, em municípios como Estrela Velha, Vale Verde, Passa Sete e Tunas, a arrecadação desse tributo dobrou nos anos de 2012, 2013 e 2014, com variação entre 35% e 70%, nos anos de 2009 e 2016, reflexo do crescimento da urbanização.

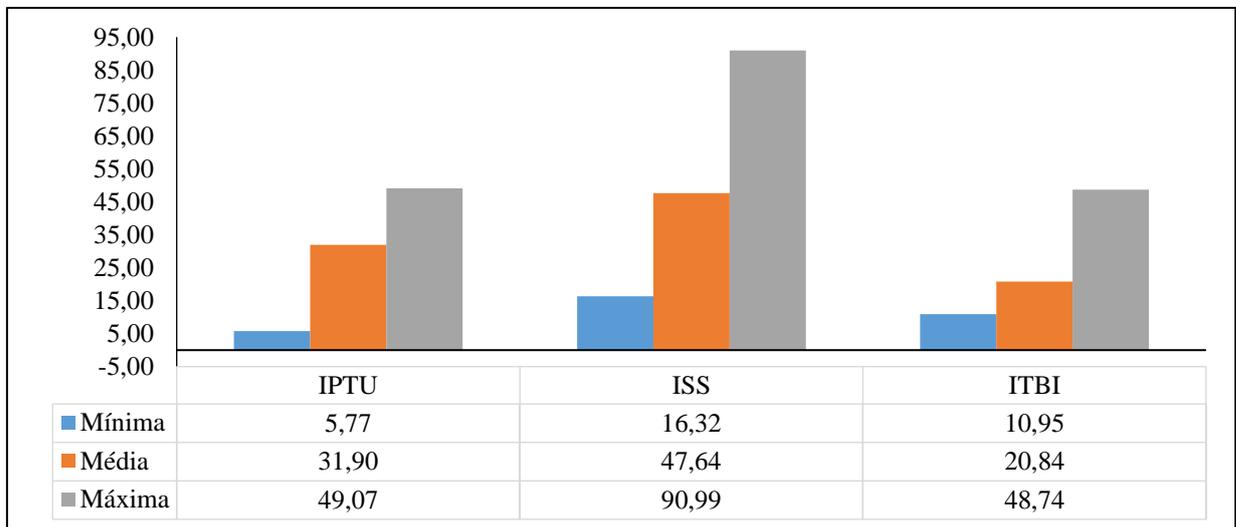
Ademais, Estrela Velha e Vale do Sol, municípios essencialmente agrícolas com mais de 70% das famílias residindo na área rural, têm apresentado considerável crescimento populacional, de mais de 70%, entre os anos de 2000 a 2010, fato que também vem aumentando gradativamente a participação do IPTU, apesar deste tributo ainda ter tido a menor representatividade tributária no período.

No que tange aos municípios com população entre 10.000 e 50.000 habitantes (grupo 02), de acordo com o Guia Socioeconômico (2017), Dados do Portal da Transparência Municipal (2017), Portal do TCE/RS (2017), constata-se uma estrutura urbana mais organizada e ampla, com maior concentração de imóveis e prestação de serviços. Além disso, apresentam equipe com maior número de servidores e com capacidade de fiscalização. Essas

condições possibilitaram que os municípios obtivessem participação média da receita própria (soma do ISS, ITBI e IPTU) de 5,25%, praticamente o dobro da média do grupo 3, com variação entre 3,49% (Arroio do Tigre) e 6,98% (Encruzilhada do Sul). Para esses municípios, o tributo com a maior representatividade foi o ISS, igualmente ao grupo 3, porém com a média de 46,83% da receita municipal (ver Figura 13), superior a um ponto percentual ao grupo dos menos populosos. A máxima representatividade foi de 90,99%, obtida pelo município de Vale do Sol, em 2010 (ver Figura 7 do APÊNDICE C), enquanto que a mínima foi de 16,32%, encontrada no município de Vera Cruz, no ano de 2014 (ver Figura 3 do APÊNDICE C).

Os maiores percentuais de participação deste tributo foram encontrados nos municípios de Vera Cruz e Vale do Sol, nos anos de 2010 e 2011, período em que estavam realizando a construção da Rodovia Estadual RST 153, elevando a participação tributária na média geral dos recursos arrecadados e, conseqüentemente, reduzindo a participação relativa dos demais tributos, conforme pode ser constatado nas Figuras 3 e 13 do APÊNDICE B.

Figura 13 - Participação média dos tributos na receita própria dos municípios entre 10.000 e 50.000 habitantes, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

O IPTU apresentou a segunda maior fonte de arrecadação tributária, com média de 31,90% no período, cuja máxima foi 49,07%, encontrada no município de Sobradinho, em 2010 (ver Figura 5 do APÊNDICE C) e mínima de 5,77%, no município de Vale do Sol, no ano de 2011. Comparativamente ao grupo de municípios menos populosos, a participação

média foi 13,5% superior. Exceção encontrou-se em Arroio do Tigre e Sobradinho, os quais têm a tributação do IPTU como a de maior importância nas receitas próprias, variando entre 30% e 40% e 40% e 50%, respectivamente, além de apresentar constante evolução na arrecadação desse tributo ao longo do período (ver Figuras 5 e 6 do APÊNDICE C).

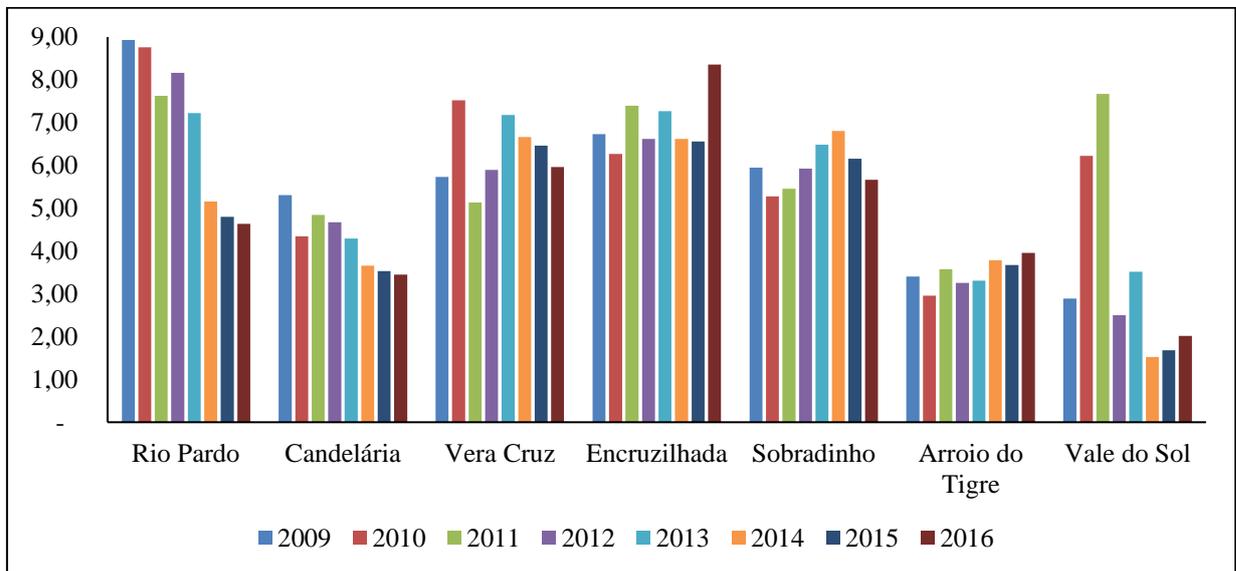
Sobradinho apresenta uma característica particular entre os municípios do COREDE, com predominância populacional urbana (79%), conforme dados do IBGE (2010), e arrecadação tributária baseada no IPTU. No entanto, principalmente a partir de 2012, apresentou também significativa evolução do ISS e do ITBI. Conforme informações do setor tributário e fiscal do município, a implantação do novo sistema de arrecadação e controle (ISSWEB) melhorou a eficácia da gestão tributária municipal, derivando em ampliações na arrecadação.

Complementando a análise da estrutura arrecadatória dos municípios do grupo 2, encontra-se o ITBI, cuja participação média ficou em 20,84% no período, com máxima representatividade de 48,74%, encontrada no município de Encruzilhada do Sul, no ano de 2015 (ver Figura 4 do APÊNDICE C) e mínima de 10,95%, encontrada no município de Sobradinho, no ano de 2010. Em termos de evolução, a tributação onerosa de imóveis apresentou poucas oscilações ao longo dos oito anos de análise, porém registrou crescimento a partir do ano de 2011 para todos os municípios.

Esse crescimento é explicado, em grande medida, pelo aumento do número de transferências imobiliárias, o que se deve, principalmente, à multiplicação de empreendimentos imobiliários oriundos de programas sociais de habitação impulsionados no referido ano. Ainda, os inspetores tributários de Vera Cruz e Candelária ressaltaram os novos loteamentos abertos nos anos de 2011 e de 2014 como importantes à expansão da arrecadação deste tributo (ver Figuras 2 e 3 do APÊNDICE C).

Em relação às receitas próprias destes municípios (ver Figura 14 e Figura 15), constata-se que foram realizadas políticas destinadas a melhorar o desempenho tributário, caso do cadastramento imobiliário, da atualização da planta genérica de valores, do aumento do número de fiscais, entre outras ações. Entretanto, verifica-se reduzido crescimento, sendo os acréscimos mais expressivos obtidos pelos municípios de Vera Cruz e de Vale do Sol, no ano de 2010, decorrente da arrecadação dos serviços da construção da Rodovia Estadual RST 153, que liga os referidos municípios a General Câmara, Sinimbu, Herveiras, Passo do Sobrado e Vale Verde.

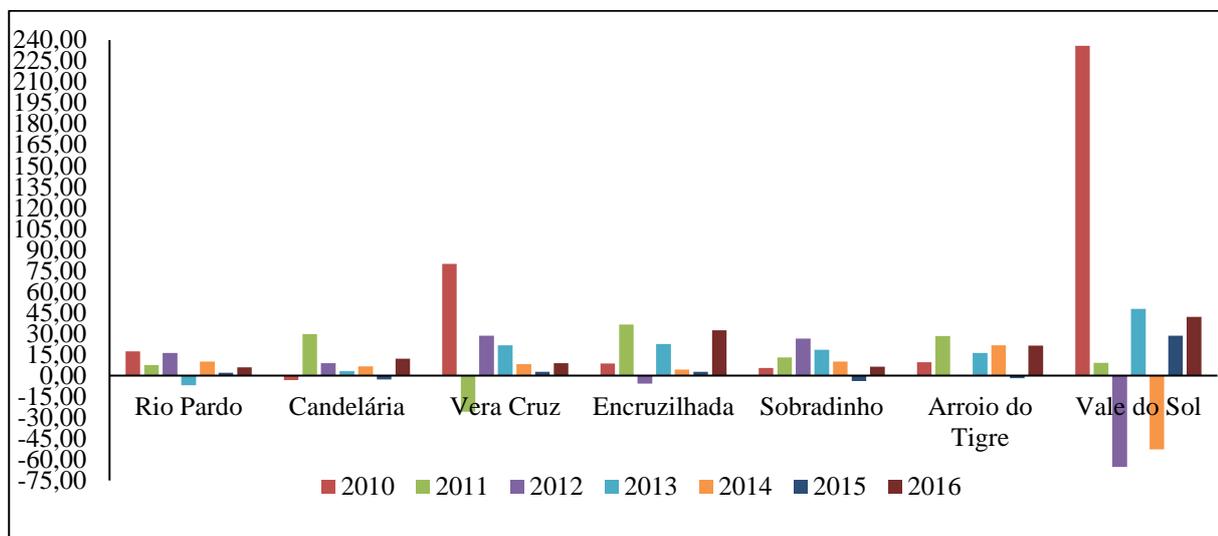
Figura 14 - Participação da receita tributária próprias dos municípios do grupo 02, no período de 2009 a 2016, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Outro fator relevante às receitas próprias nos anos recentes foi o cenário de crise econômica que se instalou a partir de 2009 – desaquecimento da economia, elevação do índice de inflação e, conseqüentemente, redução da capacidade de consumo e investimento – que ocasionou redução da arrecadação própria nos anos seguintes (2010, 2012, 2014 e 2015), principalmente nos municípios de Arroio do Tigre, Sobradinho, Rio Pardo, Candelária, Encruzilhada do Sul, Vera Cruz e Vale do Sol. Esses dois últimos foram os que registraram as maiores quedas na arrecadação do imposto sobre serviço (2011, 2012 e 2014), explicadas pelo incremento arrecadatário atípico dos anos anteriores, motivadas pelas grandes obras e construções nestes municípios.

Figura 15 - Evolução da receita própria pelos municípios do grupo 02, no período de 2009 a 2016, em %

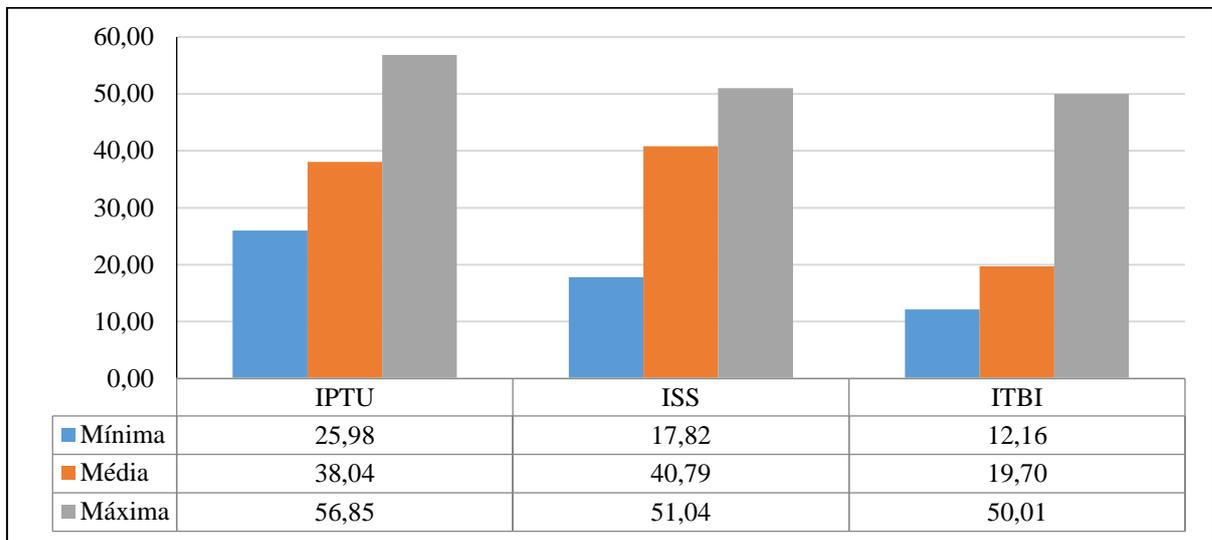


Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Finalizando a análise, apresenta-se a participação e a evolução das receitas próprias dos municípios com população superior a 50.000 habitantes (grupo 01), conforme Figura 16, Figura 17 e Figura 18. A arrecadação própria deste grupo é distinta dos demais, pois, além da população, os municípios possuem variada e consistente capacidade industrial e empresarial, baseadas nos setores fumageiro, erva mate, metalúrgico, moveleiro, alimentício, plástico e borracha, vestuário e calçadista, estrutura que reflete diretamente na arrecadação do ISS e do IPTU, como também na arrecadação do ICMS (APÊNDICE C).

Ambos os municípios, Santa Cruz do Sul e Venâncio Aires, possuem uma expressiva participação média das receitas próprias, atingindo 11,68% no período analisado, o dobro do grupo 2 e, ainda, superior em quatro vezes à média do grupo 3. Entretanto, como esses municípios possuem base tributária complexa e diferenciada dos demais municípios do COREDE Vale do Rio Pardo, não foram realizadas entrevistas com os referidos inspetores tributários.

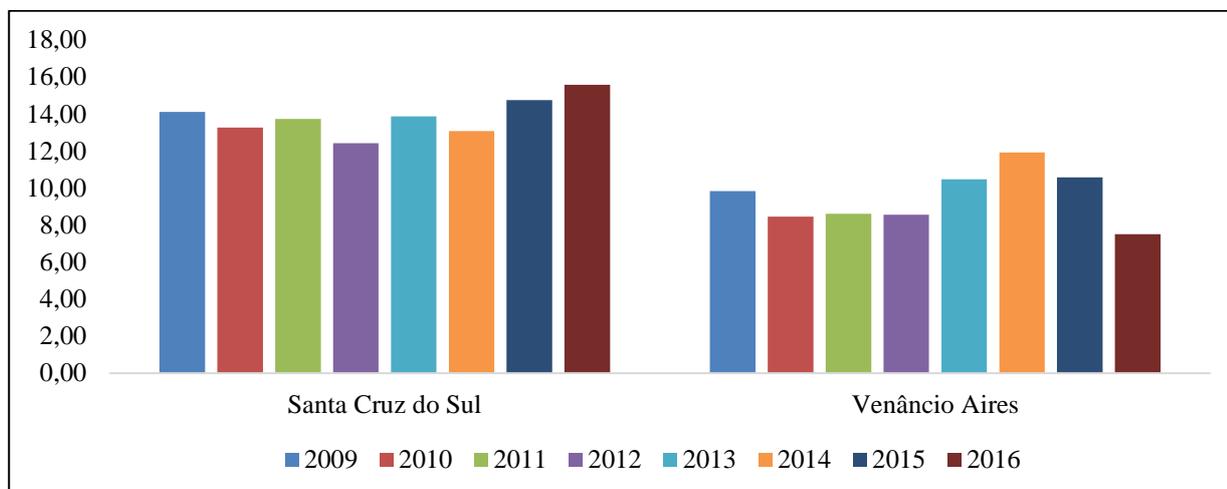
Figura 16 - Participação média dos tributos na receita própria dos municípios do grupo 01, entre 2009 e 2016, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Analisando os municípios, enquanto o primeiro apresentou média próxima de 14%, o segundo registrou média de cerca de 10% (ver Figura 17). Outra diferenciação na arrecadação própria de ambos está na estabilidade tributária. Enquanto Santa Cruz do Sul manteve constante a participação média dos três tributos (38% do IPTU, 43% de ISS e 19% o IPTU), Venâncio Aires apresentou importante variabilidade arrecadatória, principalmente quanto à receita de IPTU, cuja máxima atingiu 56,85%, em 2015, e mínima de 25,98%, em 2011. Igualmente ocorreu com os demais tributos. No caso do ISS, segundo tributo municipal em representatividade, a arrecadação variou entre 51,04%, no ano de 2011 e 17,82%, no ano seguinte e, no caso do ITBI, a média foi de 19,70%, porém no ano de 2012, atingiu 50% da arrecadação própria municipal (ver Figuras 1 e 16 do APÊNDICE B).

Figura 17 - Participação da receita própria pelos municípios do grupo 01, no período de 2009 a 2016, em %



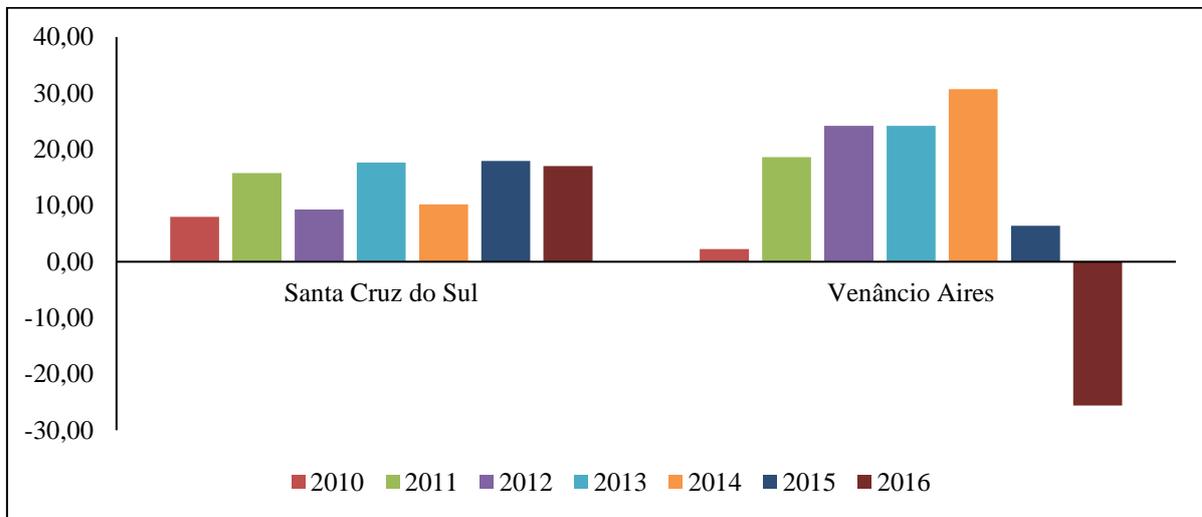
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Quanto à evolução das receitas próprias, verifica-se igualmente diferenciação entre os dois municípios (ver Figura 18). Santa Cruz do Sul, cuja população e nível renda são maiores, mantém constante a evolução de seus tributos. Já Venâncio Aires apresentou expressiva evolução até o ano de 2014 com ocorrências isoladas que resultaram em oscilações no volume arrecadado. Nesse ano em específico, ressalta-se o incremento na arrecadação de IPTU de mais de 100%, reflexo da atualização da planta genérica de valores realizada no ano imediatamente anterior.

Por outro lado, no ano de 2016, o mesmo tributo, sofreu queda brusca, pois o legislativo municipal não aprovou o projeto de lei que autorizava a antecipação em cota única do tributo no mês de dezembro. Isso possivelmente impactará diretamente na arrecadação no ano de 2017. Observa-se significativa redução também na arrecadação do ICMS em 2015 (ver Figuras 1 e 2 do APÊNDICE E). Conforme informações fiscais, tal queda foi motivada pela instabilidade do setor fumageiro, reflexo da variação cambial de 48%, que passou de R\$ 2,68 para R\$ 3,94.

Em termos de indicadores receita própria e de investimento, constatou-se que ambos os municípios estão em posição bastante diferenciada daqueles de menor população, com uma estrutura tributária altamente organizada, com maior número de profissionais técnicos capacitados (fiscais) na área fiscalização tributária.

Figura 18 - Evolução da receita própria pelos municípios do grupo 01, no período de 2009 a 2016, em %



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

A partir das evidências discutidas, verificam-se características peculiares dos grupos 3, 2 e 1, conforme faixa populacional. Os municípios mais populosos apresentaram média da arrecadação própria de 11,68%, o dobro do grupo 2, que teve média de 5,35% e quatro vezes maior que os municípios com população inferior a 10.000 habitantes (grupo 3), os quais apresentaram participação de 2,51%. Quanto à representatividade dos tributos próprios, destaca-se o ISS, cuja máxima participação dos grupos 01 e 02 atingiram 94% e 90%, nos anos de 2010 e 2011, respectivamente, decorrente de eventos específicos, caso da construção da Rodovia Estadual RST 153.

Já o grupo com população acima de 50.000 habitantes apresentou o IPTU como o tributo mais representativo, com a máxima participação de 56%. Diferentemente da situação apresentada por Brito e Dias (2015) para o município de Parnaíba/PI, cuja população é superior a 140.000 habitantes e teve o ISS como tributo mais representativo, considerando o período 2003-2012, correspondendo à média de 57,48% da receita tributária, enquanto que a tributação própria representou, em média, 7,37%.

A análise ratifica a importância do planejamento municipal, com o gerenciamento tributário, equipado tecnologicamente, com recursos humanos técnicos e gerenciais devidamente qualificados para desempenhar as funções inerentes à fiscalização para manter um sistema tributário com qualidade (ANSELMO, 2013). Na seção complementar, são analisadas as entrevistas com os inspetores tributários municipais, avaliando a organização do

setor, o comprometimento da gestão municipal e as dificuldades encontradas no processo de expansão das receitas próprias.

4.5 RECEITAS PRÓPRIAS: AÇÕES, DIFICULDADES E LIMITAÇÕES À EXPANSÃO NOS MUNICÍPIOS DO COREDE VALE DO RIO PARDO

Nesta seção complementar são discutidas as informações obtidas a partir das entrevistas nos 21 municípios do Vale do Rio Pardo, especificamente naqueles com população inferior a 50.000 habitantes, com exceção de Venâncio Aires e de Santa Cruz do Sul. Logo, mantendo a estrutura, as análises foram divididas em dois grupos apenas: grupo 02 – municípios com população entre 10.000 e 50.000 habitantes e, grupo 03 – municípios com população inferior a 10.000 habitantes. As entrevistas, conforme APÊNDICE A, foram realizadas de forma semiestruturada com os inspetores tributários e fiscais dos referidos municípios, 60% delas realizadas pessoalmente e as demais realizadas a partir de contato telefônico, entre os meses de setembro e outubro de 2017.

Inicialmente, a entrevista procurou caracterizar a estrutura organizacional municipal, conforme preceitua a Resolução do TCE/RS n. 987/2013; em seguida analisou a fase de implementação das alternativas à expansão da arrecadação própria dos referidos municípios, de acordo com o que vem sendo realizado nos últimos (2009-2016). Com isso, faz-se um paralelo com as propostas mencionadas na seção 2.4 - “Instrumentos orientadores e alternativas à expansão das receitas tributárias municipais”. Por fim, discutem-se as dificuldades dos setores de fiscalização e arrecadação no desempenho das funções inerentes à atividade.

4.5.1 Adequação da estrutura organizacional da administração tributária municipal a Resolução n. 987/2013 do TCE/RS

A obrigação tributária é uma relação jurídica que une o credor e o devedor, cabendo a este, por imposição legal, o dever de satisfazer uma prestação em favor daquele (MACHADO, 2012). Assim, o município é o ente federado detentor de autonomia tributária, conforme artigo 37, inciso XVIII, da Constituição Federal, que estabelece a existência da administração fazendária municipal, e ainda, o inciso XXII, que institui a administração tributária municipal exercida por servidores de carreira específica, os quais atuarão de forma integrada com as administrações tributárias da União e dos Estados.

São requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal do município: instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de competência constitucional, com uma adequada estrutura organizacional, equipada tecnologicamente, recursos humanos com capacitação técnica e gerencial e instrumentos para que os mesmos possam desempenhar as funções inerentes à atividade de lançamento, fiscalização e cobrança de todos os tributos de sua competência (Art. 11, LRF).

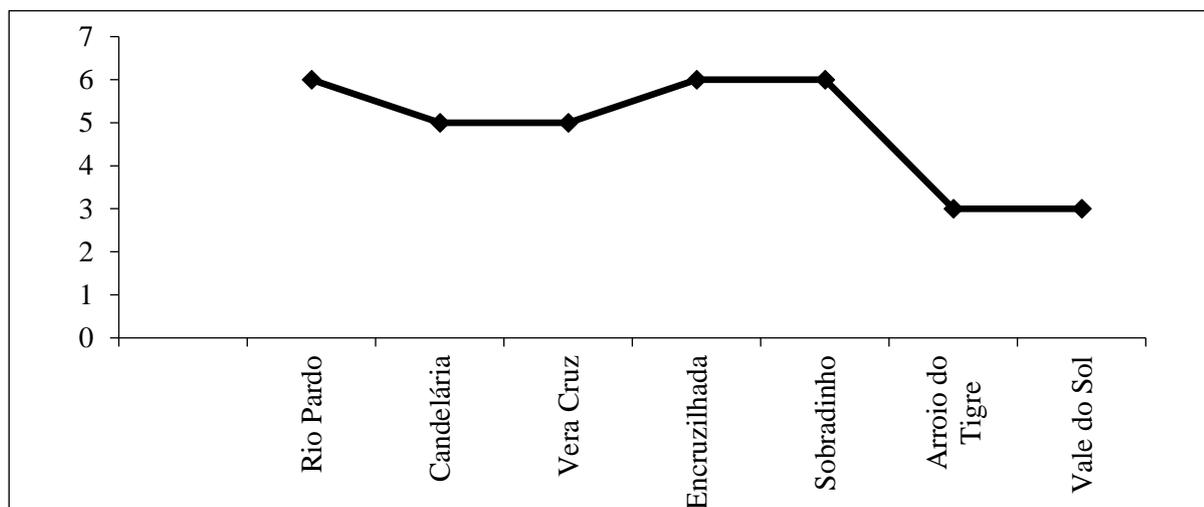
Considerando o exposto, com a investigação da estrutura organizacional dos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo, verificou-se que quatro dos sete municípios do grupo 02 não possuem normatização interna que regulamenta a estrutura organizacional da administração tributária. Isso indica que não há divisão do órgão ou secretária fazendária em departamentos específicos para fiscalização, contabilidade, tesouraria e arrecadação. Situação igual foi encontrada no grupo 3, quando se evidenciou que 65% dos municípios não possuem adequação da estrutura organizacional.

De igual modo, ambos os grupos não possuem dotação específica, com destinação de recursos à administração tributária, conforme artigo 37, inciso XXII, da Constituição Federal, incluído pela Emenda Constitucional n. 42, de 2003, a qual determina que a administração tributária municipal tenha recursos prioritários à realização de suas atividades. Exceção a esse cenário ocorre nos municípios de Candelária e de Vera Cruz, do grupo 2, e de Vale Verde, do grupo menos populoso, que destinam parte dos recursos da secretaria municipal da fazenda para o pagamento e capacitação dos servidores lotados na gestão tributária, bem como para a manutenção das atividades do setor.

Por outro lado, observou-se que todos os municípios do grupo 2 possuem um quadro singular de profissionais efetivos para realização das atividades previstas na Resolução do TCE/RS, entre três a seis servidores efetivos, incluídos inspetores tributários, fiscais e agentes administrativos técnicos, conforme se verifica na Figura 19, dos quais a maioria ingressou há mais de dez anos na função. Já o(s) fiscal(is) com ingresso mais recente nas repartições públicas e o(s) agente administrativo(s) também fazem parte dos servidores que desenvolvem atribuições tributárias, mais especificamente auxiliares nas atividades internas.

Porém, em razão da insuficiência de profissionais administrativos no atendimento de balcão, os fiscais e inspetores tributários não realizam efetivamente suas atribuições de fiscalização e atuação externa, concentrando-se na realização das atividades internas.

Figura 19 - Quadro de servidores vinculados à administração tributária municipal para o Grupo 02

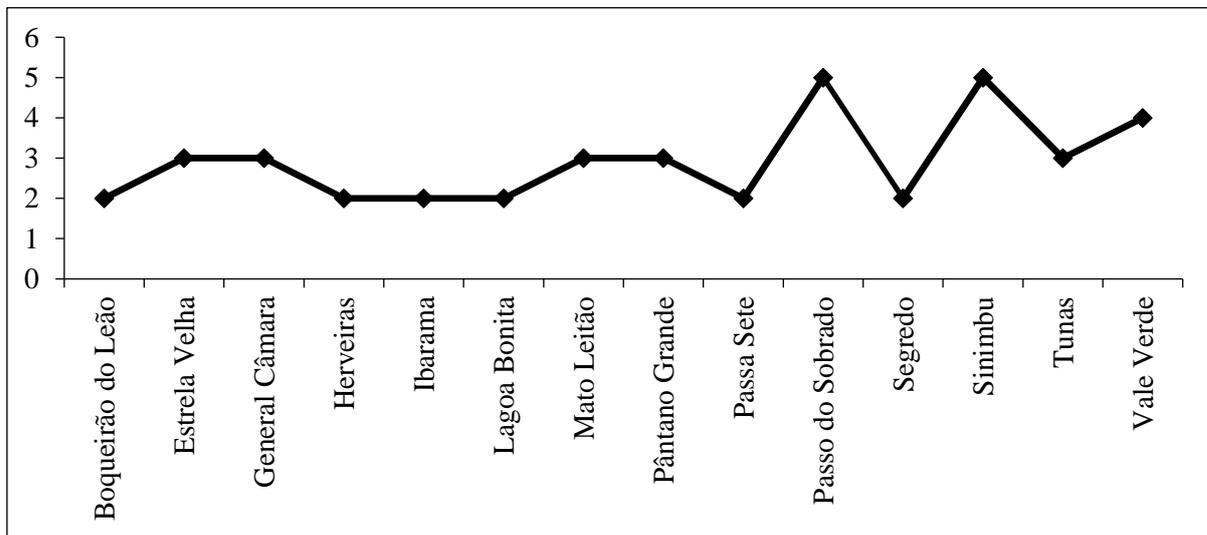


Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Situação mais complexa encontra-se no grupo dos municípios menos populosos, os quais possuem estrutura organizacional ainda mais limitada, constituído por um servidor que atua em várias áreas, como lançamento, atualização de cadastro e sistemas, fiscalização, cobrança dos três tributos e, ainda, digitação e controle do Sitagro⁷ (digitação das notas de produtores rurais). Detalhadamente, 50% dos municípios deste grupo possuem três servidores, 43% possuem apenas dois e somente Passo do Sobrado e Sinimbu possuem cinco servidores (ver Figura 20).

⁷ De acordo com Instrução Normativa RE N. 51, DE 29/07/2014, SITAGRO é um programa, disponibilizado para as prefeituras, com as funcionalidades: a) digitação das notas fiscais de produtor; b) digitação dos documentos de liquidação; c) controle do cadastro de produtores rurais; d) controle de talonários de notas fiscais de produtor; e) transmissão de informações e arquivos usando a Internet; f) levantamento de indicadores estatísticos e gerenciais; g) apuração das entradas e saídas da produção primária dos Municípios. 2.2 - O programa SITAGRO, para a digitação e controle dos dados, está disponível para as prefeituras no site da Secretaria da Fazenda <http://www.sefaz.rs.gov.br>.

Figura 20 - Quadro de servidores vinculados à administração tributária municipal para o Grupo 03

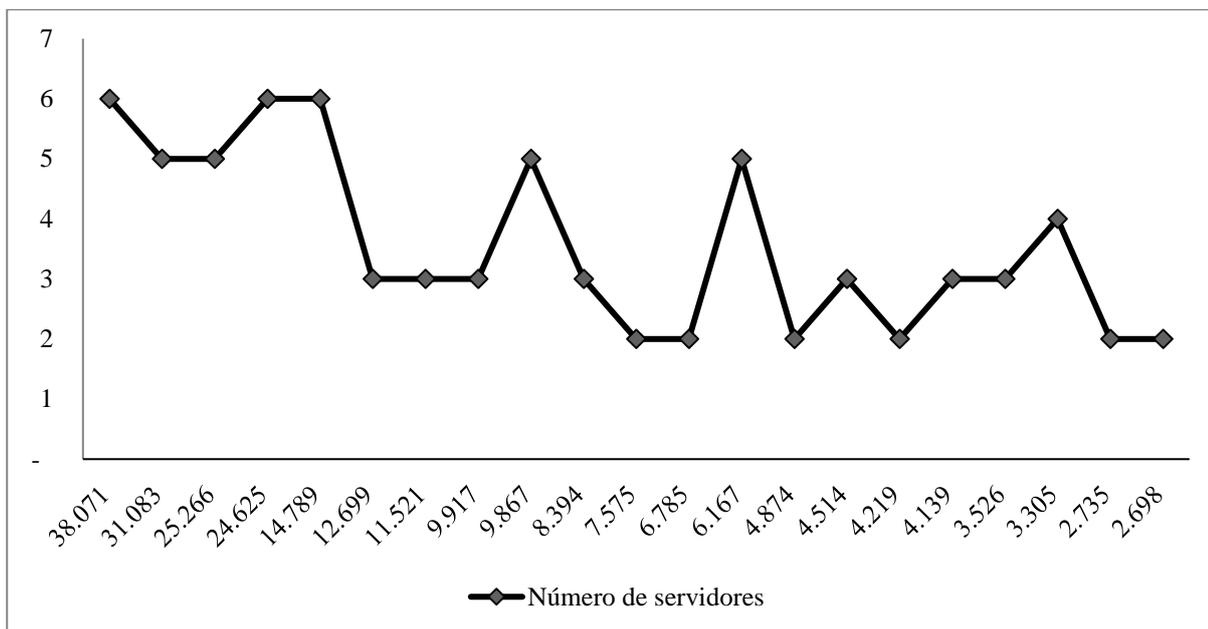


Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Ademais, nos pequenos municípios notou-se também que a grande maioria possui o quadro de pessoal composto por inspetores tributários, com tempo de serviço superior a dez anos e com ingresso mais recente de fiscais. Esses servidores, de acordo com a lei que institui cargos, possuem as mais variadas atribuições, como fiscal de obras, incluindo, em muitas situações, a atribuição de fiscal sanitário e ou ambiental, mas que atuam diretamente na parte administrativa. Em outras situações, como é o caso de Estrela Velha, General Câmara, Mato Leitão, Pantano Grande, os fiscais contam com o trabalho de um agente administrativo para auxiliar nas atividades. Já os municípios de Sinimbu e Passo do Sobrado, além destes servidores, possuem ainda os fiscais de rua, que atuam diretamente na fiscalização dos tributos: ISS, IPTU e inspeção no comércio local.

Sintetizando, de acordo com as entrevistas realizadas nos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo, evidenciou-se que quanto menor o município, menor a estrutura organizacional do setor tributário. Além disso, possuem quadro singular de profissionais que atuam e nem sempre conseguem operar nas atribuições inerentes ao cargo. Ambos os grupos não possuem estrutura organizacional distinta com dotação específica para a área tributária e fazendária, conforme normatizado pela Constituição Federal e TCE/RS.

Figura 21 - Relação população e número de servidores (grupos 2 e 3)



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Durante as entrevistas foi ressaltada a importância dos dirigentes e gestores municipais em conhecerem o trabalho desse setor e, com clareza, vislumbrar a relevância da atividade de arrecadação fundamentada na Constituição Federal para prover a administração com recursos necessários ao adequado desempenho das atividades tributárias. A partir disso, na sequência, estão relacionadas as ações a que os municípios podem aderir para potencializar a arrecadação municipal.

4.5.2 Análise da implementação das ações para a expansão da arrecadação dos tributos municipais

As ações implementadas pelos municípios, conforme propostas apresentadas na seção 2.4, com o objetivo de ampliar a arrecadação própria (ISS, IPTU e ITBI), como também as particularidades levantadas por cada grupo da análise, consistem nos aspectos centrais da discussão desta seção.

Com essa finalidade, questionou-se sobre as atividades de fiscalização, cobrança e consequente arrecadação de receita de ISS, conforme previsto na Lei Complementar n. 123/2006, com cadastros individuais de todas as empresas de Pequeno Porte (EPP),

Microempresas (ME), bem como os MEIs, os quais possuem tratamento tributário diferenciado.

Sobre isso, foi ressaltado nas entrevistas que é oportuno o cadastro individualizado de cada grupo de empresas para o melhor controle das atividades inerentes. No entanto, todos destacaram que o cadastro restringe-se apenas a informações dispostas no sistema de informática com que trabalham, julgado suficiente e organizado pela maioria; outros, porém, consideram o sistema frágil e desatualizado.

Consultando os inspetores tributários e secretários dos municípios com população entre 10.000 e 50.000 habitantes (grupo 2), verificou-se que, de forma ampla, os municípios realizam a fiscalização, inclusive externa, de todos os serviços relacionados no Código Tributário Municipal, com atuação mais intensa nos últimos anos. Casos distintos foram encontrados em Arroio do Tigre, Encruzilha do Sul e Vale do Sol, municípios que não possuem fiscais que atuam diretamente na fiscalização externa. Em relação à cobrança de ISS no setor bancário, todos afirmaram que conseguem manter acompanhamento e devido registro, mas nem todos os bancos emitem planilha para conferência da veracidade das informações, conforme destacou o secretário da Administração do município de Arroio do Tigre.

Da mesma forma ocorreu com a atualização da legislação para cobrança dos cartões de crédito débito/crédito, regrada pela nova Lei Complementar n. 157/2016, que entrará em vigor a partir de janeiro de 2018. Sobre isso, todos os municípios, de ambos os grupos, informaram que, em face da “noventena” (art. 150, III, “b” e “c”, da Constituição Federal), adequaram suas legislações em relação ao serviço cartões de crédito, até o prazo de 03/10/2017. Ressalta-se que, no caso dos serviços prestados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, os terminais eletrônicos ou as máquinas das operações efetivadas deverão ser registrados no local do domicílio do tomador do serviço.

Em relação à cobrança dos serviços de construção civil, outra alternativa proposta, prevista nos subitens 7.02 e 7.05 da Lista Anexa à Lei Complementar n. 116/2003, tendo em vista o entendimento jurisprudencial (STJ e STF) que indica afastar da base de cálculo os valores dos materiais que incidem exclusivamente sobre os serviços, com alíquota adequada e majorada se for o caso, verificou-se que a maioria dos municípios do grupo 02 (cerca de 70%) não assentou as alíquotas em seus códigos e cobram conforme discriminação em documentos fiscais dos serviços prestados pela alíquota antiga.

O mesmo foi encontrado no grupo 3, nos quais o município cobra conforme vem destacado na nota fiscal; se a empresa comprovar que comprou material, o mesmo será

afastado da base de cálculo. Logo, a base de cálculo permaneceu inalterada na maioria dos municípios, com exceção de Passo do Sobrado, Pantano Grande e Vale do Sol que ajustaram seu código tributário, sendo que o último apresenta a maior alíquota sobre o serviço, 5%. Ainda, destaca-se o exposto pelo inspetor de Sinimbu, o qual esclareceu que o município não altera sua legislação, porém inclui no contrato com a empresa o ISS de 4% devido sobre a totalidade do custo da obra, sendo a única distinção às empresas optantes pelo simples.

Considerando as dificuldades registradas pelos entrevistados na realização de suas atribuições, o inspetor tributário do município de Sobradinho destacou a importância de se criar mecanismos para o acompanhamento e cobrança dos tributos, como a nota fiscal de serviços eletrônica. O ISS é um imposto indireto, agregado ao preço final do serviço, na maioria das vezes é sonegado, pela falta de emissão da nota fiscal. Dentre os municípios do grupo 02, apenas Rio Pardo ainda não aderiu à plataforma. Por outro lado, os municípios do grupo 3 estão buscando esta ferramenta, mas apenas Vale do Sol a implementou.

Este mecanismo – nota fiscal eletrônica – tem como objetivo materializar os fatos geradores do ISS por meio do registro eletrônico das prestações de serviços sujeitas à tributação do imposto relativo aos serviços. Além disso, foi criado também para viabilizar a comunicação entre o prestador de serviços e a prefeitura do município, permitindo a integração e troca de informações entre contribuintes e municípios, de modo a reduzir os custos para o contribuinte e para o município, ao mesmo tempo em que aumenta o controle de arrecadação do ISS e facilita a fiscalização (ROCHA, 2017).

Os entrevistados do grupo dos municípios menos populosos ressaltaram que mantêm o acompanhamento dos serviços de ISS relacionados em seu código tributário, contudo com certa precariedade de estrutura. Na maioria das vezes, o imposto é sonegado pela falta de emissão da nota fiscal. Além disso, os munícipes procuram empresas especializadas em municípios maiores para a realização dos serviços. Assim, os próprios gestores municipais arrefecem a atuação de fiscalização do setor tributário.

Outro tributo municipal se refere ao Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), cuja cobrança é calculada em função do valor venal do imóvel ao qual é aplicada uma alíquota, valor é fixado em lei, na chamada Planta Genérica de Valores, e usado como referência na tributação. Anselmo (2013) destaca que, caso a planta não seja refeita e atualizada, os valores do imposto podem ficar desatualizados em relação aos de mercado, desconsiderando a valorização imobiliária e, distorcidos, quando aplicado apenas índice de inflação anual diretamente para correção de valores. Essa situação foi constatada em praticamente todos os municípios do grupo 2 nos oito anos de análise. Por outro lado, foi encontrada atualização

apenas nos municípios de Sobradinho e Vale do Sol, enquanto nos demais a atualização está sendo realizada, embora em diferentes fases.

Não distante está o grupo 03, no qual 57% dos municípios realizou a atualização da planta genérica de valores apenas uma vez no período de análise, dentre eles Passo do Sobrado, Ibarama, Tunas, Estrela Velha, Pantano Grande, nos anos de 2009, 2010, 2011, 2015, 2016 respectivamente. Neste grupo, encontram-se ainda Vale Verde e Mato Leitão que realizam a atualização a cada quatro anos, conforme estabelecido em legislação municipal. No caso destes dois últimos municípios, os entrevistados ressaltaram que isso representa uma vantagem sobre os demais, pois não dependem de questões políticas para realizar tal medida, e os munícipes já estão adaptados com tal prática; assim mantêm sempre a planta atualizada com valores de mercado.

Também foi debatida, como alternativa à expansão das receitas, a importância de serem adotadas alíquotas progressivas em relação ao valor do imóvel, pois o princípio da progressividade é estabelecido pelo direito tributário, definindo que os impostos devem onerar mais aqueles que detiverem maior riqueza tributária. Conforme previsto no Art. 145, § I da Constituição Federal de 1988, (BRASIL, 1998):

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

No entanto, no que tange a isso, apenas os municípios de Rio Pardo e General Câmara (esse último do grupo 3) adotam alíquotas diferenciadas, tanto em relação ao valor do imóvel quanto em relação à destinação do imóvel. Já os demais adotam diferenciação apenas para as construções de imóveis e terrenos baldios, por não cumprirem a função social da propriedade, nos termos do art. 182, § 4º, inciso II, da Constituição Federal.

Ainda em relação ao IPTU, inclusive ITBI e ISS, os questionamentos foram direcionados para as dificuldades dos municípios na efetiva fiscalização das obras municipais. Conforme a Tabela 5, 57% dos municípios possuem fiscais que atuam diretamente nas ruas, verificando a regularidade das obras de construções e/ou ampliações, registros e alvarás. Esse processo vem ocorrendo, conforme relato dos entrevistados, nos últimos quatro anos. De outro lado, a grande maioria dos municípios realiza vistoria de acordo com o que é solicitado, ou, como referiu o secretário municipal de Arroio do Tigre, conforme os “olhos veem”, pois a

demanda é grande e não existem servidores suficientes para atender no balcão e realizar a fiscalização externa.

Tabela 5 - Fiscalização e cobrança dos tributos municipais para o grupo 2 – população entre 10.000 e 50.000 habitantes

Municípios grupo 02	Ocorre a efetiva fiscalização das obras municipais?	Foi realizado recadastramento imobiliário no período?	Possui convênio para municipalização da fiscalização e da cobrança de ITR com a Secretaria da Receita Federal?
Rio Pardo	Sim	Não	Sim
Candelária	Não	Não	Sim
Vera Cruz	Sim	Sim	Não
Encruzilhada	Sim	Sim	Sim
Sobradinho	Sim	Sim	Não
Arroio do Tigre	Não	Não	Não
Vale do Sol	Não	Não	Não

Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Constatou-se a insuficiente atuação dos fiscais quanto a atualização do cadastro imobiliário para fins de cobrança do IPTU e conseqüente cobrança do ITBI. Apenas 43% dos municípios (Vera Cruz, Encruzilhada do Sul e Sobradinho) realizaram, por meio de terceirização, a referida atualização, com vistorias *in loco*, confronto e ajuste da base de dados. Além disso, essa prática ocorreu apenas uma vez no período analisado, porém os entrevistados destacaram a importância destas ações, pois ocorrem muitas ampliações e melhoramentos de residências e prédios sem o devido licenciamento e aprovação pelos técnicos do município. De outra maneira, ficam desatualizados os valores cobrados anualmente pelo IPTU, ou na venda, pelo ITBI, ou ainda, durante a execução das obras a devida cobrança do ISS.

Analisando-se os mesmos aspectos para os municípios menos populosos (ver Tabela 6), observa-se que a carência de profissionais reflete na primeira questão “ocorre efetiva fiscalização das obras municipais”. Apenas Sinimbu apresentou disponibilidade de fiscal de obras que atua com mais frequência na vistoria *in loco*. Já os demais destacaram que não possuem cargo de fiscal de obras, com servidor atuando nas ruas. Foi ressaltado por alguns entrevistados que não há demanda para os fiscais estarem diariamente nas ruas, enquanto outros evidenciaram que não é uma prática bem vista pelos gestores, que preferem os fiscais

atuando nas repartições internas do setor. Além disso, a grande maioria dos entrevistados afirma que faltam profissionais para o setor.

Também, em relação à alternativa proposta “Recadastramento Imobiliário”, 43% dos municípios não realizaram a atualização do cadastro para fins de IPTU no período analisado, com exceção de Estrela Velha, Ibarama, Mato Leitão, Pantano Grande, Passo do Sobrado, Segredo e Tunas. Destes, apenas o município de Mato Leitão possui regulamentação no Código Tributário de obrigatoriedade de realizar o recadastramento imobiliário a cada quatro anos.

Conforme o próprio inspetor, os municípios estão adaptados com tal prática, dado que é um procedimento contínuo, não hesitando a cada trabalho realizado. Desta forma, o município mantém seus registros sempre atualizados, condizentes com a realidade, pois, pela carência de profissionais, não consegue fazer conferência e fiscalização adequada em todos os empreendimentos e ampliações que são realizadas. Dessa forma, o recadastramento revela-se como uma ótima técnica para não perder recursos do IPTU.

Tabela 6 - Fiscalização e cobrança dos tributos municipais para o grupo 3 – população de até 10.000 habitantes

(continua)

Municípios grupo 03	Ocorre a efetiva fiscalização das obras municipais?	Foi realizado recadastramento imobiliário no período?	Possui convênio para municipalização da fiscalização e da cobrança de ITR com a Secretaria da Receita Federal?
Boqueirão do Leão	Não	Não	Não
Estrela Velha	Não	Sim	Sim
General Câmara	Não	Não	Não
Herveiras	Não	Não	Sim
Ibarama	Não	Sim	Não
Lagoa Bonita do Sul	Não	Não	Sim
Mato Leitão	Não	Sim	Não
Pântano Grande	Não	Sim	Sim
Passa Sete	Não	Não	Sim
Passo do Sobrado	Não	Sim	Não
Segredo	Não	Sim	Sim
Sinimbu	Sim	Não	Sim
Tunas	Não	Sim	Não
Vale Verde	Não	Não	Não

Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Discutiu-se também acerca dos cadastros insuficientes de informações, inconsistentes e desatualizados que trazem onerosidade para o setor público, com os municípios perdendo

recursos. Neste sentido, Rocha (2017) afirma que a mais importante providência a ser tomada para uma melhor gestão tributária consiste na otimização das informações por intermédio de um cadastro fiscal completo e continuamente atualizado. Anselmo (2013), na mesma linha, acrescenta que a informação correta e atualizada é de suma importância à elaboração de qualquer política de melhoria da receita, tendo relação direta com as informações do contribuinte e com o valor a ser tributado.

Outra medida discutida em relação à ampliação da arrecadação se refere ao convênio para municipalização da fiscalização e da cobrança de ITR junto à Secretaria da Receita Federal, para a qual apenas 43% dos municípios do grupo 2 possui, conforme Tabela 5. A justificativa dos fiscais tributários é que este convênio se torna oneroso para o município, dado que o recurso que retorna não compensa pelo custo de implementação, treinamento, fiscalização e pagamento de servidor efetivo para realizar as atividades necessárias ao convênio. Todavia, admite-se que, considerando a fiscalização nas avaliações do ITBI, o acompanhamento da produção vendida no talão de produtor com área de terra declarada como produtiva evitaria evasão e desvio da produção primária.

Nesta linha, estão também os municípios do grupo 03, os quais possuem maior número de propriedades rurais e devem objetivar a ampliação do ITR. Todavia, as informações denotam que 50% dos municípios ainda não possuem convênio assinado. Por outro lado, dentre os municípios que possuem - caso de Estrela Velha, Herveiras, Lagoa Bonita do Sul e Segredo -, observa-se que não há pessoal capacitado para fiscalização, e os inspetores afirmaram que não mudaria em valores absolutos a arrecadação deste tributo com o convênio. Justificam isso pelo fato de que esses municípios são essencialmente agrícolas, compostos de agricultura familiar (pequenas propriedades) e, conforme Lei n. 9.393 de 1996, as propriedades com menos de 30 hectares, possuem isenção deste tributo.

Além do convênio com a União, uma alternativa aos municípios é o convênio com o Estado para buscar melhorias na arrecadação do ICMS, caso do Programa de Integração Tributária (PIT), instituído pela Lei Complementar n. 63, de 11 de janeiro de 1990 e alterações e decretos posteriores. Dentro desse programa, existem várias ações que produzem pontuação para o município, o que proporciona um retorno financeiro direto no ICMS e indireto nas receitas próprias.

As ações relacionadas e que deverão ser comprovadas semestralmente, consistem em: I - Programa de Educação Fiscal; II - Incentivo à emissão de documentos fiscais no município e participação da Nota Fiscal Gaúcha; III - Comunicação de Verificação de indícios, realizados pela turma volante; IV – Sitagro: Ficha Cadastral Eletrônica e Entregas de Talões

de Produtor; V – Sitagro: Digitação e Transmissão de todas as NFD e; VI - Programas de Combate à Sonegação. Para tanto, os municípios que participarem do programa serão avaliados em suas ações municipais mediante pontuação individual, a partir de critérios técnicos disciplinados por instruções baixadas pela Receita Estadual.

Sobre isso, a maioria dos municípios, de ambos os grupos, possui convênio assinado com o Estado, porém nem todos estão desenvolvendo, na totalidade, as ações propostas pelo programa. Do grupo 2, apenas Sobradinho e Arroio do Tigre não desempenham nenhuma ação específica, apenas lançamento de notas do sistema Sitagro, que é obrigatório; por outro lado, o município de Vera Cruz se destaca por desenvolver todas as ações, sendo referência na região com seu programa de Educação Fiscal.

Também no grupo 3, a grande maioria desenvolve apenas as ações IV e V (Sitagro) e estão implementando as campanhas de arrecadação e educação fiscal, caso de General Câmara e Boqueirão do Leão. Estes dois municípios vêm apresentando crescimento a partir da realização de todas as ações, inclusive a Turma Volante, ação mais onerosa por envolver fiscais que trabalham direta e exclusivamente nesta ação, com fiscalização na rua e emissão de Comunicação de Verificação de Indícios (CVI).

Destaca-se ainda, conforme inspetor tributário do município de Passa Sete, que em 2017, com a redução de recursos financeiros, os gestores estão capacitando fiscais para atuarem na Turma Volante, acrescentando assim duas ações no programa fiscal (III e VI). As melhorias indiretas com os fiscais que atuam diretamente na rua evitam sonegação de impostos, coíbem o transporte de mercadorias sem documento fiscal ou em desacordo com a legislação em vigor. Além disso, fazem o acompanhamento ao mesmo tempo das obras realizadas e possibilitam a fiscalização do ISS e do IPTU.

Conforme Tabela 7, pode ser verificado o esforço dos municípios em desenvolver as ações do PIT, de acordo com a Pontuação atingida no ano de 2015, que reflete na arrecadação do ano de 2017. Destacam-se Boqueirão do Leão, Encruzilhada do Sul, Mato Leitão e Vera Cruz, que trabalham a Educação Fiscal em seus municípios. Já Arroio do Tigre, Ibarama, Segredo e Sobradinho, mesmo não desenvolvendo Educação Fiscal, possuem um considerável retorno das demais ações do PIT, desenvolvendo apenas digitação das notas do Sitagro, a qual é pontuada por todos, Segredo e Ibarama desenvolvem a Turma Volante e Campanha de Arrecadação municipal.

Tabela 7 - Comparativo dos Municípios (Grupo 2 e 3) pontuação do PIT X arrecadação

MUNICÍPIO	Pontuação PIT 2015	Ind. Retorno ICMS do PIT p/ 2017	7.922.000.000,00 ICMS p/ 2017
Arroio do Tigre	90	0,001345	106.550,90
Boqueirão do Leão	151	0,002257	178.799,54
Candelária	40	0,000598	47.373,56
Estrela Velha	30	0,000448	35.490,56
Encruzilhada do Sul	60	0,000897	71.060,34
General Câmara	30	0,000448	35.490,56
Herveiras	45	0,000673	53.315,06
Ibarama	90	0,001345	106.550,90
Lagoa Bonita Do Sul	65	0,000972	77.001,84
Mato Leitão	123	0,001839	145.685,58
Pantano Grande	30	0,000448	35.490,56
Passa Sete	30	0,000448	35.490,56
Passo Do Sobrado	30	0,000448	35.490,56
Rio Pardo	32	0,000478	37.867,16
Segredo	95	0,001420	112.492,40
Sinimbu	40	0,000598	47.373,56
Sobradinho	90	0,001345	106.550,90
Tunas	30	0,000448	35.490,56
Vale Do Sol	30	0,000448	35.490,56
Vale Verde	30	0,000448	35.490,56
Vera Cruz	75	0,001121	88.805,62

Dados: Secretaria da Fazenda do Estado do RS - SEFAZ (2017)

Salienta-se, ainda, que estes municípios tiveram um constante crescimento nas suas receitas próprias, considerando algumas elevações motivadas por ações específicas já destacadas. As ações do PIT, especialmente a Educação Fiscal, contribuem ainda para a mudança de crença, valores e cultura do indivíduo, conscientizando-o sobre a importância dos impostos, do exercício da cidadania, do orçamento participativo e das associações. Corroborando com Rocha (2017, p. 36): “A gestão democrática dos recursos públicos é a forma mais significativa de se exercer a cidadania com dignidade e responsabilidade social.” [...] “Tornam-se imprescindíveis a participação e o controle democrático dos recursos públicos pela sociedade, os quais consequentemente serão revertidos em benefícios à própria população”.

Sintetizando, a partir das entrevistas realizadas, foi constatado que quanto menor o município, menor a estrutura organizacional e, consequentemente, menor a capacidade de

realizar as ações propostas na seção 2.4 que visam à ampliação da arrecadação tributária municipal. Para tanto, os municípios destacam que possuem poucos servidores para atuarem na fiscalização, que se atêm à parte administrativa de lançamento e cobrança. Logo, se por um lado, os menos populosos destacam que é inviável manter servidor diretamente na fiscalização *in loco*, pois não possuem demanda. Por outro lado, os municípios com população entre 10.000 e 50.000 habitantes, com exceção de Rio Pardo, implementaram a nota fiscal eletrônica como nova alternativa para o controle e fiscalização da arrecadação do ISS.

Considerando que os artigos 145, incisos I, II e III, 149, § 1º, e 149-A, todos da Constituição Federal da República, estabelecem as exações que integram a competência tributária dos municípios, é imprescindível que esses entes públicos zelem pelo adequado desempenho do setor tributário, vinculado à secretaria municipal de finanças, com equipe técnica qualificada e engajada com a finalidade a que se propõe. Complementando, na sequência, são analisadas as dificuldades encontradas nos referidos setores, conforme informações obtidas nas entrevistas realizadas.

4.5.3 As dificuldades encontradas nos setores de fiscalização

As dificuldades na fiscalização e na arrecadação das receitas próprias destacadas pelos gestores dos municípios, conforme suas particularidades, compõem a primeira parte desta subseção, centrando-se na apresentação das barreiras e/ou limitações que contribuem para a deficiência na atuação do setor tributário dos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo, seguindo da avaliação dessa questão no desenvolvimento das atividades municipais.

Unanimidade em ambos os grupos estão (i) a dificuldade para uma gestão tributária eficaz está no número reduzido de servidores responsáveis pela fiscalização e a (ii) precariedade da estruturação da administração tributária e fazendária. Anota-se que, do grupo 3, apenas 35% possui estrutura organizacional, com departamento específico à área, e 21% possui dotação exclusiva à área tributária. Situação similar encontra-se no grupo 2, no qual 57% dos municípios não possuem normatização interna adequando a estrutura organizacional à Resolução n. 987/2013, do TCE/RS (Encruzilhada do Sul, Herveiras, Lagoa Bonita do Sul, Pântano Grande, Passo do Sobrado, Segredo e Sinimbu – grupo 3; e Arroio do Tigre, Candelária e Rio Pardo – grupo 2). Além dessas dificuldades, foi mencionada a falta de capacitação e incentivo da gestão municipal para os servidores melhorarem sua atuação e desenvolverem seu trabalho de forma mais eficaz.

Os procedimentos legais que compõem as etapas de gestão fiscal vão desde o lançamento tributário e a fiscalização, passando pela cobrança administrativa até a execução fiscal. Todas essas etapas possuem características específicas que precisam ser analisadas, aprimoradas e integradas para a eficácia da arrecadação dos créditos. Sobre este aspecto, Rocha (2017) destaca que, ocorrendo, no percurso, algum vício ou erro, tal problema inviabilizará a correta recuperação e arrecadação do crédito.

Assim, corroborando com as informações obtidas junto aos setores fiscais e tributários, a mais importante providência para uma melhor gestão tributária consiste na otimização das informações por intermédio de um cadastro fiscal completo e continuamente atualizado. Para isso, faz-se necessária uma equipe qualificada e gestores comprometidos, conforme exigência do próprio Tribunal de Contas do Estado.

Nesta linha, conforme inspetor tributário de Sobradinho, “as maiores dificuldades encontradas na arrecadação são a falta de visão técnica por parte dos gestores públicos acerca da aplicação correta da legislação tributária, situação que visa incrementar a arrecadação própria que voltará em forma de benefício, em obras e investimentos para os contribuintes, pois o sucesso da gestão não se mede pela arrecadação, mas pela forma como os valores arrecadados são aplicados”. Sobre isso, Anselmo (2013) salienta que se deve buscar o equilíbrio entre o montante de tributos que a população paga e o que a administração devolve na forma de serviços. Para tanto, torna-se essencial conhecer a realidade socioeconômica local para possibilitar que esses tributos sejam arrecadados coerentemente e distribuídos de maneira justa.

Este mesmo entendimento foi exposto pelos servidores de Vera Cruz, os quais destacaram a seriedade no fortalecimento do setor de tributação, com gestores preparados e conscientes da importância das ações desenvolvidas. Assim, mesmo com a implementação da nota de serviço eletrônica, é difícil mudar a cultura de emissão de notas fiscais, quando não obrigatória, nem mesmo a população tem o hábito de solicitar. Ademais, citam que o progresso do Programa Educação Fiscal, desenvolvido nas escolas, está propiciando uma nova visão aos pequenos cidadãos e vem contribuindo para quebrar esta cultura tão enraizada nos municípios.

Também foi enfatizado que o governo cria muitos programas e incentivos, como os MEIs que favorecem as empresas a sair da informalidade, porém reduz a participação destas no pagamento de impostos, induzindo-as à sonegação, emitindo eventualmente nota fiscal, parâmetro para o enquadramento empresarial. Os inspetores de Passa Sete, Ibarama e Vale Verde também apresentam esta como uma dificuldade em seus municípios. Além do mais,

esses últimos entrevistados, além do servidor de General Câmara, complementaram ressaltando que, nos municípios de pequeno porte, as pessoas todas se conhecem, e muitas técnicas de cobrança, fiscalização e investigação não são bem aceitas, tanto pela população como pelos gestores, incluindo-se aqui o aspecto político que dificulta as boas e corretas práticas da gestão pública.

Afora essas dificuldades, é unânime a percepção de que a crise financeira contribuiu para o enfraquecimento da arrecadação das receitas públicas, pois a isenção do IPI impactou diretamente na arrecadação do FPM, principal transferência dos municípios, que se refletiu no desaquecimento da atividade econômica, na redução do consumo e no aumento da inadimplência. Além dessas dificuldades técnicas e operacionais, foram citados ainda o aumento da sonegação e/ou desvio do dinheiro público, nas três esferas de governo e nas mais diversas áreas, entre elas a educação e a saúde.

O inspetor de Estrela Velha cita que cada município, com suas particularidades, apresenta algumas dificuldades na arrecadação de seus tributos, devendo criar alternativas para solucioná-las ou amenizá-las. “Nossas dificuldades, além da carência de profissionais para atuar na fiscalização de rua, eram na arrecadação, não dos débitos tributários, mas sim, nos não tributários, especialmente nos serviços de máquinas prestados aos munícipes. Percebendo esta dificuldade, o município instituiu a cobrança antecipada, diminuindo assim consideravelmente o problema”. Salientou também a importância da adequação da nota de serviço eletrônica, como o próximo passo a ser tomado. Em vista de que o fiscal não consegue atuar diretamente na fiscalização de rua, a nota eletrônica é uma ferramenta que contribui para amenizar esta deficiência no processo.

Ainda, sobre as dificuldades na expansão das receitas próprias, conforme mencionado pelo secretário municipal de Arroio do Tigre, está a cultura do clientelismo e patrimonialismo, um subsistema de relação política, com uma pessoa recebendo de outra a proteção em troca do apoio político, tendo o governo a obrigação de subsidiar todas as necessidades. Não são ações percebidas apenas dos políticos, mas principalmente a população, caso do cidadão que age com tais práticas, coagindo gestores e servidores públicos. Apontam, também, o programa de Educação Fiscal como uma importante ferramenta, além de proporcionar incremento na arrecadação municipal com a mudança de visão dos cidadãos sobre o sistema de arrecadação e gestão municipal.

Finalizando, as dificuldades apresentadas pelos agentes tributários, associadas ao arcabouço teórico discutido, consistiram nos aspectos utilizados para a formulação da Tabela

8, que apresenta uma síntese das limitações dos municípios do COREDE Vale do Rio Pardo quanto à expansão da arrecadação própria.

Tabela 8 - Dificuldades levantadas e enquadramento dos municípios

Dificuldades levantadas pelo autor	Grupo 2	Grupo 3
a) organização do setor de arrecadação e fiscalização, possuindo rotinas de procedimentos internos deficientes que precisam ser ajustadas para que os responsáveis façam a adequado registro, controle e fiscalização	71%	30%
b) a precariedade dos sistemas informatizados	0%	7%
c) a carência de profissionais técnicos e capacitados	71%	64%
d) a falta de designação de atribuições aos servidores responsáveis, conforme Resolução TCE/RS n. 987/2013 e respectiva cobrança pelos seus superiores	57%	43%
e) falta de políticas públicas específicas para arrecadação	30%	64%
f) novas obrigações e atribuições criadas pelo governo federal, sem a devida contrapartida financeira	15%	64%
g) desinteresse dos gestores, por não representar uma ação política que some votos	43%	64%

Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Verifica-se que a maior dificuldade enfrentada por ambos os grupos é a carência de profissionais técnicos capacitados, o que conseqüentemente acarreta uma precária organização do setor de arrecadação e fiscalização. Esta dificuldade foi mais percebida pelo grupo 2, cuja população está entre 10.000 e 50.000 habitantes, que possui demanda superior aos municípios menos populosos no que se refere a lançamentos, ajustes e atualizações de cadastros, principalmente imobiliários e de empresas, bem como fiscalização e cobrança.

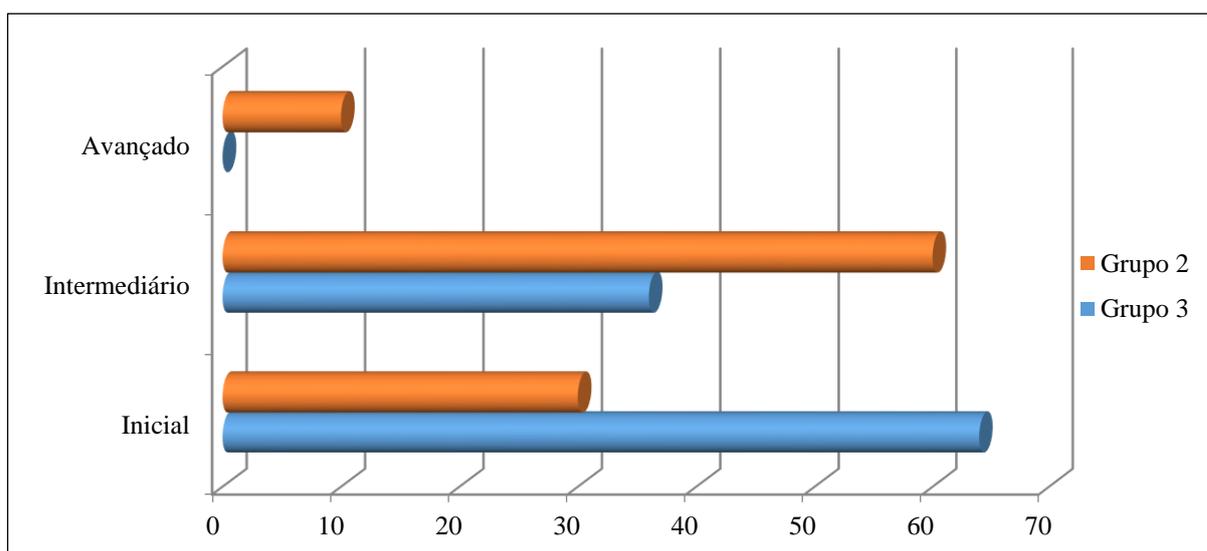
Por outro lado, a última alternativa proposta ‘Desinteresse dos gestores por não representar uma ação política que some votos’ foi anotada por 64% do grupo menos populoso, resultado que representa nove municípios com menos de 10.000 habitantes. Isso evidencia que quanto menor a população, maior a influência política e despreparo dos gestores. Ainda, anota-se o elevado percentual de municípios que se ressentem da falta de políticas públicas à valorização do setor de tributação e propõe ações para ampliar a arrecadação própria dos municípios a fim de se ter uma gestão financeira eficiente e responsável com reflexos no desenvolvimento econômico e social.

Observou-se que, no grupo dos menos populosos, os efeitos da crise foram mais relevantes, pois esses municípios são os mais dependentes das transferências, como FPM. As

novas obrigações e atribuições criadas pelo governo federal, sem a devida contrapartida financeira, estão colocando-os frente a outras dificuldades, reduzindo a capacidade de investimento e principalmente de controle das despesas com folha de pagamento, a qual é regrada pela LRF.

Para concluir, os inspetores tributários e/ou fiscais foram interrogados sobre o nível de implementação de ações focadas no crescimento da arrecadação própria. Com base no relacionamento estabelecido nas dificuldades explanadas, foram observados três níveis: inicial, intermediário e avançado.

Figura 22 - Nível de implementação de ações focadas no crescimento da arrecadação própria



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Conforme apresentado na Figura 22, verifica-se que o grupo menos populoso, o grupo 3, apresenta mais de 60% dos municípios no estágio inicial de implementação de ações focadas na ampliação da arrecadação própria. O resultado é consistente com o exposto pelos entrevistados, que ressaltaram as inúmeras dificuldades enfrentadas pelo setor nestes municípios, as quais vão desde a carência de profissionais capacitados até a falta de políticas públicas.

Por outro lado, os municípios do grupo 2 apresentaram maior desenvolvimento das ações neste setor. Isso se deve, entre outros fatores, ao maior número de profissionais que atuam e implementam algumas ações para ampliar a arrecadação e combater a sonegação, caso da nota fiscal de serviço eletrônica. Neste grupo, destaca-se o município de Vera Cruz,

que se enquadrou no nível avançado, demonstrando estar bem à frente dos demais, inclusive auxiliando alguns municípios na implementação das ações do PIT.

Para concluir, de acordo com Anselmo (2013), evidencia-se que a meta de arrecadação de tributos próprios deve ser baseada por um conjunto de variáveis locais contidas em um sistema de informação municipal, composto por dados detalhados de imóveis, de empresas, de prestadores de serviços e de cada habitante do município.

5 CONCLUSÕES

Nos municípios são fornecidos bens e serviços, tanto públicos quanto privados, situação que torna estes entes federados mais sujeitos às pressões e anseios da sociedade. Por outro lado, as restrições orçamentárias têm se agravado, dificultado o equilíbrio fiscal e o atendimento das demandas locais. É neste cenário que o estudo inseriu-se ao estudar a formação das receitas próprias e as ações de expansão tributária dos 23 municípios do COREDE Vale do Rio Pardo, com suas particularidades e similaridades, a partir de informações oficiais associadas a entrevistas realizadas com inspetores tributários e fiscais de cada município.

Especificamente, analisaram-se as alternativas para a expansão da arrecadação própria dos municípios da região do COREDE Vale do Rio Pardo, no período de 2009 a 2016. Complementou-se com análise da estrutura orçamentária dos municípios, do grau de dependência das transferências do Fundo de Participação dos Municípios e do nível de implementação de alternativas para a expansão da arrecadação própria, se inicial, intermediário ou avançado. Para tanto, em função da heterogeneidade, os municípios foram classificados em grupos conforme faixa populacional: grupo 1, com população superior a 50.000 habitantes; grupo 2, com população entre 10 e 50.000 habitantes; e, por fim, grupo 3, com população inferior a 10.000 habitantes.

Em termos de resultados, foi identificado que o nível de dependência de recursos de transferência varia de acordo com o número de habitantes e com predominância de atividades econômicas. O grupo 3 apresentou dependência média de 41%, chegando a atingir nível de 70%, caso dos municípios de Lagoa Bonita do Sul e Herveiras; o grupo 2 apresentou média de 28%; enquanto que para o grupo mais populoso, a média foi de 15%. Por fim, salienta-se tanto a oscilação na dependência dos municípios quanto os valores repassados pelo FPM, haja vista a relação entre os valores orçados e os efetivamente repassados entre os anos de 2009 e 2016, que foram para a maioria dos municípios inferiores, reflexo da retração do Produto Interno Bruto e da crise econômica e fiscal do país.

Para os municípios mais dependentes de transferências do FPM, a agricultura constitui-se como base da atividade econômica, levando a um fraco desempenho da arrecadação de seus tributos em função da natureza dessa tributação. A partir dessas evidências, verificaram-se características peculiares dos municípios (grupos 3, 2 e 1) quanto à análise da arrecadação própria. Para os mais populosos, a média da arrecadação própria foi de 11,68%, o dobro do grupo 2, que teve média de 5,35%, quatro vezes maior que os municípios

com população inferior a 10.000 habitantes (grupo 3), os quais apresentaram participação média de apenas 2,51%. O tributo próprio mais representativo para ambos os grupos foi o ISS, com representatividade média superior a 40% do total das receitas próprias, porém os dois municípios mais populosos apresentam variabilidade bem menor entre o ISS e o IPTU em todo período analisado.

Paralelamente a esse cenário estão as dificuldades na expansão das receitas próprias que, além da carência de profissionais técnicos e capacitados, unânime para grupos 2 e 3, apresentou falta de políticas públicas, novas obrigações e atribuições criadas pelo governo federal sem a devida contrapartida financeira; o desinteresse dos gestores, por não representar uma ação política que some votos, condizente com a cultura do clientelismo e patrimonialismo, um subsistema de relação política, tendo obrigação de subsidiar todas as necessidades, num espaço “onde todos conhecem todos”, pelos municípios menos populosos.

Os municípios com população superior a 10.000 habitantes possuem estrutura e demanda mais complexa que o grupo dos municípios menos populosos, relacionando como maior dificuldade a organização do setor de arrecadação e fiscalização e rotinas de procedimentos internos deficientes que precisam ser ajustadas para que os responsáveis façam adequado registro, controle e fiscalização.

Complementando, as informações primárias possibilitaram a ampliação do delineamento da situação dos municípios. No que tange às propostas de alternativas à expansão da arrecadação própria, conclui-se que os menores municípios (grupos 2 e 3) não possuem estrutura organizacional distinta com dotação específica às áreas tributária e fazendária, conforme preceitos legais. Logo, se, por um lado, os menos populosos destacam que é inviável manter servidor diretamente à fiscalização *in loco*, dada a insuficiência de demanda, por outro, os municípios do grupo 2 implementaram ações específicas para o controle e fiscalização da arrecadação do ISS, caso da nota fiscal eletrônica, com resultados importantes em termos de arrecadação.

Tal resultado associa-se ao nível de implementação de ações, quando se conclui que quanto maior o município, maior a estrutura organizacional, menores as pressões políticas e mais desenvolvidos os setores de tributação e arrecadação. Nesse contexto, Vera Cruz destaca-se como único município, com população inferior a 50 mil habitantes, que apresentou nível avançado de implementação das ações propostas, inclusive sendo referência no programa de educação fiscal. Outro município em evidência é Sobradinho que, embora com número reduzido de servidores, apresenta organização de cadastro, cobrança e fiscalização

exemplar à região. Na contramão, o grupo 3, apresenta mais de 60% de seus municípios em nível inicial, com reduzidas ações de expansão.

Sintetizando, os resultados permitiram ratificar que a meta de arrecadação de tributos próprios deve ser formulada a partir de política adotada pelo município, mesmo que as evidências comprovem que quanto menor o município, maior a dependência das transferências do FPM, menor arrecadação própria, menor estrutura organizacional e capacitação de servidores e gestores. Todavia, verificam-se exceções, caso de servidores e gestores comprometidos e qualidade nos serviços prestados. Ademais, evidenciou-se que os municípios dos grupos 2 e 3 estão na fase inicial de implementação de ações, porém estão buscando alavancar a arrecadação própria, mesmo que ainda, caso da maioria, não tenha se adequado às exigências normatizadas pelo TCE/RS, de 2013.

A despeito da relevância dessas evidências, certas situações implicaram em limitações às análises. Inicialmente, cita-se a dificuldade de deslocamento até os municípios que integram o COREDE; outra foi a realização das entrevistas, dado que nem todos os servidores sentem-se livres para explicar suas opiniões sobre o desenvolvimento do fluxo de seu trabalho, embora outros consigam desempenhar o trabalho com isonomia política e; a precariedade de informações de alguns sites municipais de transparência nos quais, mesmo com exigências legais, observam-se informações incompletas e de difícil entendimento.

Por fim, o estudo é amplo e não se exaure, pois abre possibilidades de novas investigações para análise de alternativas às expansões da arrecadação própria municipal, principalmente em períodos de crise financeira, fiscal, ética e moral. Além dessas, pesquisas sobre o desenvolvimento do Programa de Educação Fiscal, o qual se apresenta como uma importante ferramenta de gestão, além de proporcionar incremento na arrecadação municipal, modificando a visão dos cidadãos sobre o sistema de arrecadação e gestão municipal. Por fim, quanto aos gestores, faz-se importante atualizar o marco legal que regulamenta os diversos fluxos de recursos que compõem o orçamento em nível local, dos recursos próprios e da discussão da redistribuição de recursos orçamentários entre as esferas de governo.

REFERÊNCIAS

- ABRÚCIO, Fernando Luiz. A coordenação federativa no Brasil: a experiência do período FHC e os desafios do governo Lula. **Revista de Sociologia Política**, v. 24, p. 41-67, jun. 2005.
- ALVES, Zélia Mana Mendes Biasoli; SILVA, Maria Helena GF. Análise qualitativa de dados de entrevista: uma proposta. **Paidéia** (Ribeirão Preto), n. 2, p. 61-69, 1992.
- ALVES Thalyta et al. A Fiscalização Integra da do ISS, IPTU, ITBI E ITR – Ação Conjunta dos Setores de Cadastro, Lançamento e Arrecadação de Tributos como alternativa para o crescimento das Receitas Municipais. **Revista técnica CNM**. 2014. Pg 45 a 57. Disponível em: <[http://www.cnm.org.br/portal/dmdocuments/Revista%20T%C3%A9cnica%20\(2014\).pdf](http://www.cnm.org.br/portal/dmdocuments/Revista%20T%C3%A9cnica%20(2014).pdf)>. Acesso em 01. Set. 2015.
- ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2002.
- _____. **Contabilidade pública na gestão municipal**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2007.
- _____. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. 4.ed. São Paulo: Atlas, 2012.
- ANSELMO, Jefferson. Leandro. (2013). Tributo municipal. Série Educação Fiscal para a Cidadania. Fundação Prefeito Faria Lima. **Centro de Estudos e Pesquisas de Administração Municipal**. São Paulo: Cepam.
- ARRAIS, Tadeu Alencar. As receitas públicas municipais e a funcionalidade da integração espacial em ambientes metropolitanos. **Sociedade & Natureza**, v. 26, n. 2, p. 201-220, 2014.
- AVELINE BERTÊ, Ana Maria et al. Vale do Rio Pardo. **Boletim Geográfico do Rio Grande do Sul**, n. 26, p. 984-1024, 2016.
- BAIAO, Alexandre Lima. **O papel das transferências intergovernamentais na equalização fiscal dos municípios brasileiros**. Dissertação (Mestrado). Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Centro Acadêmico e Pesquisa. Rio de Janeiro: 2013.
- BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11.ed., Rio de Janeiro: Forense, 2002.
- BANDEIRA, Pedro Silveira. Uma experiência de institucionalização de regiões no Brasil: os COREDEs do Rio Grande do Sul. In: **Anais...** Primeiro Colóquio Internacional sobre Desenvolvimento Territorial Sustentável, Florianópolis. Disponível em:. Acesso em, v. 3, p. 115-162, 2007.
- BARRETO, Paulo Ricardo Ceni; ESTRADA, Rolando Juan Soliz. Do Planejamento Financeiro à Administração Estratégica: em que estágio encontram-se os pequenos Municípios do Noroeste do Rio Grande do Sul?. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, v. 3, n. 6, p. 61-80, 2008.
- BERNARDONI, Doralice Lopes. **Planejamento e orçamento na administração pública**. 2.ed. Ver., atual. e ampl. Curitiba: Ibpx, 2010

BILESKY, Tiago da Costa. Contribuição do TCE-RS à estruturação municipal das administrações fazendária e tributária. **Revista Achados de Auditoria**, junho/2015 n° 4.

BRASIL. **Finanças**: procedimento para otimizar a arrecadação municipal. Confederação Nacional de Municípios (CNM). Brasília: CNM, 2012.

_____. **Manual da Receita Nacional**: Aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a partir da elaboração e execução da lei orçamentária de 2009. 1ª Edição. Portaria Conjunta STN/SOF n° 3, de 2008. Brasília: 2008.

_____. **Finanças**: procedimento para otimizar a arrecadação municipal. Confederação Nacional de Municípios (CNM). Brasília: CNM, 2012.

_____. Constituição Federal (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 2013.

_____. **Lei da responsabilidade fiscal**. Lei Complementar n° 101, de 4 de maio de 2000. Disponível em <<http://presrepublica.jusbrasil.com.br/legislacao/102628/lei-de-responsabilidade-fiscal-lei-complementar-101-00>>. Acesso em: 01. set. 2015.

_____. Lei 4.320 (1964). **Institui normas Gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e do Distrito Federal**. Publicada pelo Congresso Nacional em 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 01 set. 2015.

BRITO, Horlânia de Sousa; DIAS, Ricjardeson Rocha. O Comportamento da Receita Pública Municipal: Um Estudo de Caso no Município de Parnaíba - PI. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, [S.l.], v. 3, n. 1, p. p.130-146, dez. 2015. ISSN 2358-1735. Disponível em: <<http://www.ojs.ufpi.br/index.php/gecont/article/view/3466>>. Acesso em: 09 nov. 2017.

BUGS, João Carlos. 2017. Repositorio.unisc.br **Os Coredes e a agenda governamental**: uma análise das mudanças do programa dos Coredes nos governos estaduais do Rio Grande do Sul - 1991/2014. Disponível em: <<http://hdl.handle.net/11624/1544>>. Acesso em: 12. mai. 2018.

CESAR, AMRVC. Método do Estudo de Caso (Case studies) ou Método do Caso (Teaching Cases)? Uma análise dos dois métodos no Ensino e Pesquisa em Administração. **REMAC Revista Eletrônica Mackenzie de Casos**, São Paulo-Brasil, v. 1, n. 1, p. 1, 2005.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DE MUNICÍPIOS – CNM. Gestão Municipal: **Projetos em Ação** – Boas Práticas compartilhadas para as finanças municipais- 2016. Disponível em <[http://www.cnm.org.br/portal/dmdocuments/Gest%C3%A3o%20Municipal.%20Projetos20em%20%C3%A7%C3%A3o%20\(2016\).pdf](http://www.cnm.org.br/portal/dmdocuments/Gest%C3%A3o%20Municipal.%20Projetos20em%20%C3%A7%C3%A3o%20(2016).pdf)> Acesso em 15 de fev. 2017.

_____. Gestão Municipal: **FPM de 2016 foi salvo com recursos da repatriação**. Disponível em <[http://cnm.org.br/cms/biblioteca_antiga/FPM%20de%202016%20foi%20salvo%20pelos%20recursos%20da%20repatria%C3%A7%C3%A3o%20\(fevereiro%20de%202017\).pdf](http://cnm.org.br/cms/biblioteca_antiga/FPM%20de%202016%20foi%20salvo%20pelos%20recursos%20da%20repatria%C3%A7%C3%A3o%20(fevereiro%20de%202017).pdf)> Acesso em 01 mar de 2017.

_____. **Gestão Municipal: Projetos em Ação** – Boas práticas compartilhadas para as finanças municipais. Brasília: CNM, 2015.

_____. Estudos Técnicos: **Crise dos municípios** – a falta de recursos. Volume 7. Janeiro, 2015.

_____. <http://vivaseumunicipio.cnm.org.br/assets/img/download/A-Real-Situacao-dos-Municipios-Brasileiros.pdf>

CONSELHO REGIONAL DE DESENVOLVIMENTO DA REGIÃO SUL–COREDE SUL. Disponível em <<http://www.coredesul.org.br/Pagina/9/O-QUE-SAO-E-COMO-FUNCIONA-M-OS-COREDES-%96RS>>. Acessado em 25 mai. 2016.

CONSULTORIA, AEQUUS. **Multicidades** – Finanças dos Municípios do Brasil: 2017. Frente Nacional de Prefeitos, v. 12, p. 180, 2017. Disponível em: < <http://multimedia.fnp.org.br/biblioteca/publicacoes/item/476-anuario-multi-cidades-2017>> Acesso em 30 jan. 2017.

CRUZ, Cláudia Ferreira et al. Um Estudo empírico sobre a configuração das receitas e despesas em um município de grande porte do Estado da Bahia. **Revista de Contabilidade da UFBA**, v. 3, n. 1, p. 72-87, 2009.

CRUZ, Flavio da. (Coor). **Comentários à Lei nº 4.320.5.ed.** São Paulo: Atlas, 2008.

DE SOUSA BRITO, Horlânia; DIAS, Ricjardeson Rocha. O comportamento da Receita Pública Municipal: um estudo de caso no Município de Parnaíba-PI. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, v. 3, n. 1, p. p. 130-146, 2015.

EIDT, Sérgio Luis; DE LIMA, Jandir Ferrera. Descentralização tributária no Brasil: um pacto federativo para os Municípios, Estados e a União Federal. **Redes**, v. 12, n. 2, p. 257-270, 2008.

FEDERAÇÃO DAS ASSOCIAÇÕES DE MUNICÍPIOS DO RIO GRANDE DO SUL - FAMURS. Disponível em: <http://www.famurs.com.br/index.php?option=com_content&view=Article&id=806:municipios-tem-problemas-para-fiscalizar-impostos&catid=14:receitas-municipais&Itemid=233>. Acessado em 25. mai. 2015.

_____. Disponível em <<http://www.famurs.com.br/comunicacao/noticias/municipiosgauhosem956milhoesem2015>> Acesso em 26. Jun. 2016.

_____. Disponível em http://www.famurs.com.br/arq_upload/20170117154111_reestimativas%20para%202016%20sem%20repatriacao.pdf> Acesso em 22. Jan. 2017.

_____. Disponível em:<http://www.famurs.com.br/index.php?option=com_content&view=article&id=806:municipios-tem-problemas-para-fiscalizar-impostos&catid=14:receitas-municipais&Itemid=233>. Acessado em 25. mai. 2016.

FEE - Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser. Disponível em:<<http://www.fee.rs.gov.br/perfil-socioeconomico/coredes/detalhe/?corede=Vale+do+Rio+Pardo>>. Acessado em 25. mai. 2016.

IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas. Disponível em <<http://www.ibge.gov.br/home/>> Acessado em 25 mai. 2016.

FINANÇAS PÚBLICAS DO BRASIL – ÍNDICES FIRJAM DE GESTÃO FISCAL. Disponível em:< <http://www.firjan.com.br/ifgf>>. Acessado em 25. jan. 2017.

FLORES, Paulo Cesar.; RICHATO, Adriana Fantinel. **O Plano Plurianual nos Municípios**. 1.ed. Porto Alegre: IGAM, 2017.

GIACOMONI, James. **Orçamento Público**. 8.ed. São Paulo: Atlas, 1998.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6.ed. São Paulo: Atlas, 2008.

YIN, Robert. K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 3.ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

_____. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 5.ed. Porto Alegre, RS: Bookman, 2015.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. **Manual do direito financeiro e tributário**. 12.ed. São Paulo: Saraiva. 2011.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 12.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

_____. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LARSEN, Trícia. et al. Transferências Constitucionais de Receitas Tributárias: Estudo no Município de Pareci Novo. **XV Mostra de Iniciação Científica Pós Graduação, Pesquisa e Extensão**. Programa de Pós Graduação em Administração da Universidade UCS.

LAKATOS, Marina de Andrade.; MARCONI, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

_____. **Fundamentos de metodologia científica**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

LOPES, Antonio. de Sá.; 1927-2010. **Teoria da contabilidade**. 5.ed. São Paulo, SP : Atlas, 2010.

MACHADO Junior, José Teixeira. **A lei 4.320 comentada**. 31. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2003.

MARCUZZO, Juliana Luisa. **Material didático: Contabilidade governamental**. Vol. 2 EaD - Unisc, 2013.

MARTINS FILHO, Luiz Nestor. **Eficiência na gestão fiscal: um estudo sobre a arrecadação de receitas próprias do município de alagoinhas/BA entre 2001/2006**. 2007.

MASSARDI, Wellington de Oliveira; ABRANTES, Luiz Antônio. Dependência dos municípios de Minas Gerais em relação ao FPM. **Revista de Gestão, Finanças e Contabilidade**, v. 1, n. 6, p. 173-187, 2016.

MEIRELLES, Helly Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 20 ed. 25. atual. rev. São Paulo: Malheiros, 1995/2000.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**, 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

MORAES, Roque. Análise de conteúdo. **Revista Educação**, Porto Alegre, v. 22, n. 37, p. 7-32, 1999

PASSEROTTI, Denis Camargo. **O orçamento como instrumento de intervenção no domínio econômico**. Tese de Doutorado. Universidade de São Paulo.

PEREIRA, José Matias. **Economia Brasileira**. 1. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2003.

_____. **Curso de Administração Pública: Foco nas Instituições e Ações Governamentais**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PETRY, Heitor Álvaro; SILVEIRA, Rogério Leandro Lima da. **Plano estratégico de desenvolvimento regional do Vale do Rio Pardo (2015-2030)**. Santa Cruz do Sul: EDUNISC, 2017.

PRADO, S. Introdução conceitual e visão geral do sistema. In: PRADO, Sérgio (Org.). **Transferências Intergovernamentais a Federação Brasileira: avaliação e alternativas de reforma**. Rio de Janeiro: Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros, Caderno n. 6, v. 2, 2007.

QUEIROZ, Brasil Roosevelt. **Formação e gestão de políticas públicas**. 3.ed. Curitiba: Ibpex, 2011.

REZENDE, Fernando. **Os Desafios do Federalismo Fiscal**. In: REZENDE, F. (Org.). **Desafios do Federalismo Fiscal**. Rio de Janeiro: FGV Editora, 2006.

RIO GRANDE DO SUL. Tribunal de Contas do Estado. **Orientação do Tribunal de Contas para gestores**. Porto Alegre: TCE/RS. 2014.

_____. **Diagnóstico sobre a estrutura e a logística da administração tributária municipal**. Disponível em: < http://www1.tce.rs.gov.br/Portal/page/portal/tcers/publicacoes/estudos/estudos_pesquisas/adm_trib_municipal/Diagnostico_admin_tribut_%20municipal.pdf>. Acessado em 25. mai. 2016.

_____. **Cartilha Racionalização da Cobrança da Dívida Ativa Municipal**. Disponível em: <http://www.tjrs.jus.br/site/imprensa/destaques/doc/Cartilha_racionalizacao_dez_2014.pdf> Acesso em 20 de fev. de 2017.

ROCHA, Vanderlei Salazar Fagundes da. **Gestão Tributária Municipal**: apostila. Porto Alegre: DPM Educação, Set. 2017.

SANTOS, Karla Gabriele Bahia dos; SANTOS, Carlos Eduardo Ribeiro. **Dependência Municipal das Transferências do Fundo de Participação dos Municípios: uma análise para os**

municípios do Sul da Bahia entre 2008 e 2012. **Anais da IV Semana do Economista**, v. 7, 2008.

SCUR, Rosane Boelter; PLATT NETO, Orion Augusto. Diagnóstico da dependência dos repasses federais e estaduais no município de Canela-RS-DOI: <http://dx.doi.org/10.16930/2237-7662/rccc.v10n29p53-68>. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, v. 10, n. 29, p. p. 53-68, 2011.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental**. 3.ed. São Paulo: Editora Atlas, 1996.

_____. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 7.ed. São Paulo: Editora Atlas, 2004.

_____. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 2.d. São Paulo: Atlas, 2009.

SOUZA, Celina. Governos locais e gestão de políticas sociais universais. **São Paulo em perspectiva**, v. 18, n. 2, p. 27-41, 2004.

TEIXEIRA, Elenaldo Celso. **O papel das políticas públicas no desenvolvimento local e na transformação da realidade**. Salvador: AATR, 2002.

TEIXEIRA, José Raimundo Baganha. **O atual desequilíbrio no sistema de repartição de receitas tributárias**. Estudos da Consultoria Legislativa da Câmara dos Deputados, 2005.

TRISTÃO, José Américo Martelli, **A Administração Tributária dos Municípios Brasileiros: uma avaliação do desempenho da arrecadação**. São Paulo: EAESP/FGV, 2003. 172 p. Tese de doutorado apresentada ao Curso de Pós-Graduação da EAESP/FGV.

TRIVINÕS, Nivaldo Silva Augusto. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.

VERGARA, Sylvia Constant. **Métodos de coleta de dados no campo**, 2.ed. São Paulo: Atlas, 2012.

ZANELLA, Liane Carly Hermes. **Metodologia de estudo e de pesquisa em administração**. Florianópolis: Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília]: CAPES: UAB, 2009.

ZMITROWICZ, Witold; BISCARO, Cibele; MARINS, Karin Regina de Casas Castro. **A organização administrativa do município e o orçamento municipal**. São Paulo: EPUSP, 2013. 38 p. (Texto Técnico da Escola Politécnica da USP, Departamento de Engenharia de Construção Civil, TT/PCC/20)

WAKULICZ, Gilmar Jorge; SERPA, Ivone Maria. Receitas Próprias: Um Estudo do Município de Gramado dos Loureiros-RS. **II Encontro de Economia Catarinense da APEC**, p. 27-100, 2008.

APÊNDICE A - ROTEIRO PARA ENTREVISTA SEMIESTRUTURADA

Nome:.....

Município:.....

Setor:.....

Cargo:.....

Data:.....

a) Com base na contextualização deste estudo, faz-se uma análise das receitas próprias arrecadadas pelos municípios, seu esforço em ampliar a capacidade contributiva, em comparativo com as receitas recebidas de transferência da esfera federal e estadual.

1. Quais são as principais receitas próprias do município e quais delas, em sua opinião, tem maior relevância na arrecadação?
2. Quais são as principais receitas de transferência do município? Quais delas em sua opinião tem maior relevância na arrecadação?
3. Como você, enquanto servidor público municipal analisa o comportamento das receitas próprias e receitas de transferências, nos últimos dois mandatos (2009-2016)?

b) Conforme previsto no art. 11 da LRF: “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”. Neste sentido quais as ações de iniciativa municipal foram ou estão sendo implementadas em prol da elevação da receita pública.

1. Você tem conhecimento de ações de iniciativa municipal que têm sido implementadas no sentido de aumentar a arrecadação?
2. A prefeitura, conforme Resolução n. 987/2013 do TCE/RS, possui normatização interna regulamentando a estrutura organizacional da Administração Tributária?
3. A prefeitura possui em seu quadro funcional servidores efetivos qualificados para exercer as atribuições regulamentadas pela citada Resolução do TCE?
4. Existem recursos financeiros específicos no Orçamento Municipal (dotação própria) para a área de administração tributária?

5. A Prefeitura mantém legislação e convênios com outros municípios, buscando o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais?
6. O município mantém fiscalização, cobrança e consequente arrecadação de receita de ISS sobre serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro com cartões de crédito débito/ crédito e com registros públicos, cartorários e notariais?
7. O Município possui legislação que trata da revisão periódica obrigatória da planta genérica de valores dos imóveis?
8. Na cobrança anual do IPTU são adotadas alíquotas progressivas em relação ao valor do imóvel?
9. O município encaminhou pedido ou já possui convênio para municipalização da fiscalização e da cobrança de ITR junto à Secretaria da Receita Federal?
10. O Município tem convênio assinado com a Secretaria do Estado da Fazenda – SEFAZ/RS para a Adesão ao Convênio PIT – Programa de Integração Tributária?
- 10.1 Se respondeu que sim, você sabe informar se o Município possui documento legal normatizando os programas de Educação Fiscal, Programas de Incentivo a Emissão de documentos Fiscais (Campanha de arrecadação) e Programa de Combate a Sonegação que fazem parte do PIT?
11. Em sua opinião, houve alguma inovação, iniciativa, não listada anteriormente, nestes últimos três exercícios, realizada que contribuiu para o aumento da arrecadação?
12. É de conhecimento que as receitas públicas são relevantes, essenciais para administração pública, mas acima de tudo representam um desafio para os gestores públicos, que devem adequar o seu orçamento as necessidades da sociedade. Em sua opinião, quais são as maiores dificuldades na arrecadação de recursos para o município?
- 12.1 Das alternativas citadas a seguir qual a classificação neste contexto:
- a) () organização do setor de arrecadação e fiscalização, possuindo rotinas de procedimentos internos deficientes que precisam ser ajustadas para que os responsáveis façam a adequado registro, controle e fiscalização dos atos do setor.
 - b) () a precariedade dos sistemas informatizados
 - c) () a carência de profissionais técnicos e capacitados
 - d) () a falta de designação de atribuições aos servidores responsáveis, conforme Resolução TCE/RS nº 987/2013, e respectiva cobrança pelos seus superiores
 - e) () falta de políticas públicas
 - f) () obrigações e novas atribuições criadas pelo governo federal, sem a devida contrapartida financeira.

**APÊNDICE B - COMPOSIÇÃO E EVOLUÇÃO DA ARRECADAÇÃO PRÓPRIA
DOS MUNICÍPIOS COM MAIS DE 50.000 HABITANTES DA REGIÃO DO VALE
DO RIO PARDO**

Figura 1 - Município de Santa Cruz do Sul

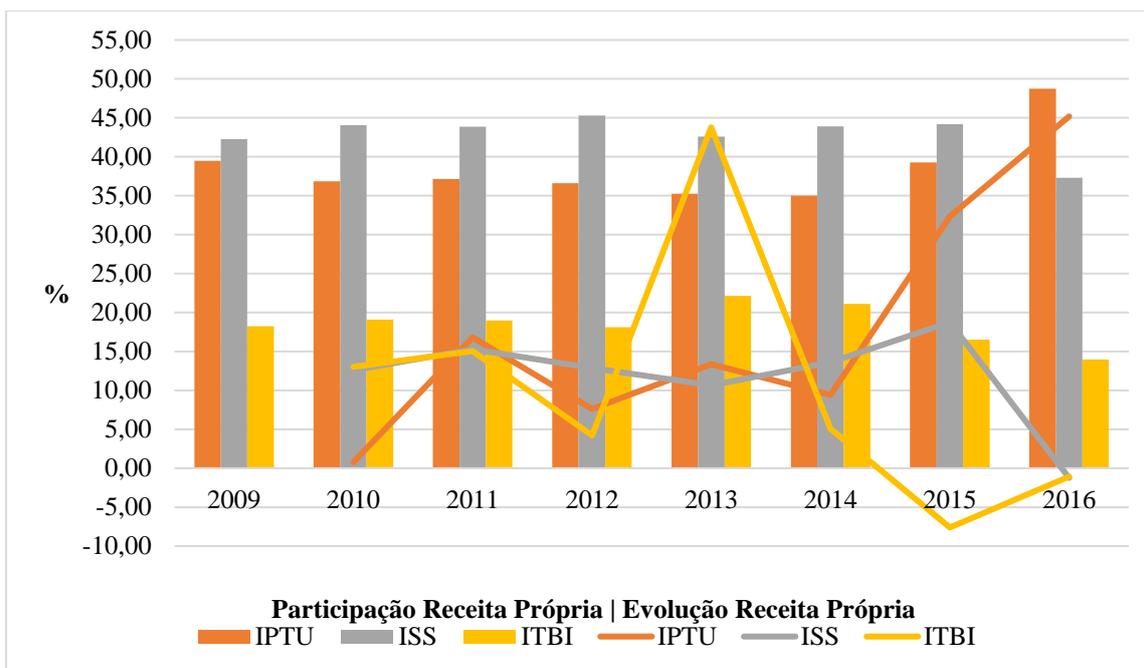
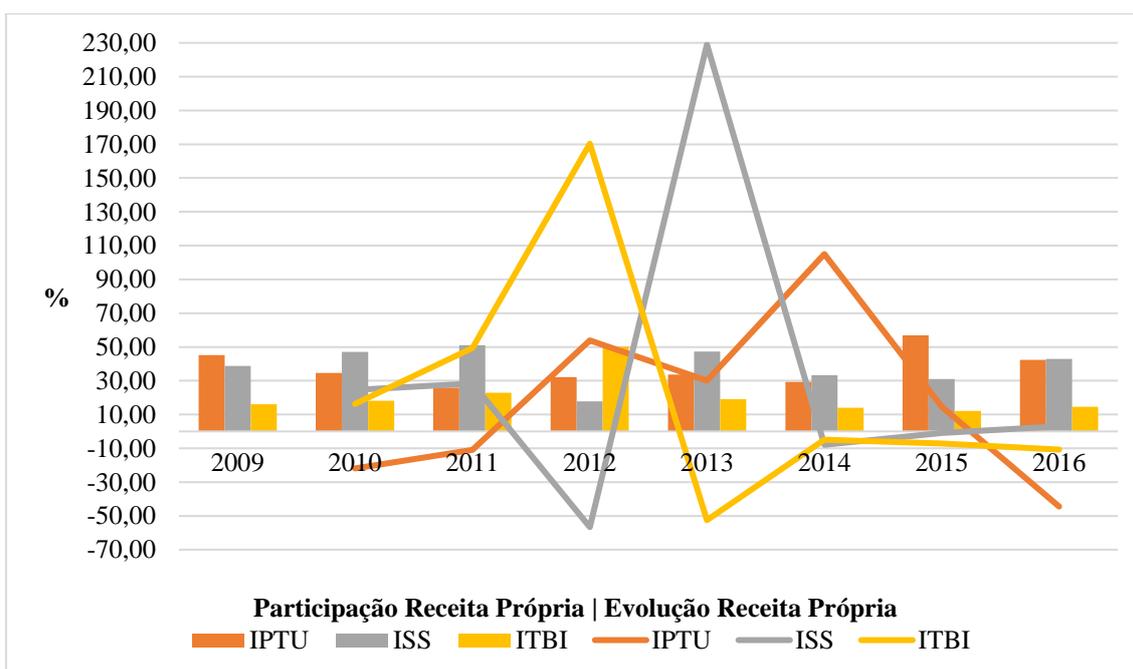
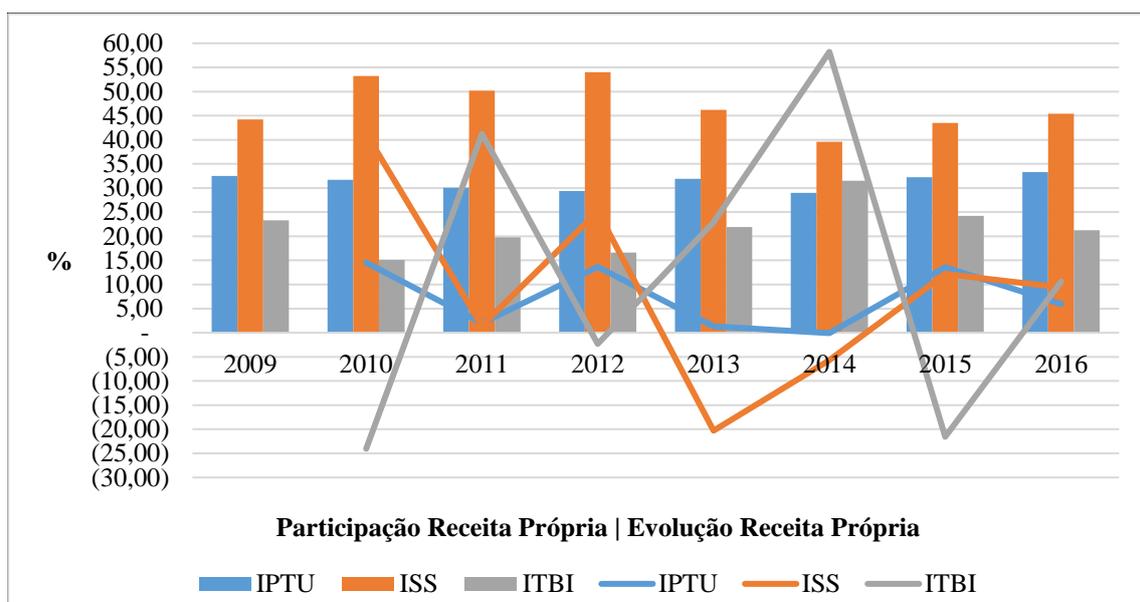


Figura 2 - Município de Venâncio Aires



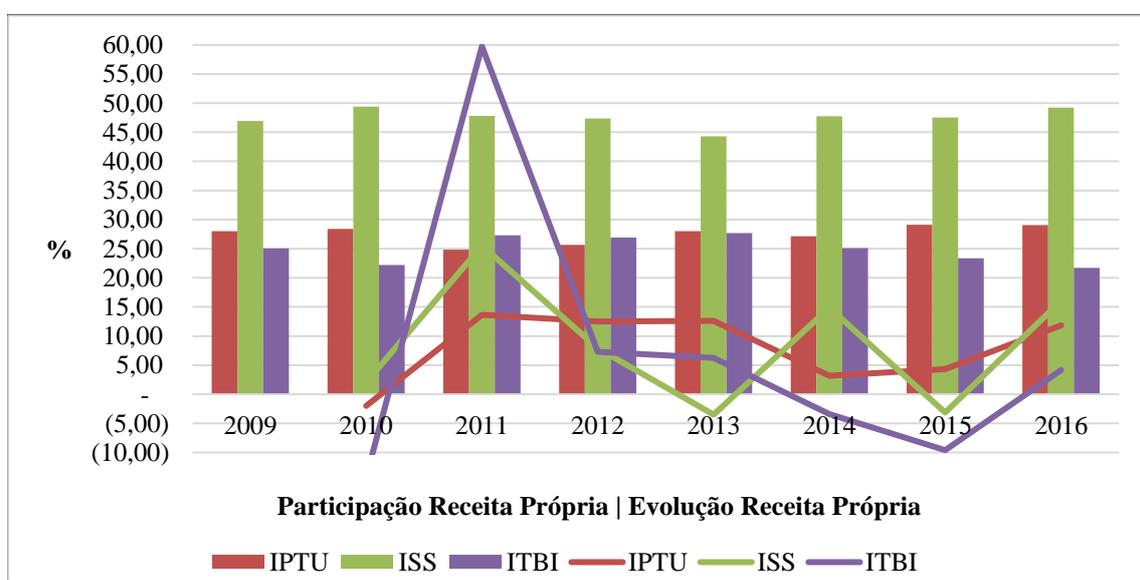
**APÊNDICE C - COMPOSIÇÃO E EVOLUÇÃO DA ARRECADAÇÃO PRÓPRIA
DOS MUNICÍPIOS COM POPULAÇÃO ENTRE 10.000 E 50.000 HABITANTES DA
REGIÃO DO VALE DO RIO PARDO**

Figura 1 - Município de Rio Pardo



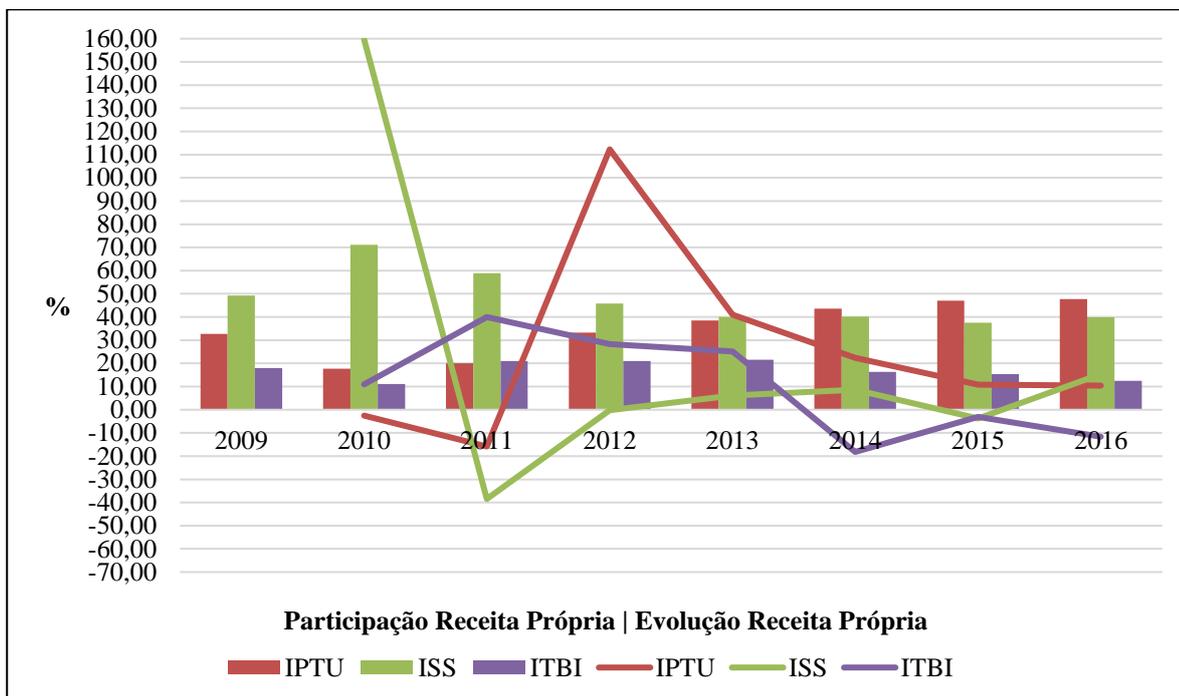
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 2 - Município de Candelária



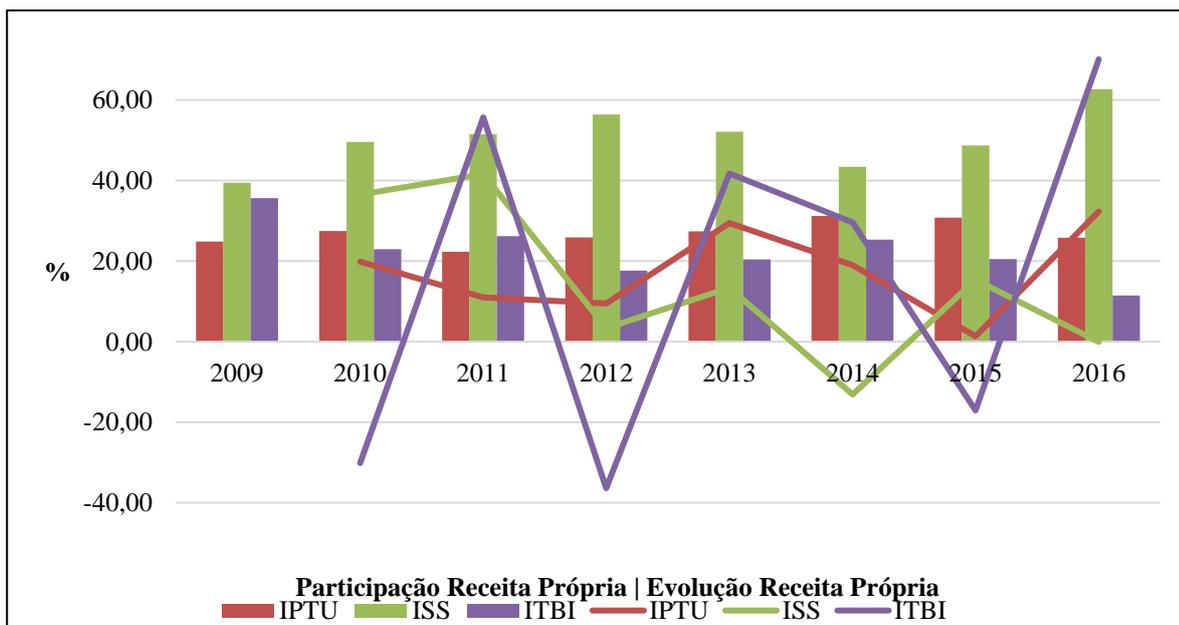
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 3 - Município de Vera Cruz



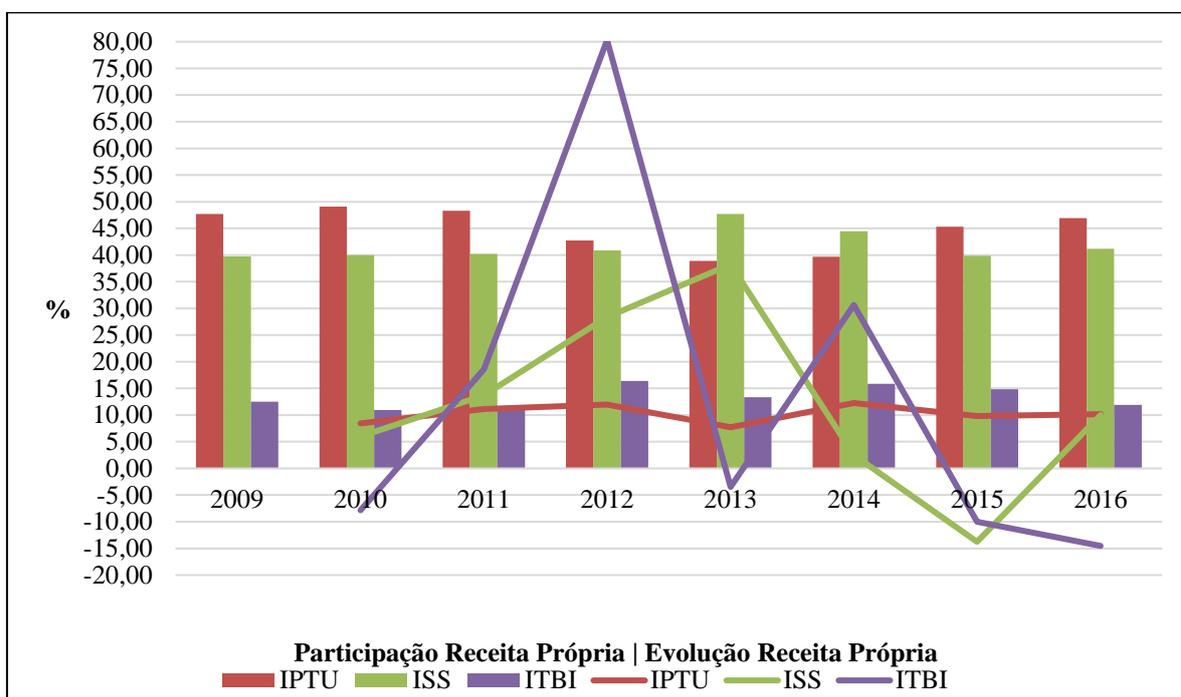
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 4 - Município de Encruzilhada do Sul



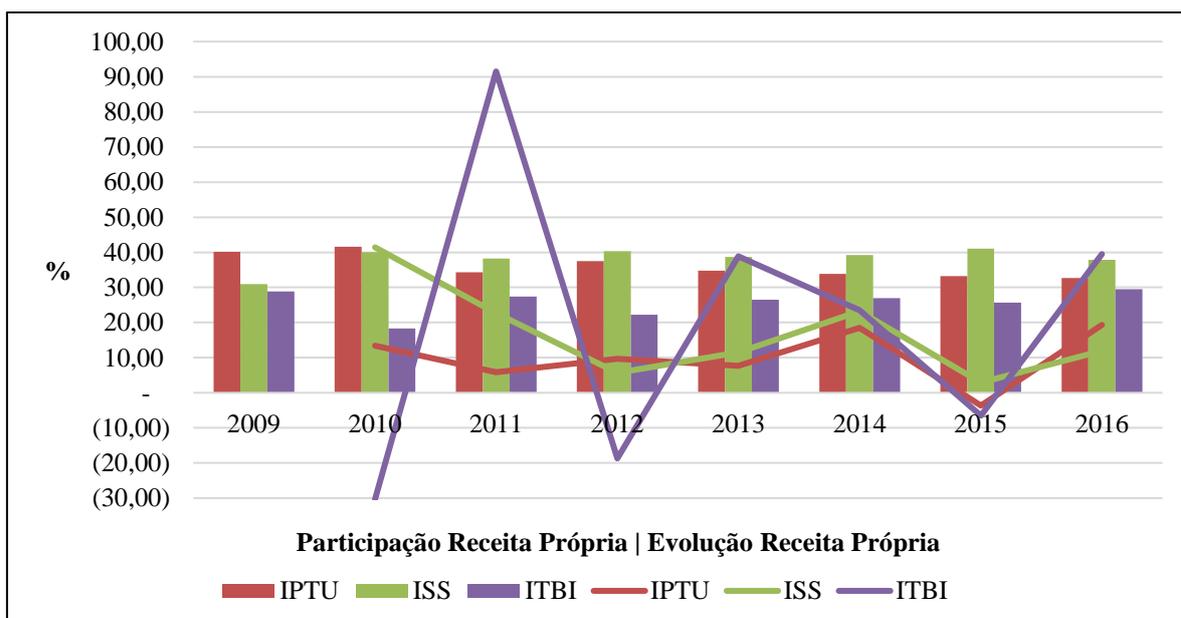
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 5 - Município de Sobradinho



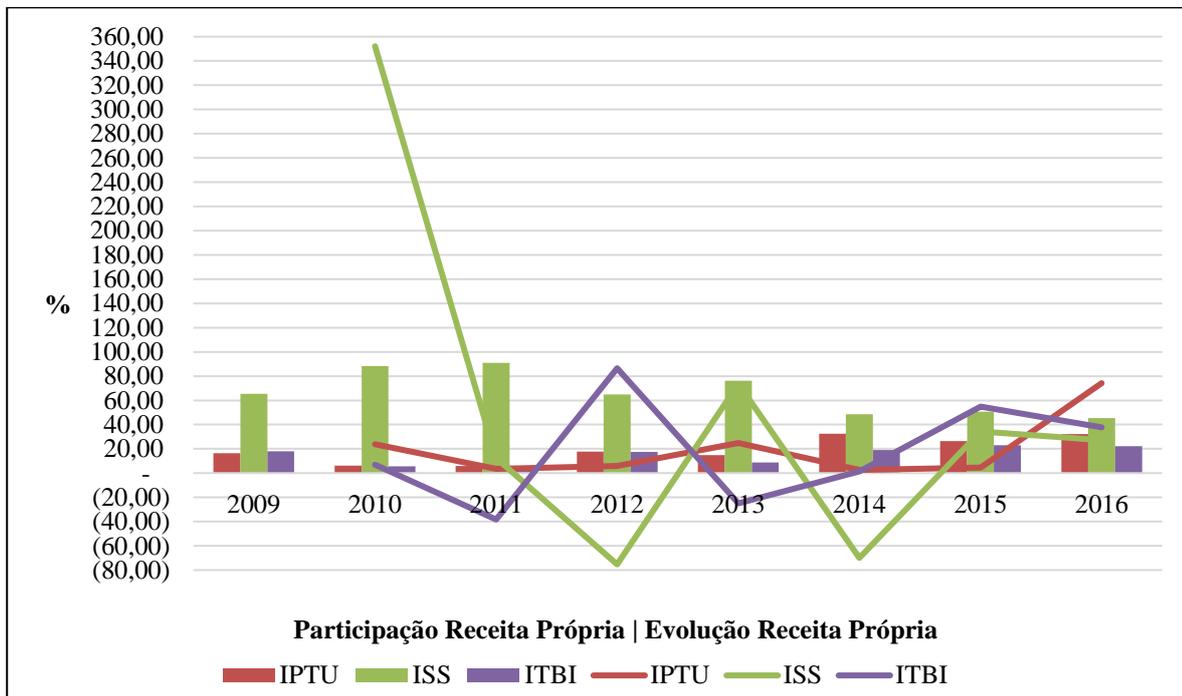
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 6 - Município de Arroio do Tigre



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

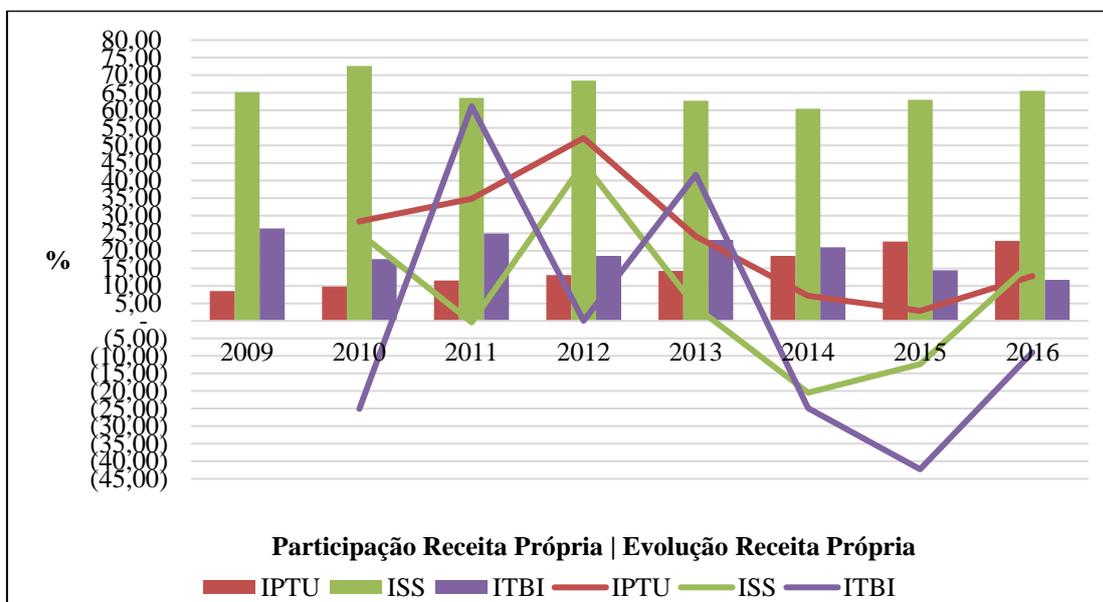
Figura 7 - Município de Vale do Sol



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

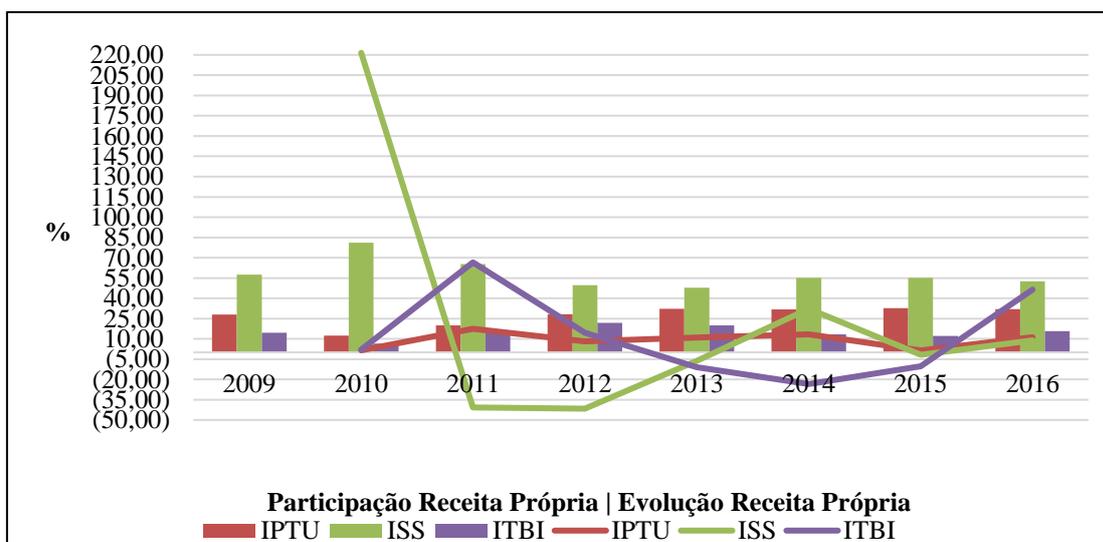
**APÊNDICE D - COMPOSIÇÃO E EVOLUÇÃO DA ARRECADAÇÃO PRÓPRIA
DOS MUNICÍPIOS COM MENOS DE 10.000 HABITANTES DA REGIÃO DO VALE
DO RIO PARDO**

Figura 1 - Município de Pantano Grande



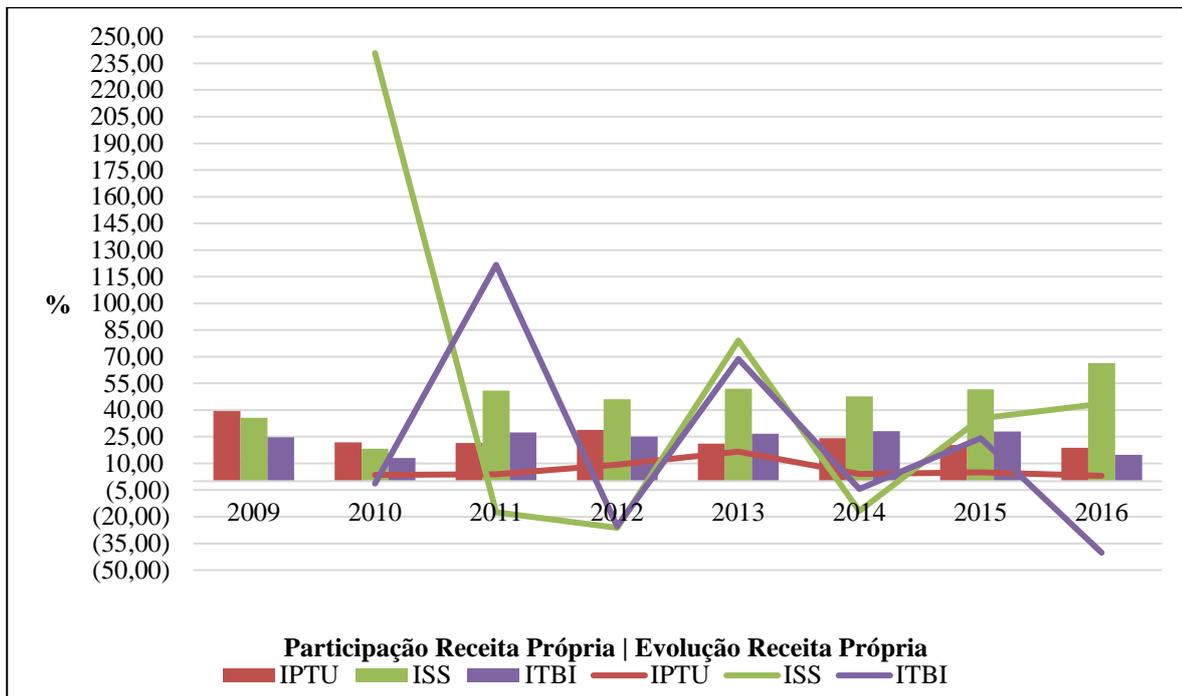
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 2 - Município de Sinimbu



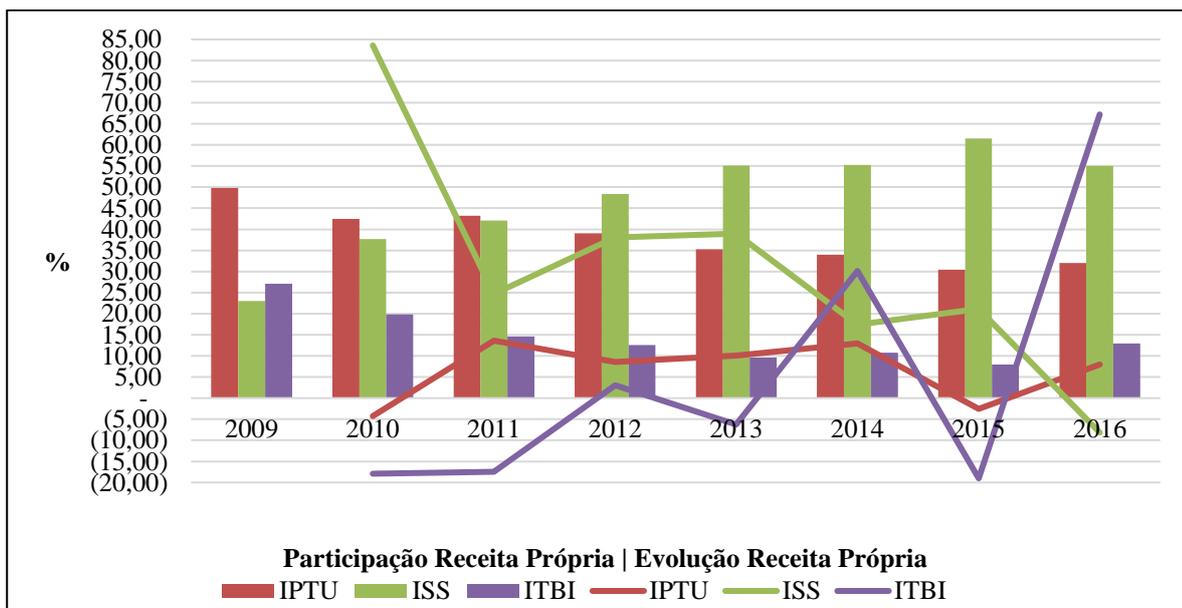
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 3 - Município de General Câmara



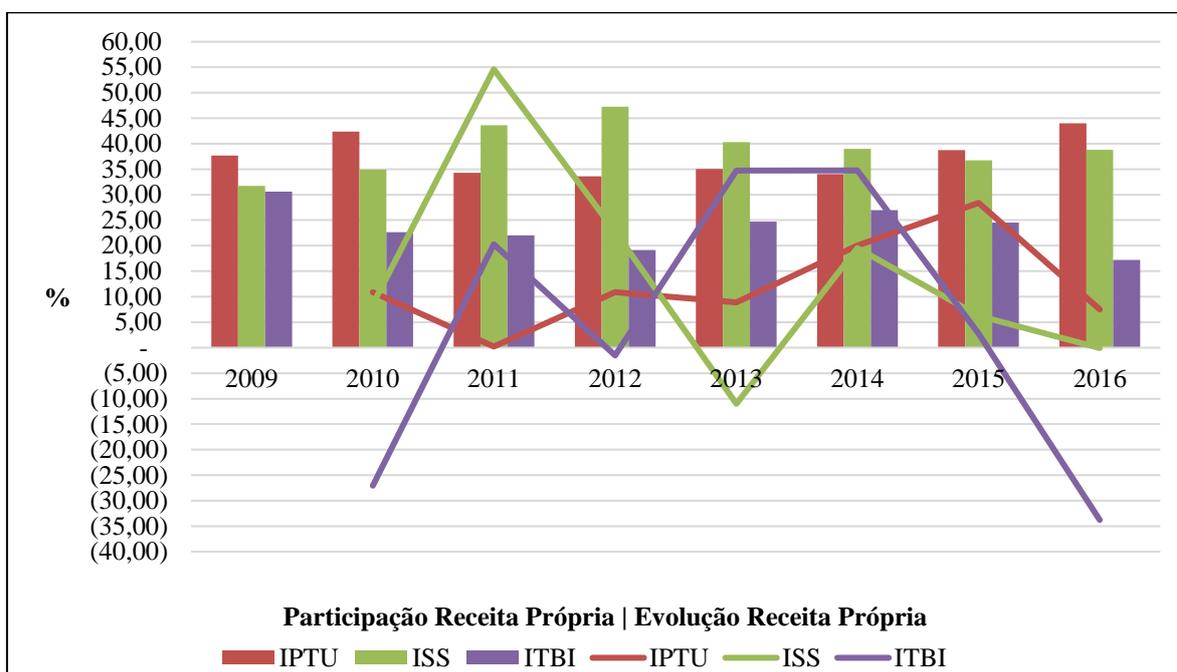
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 4 - Município de Boqueirão do Leão



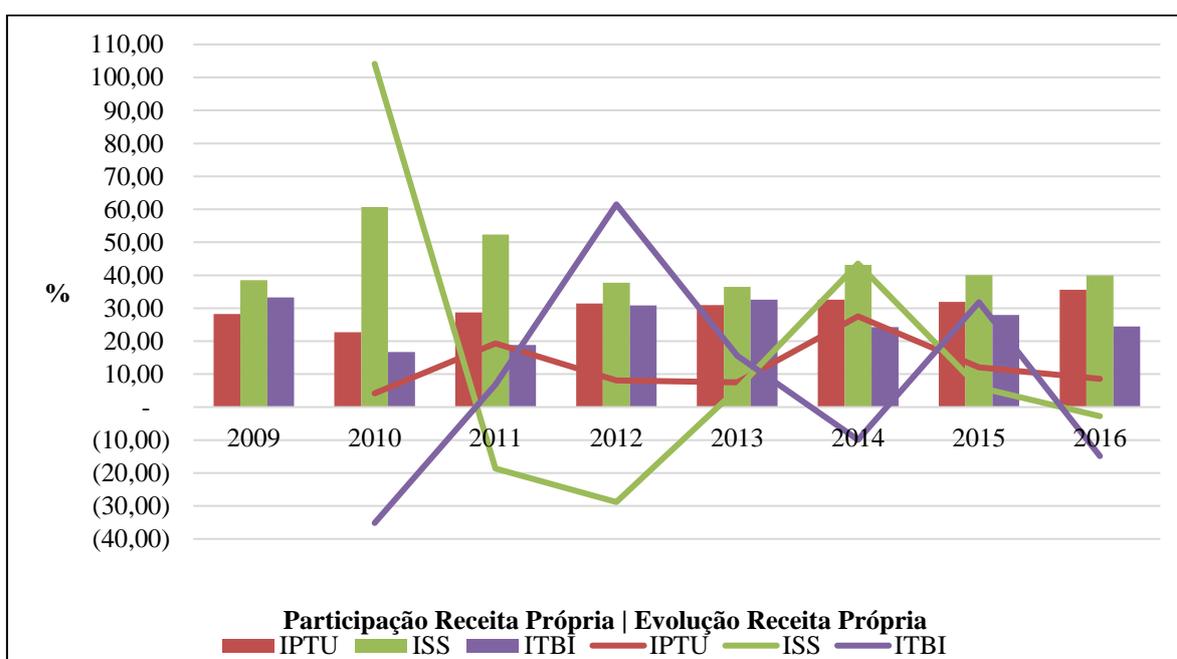
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 5 - Município de Segredo



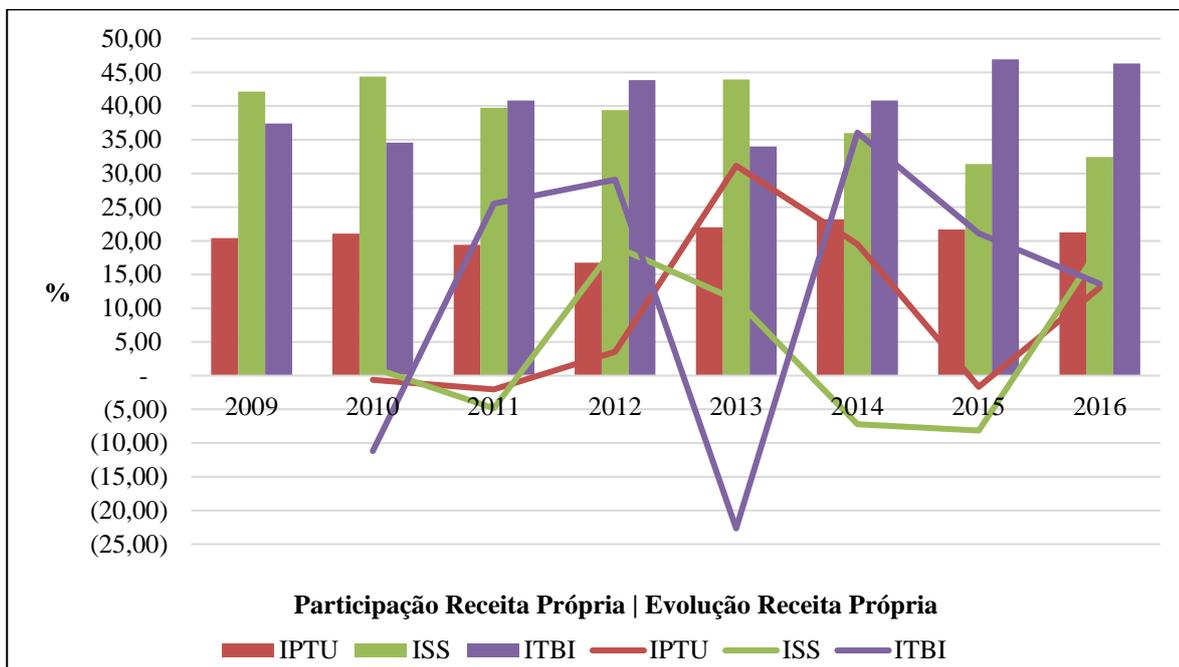
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 6 - Município de Passo do Sobrado



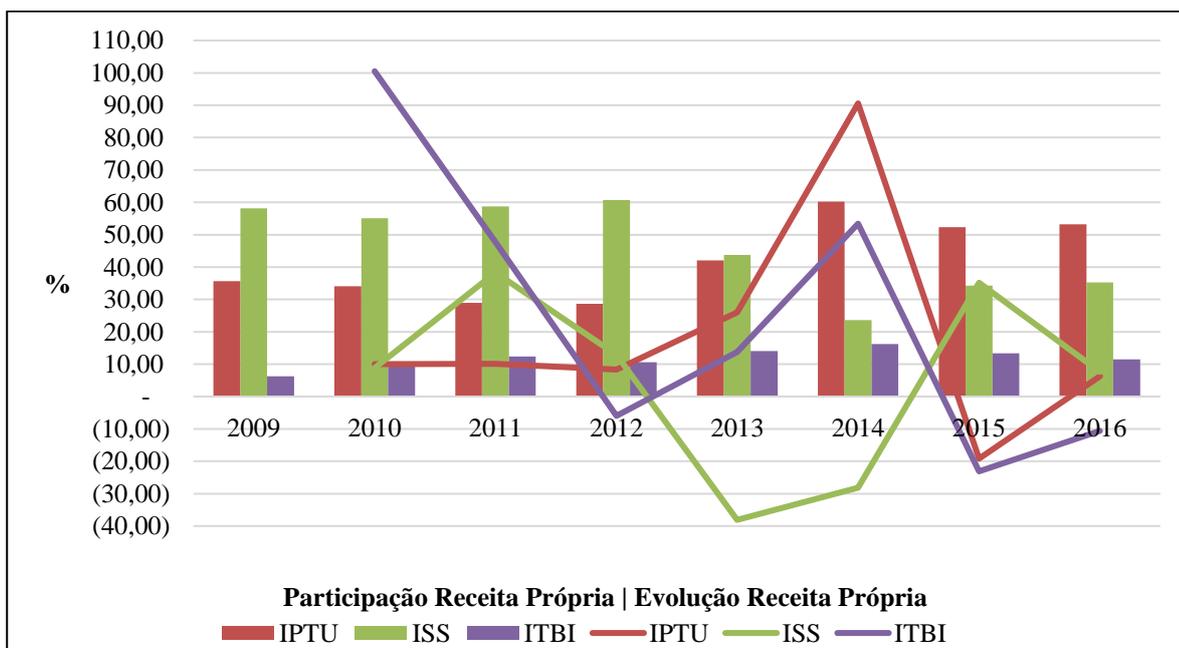
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 7 - Município de Passa Sete



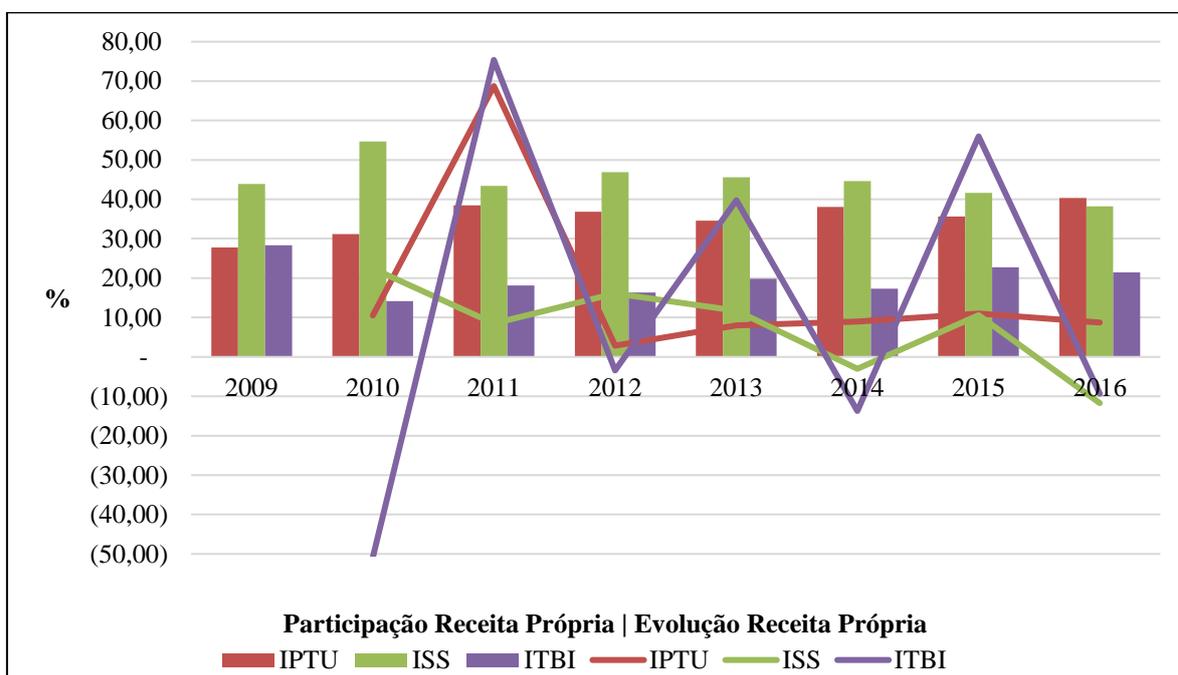
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 8 - Município de Mato Leitão



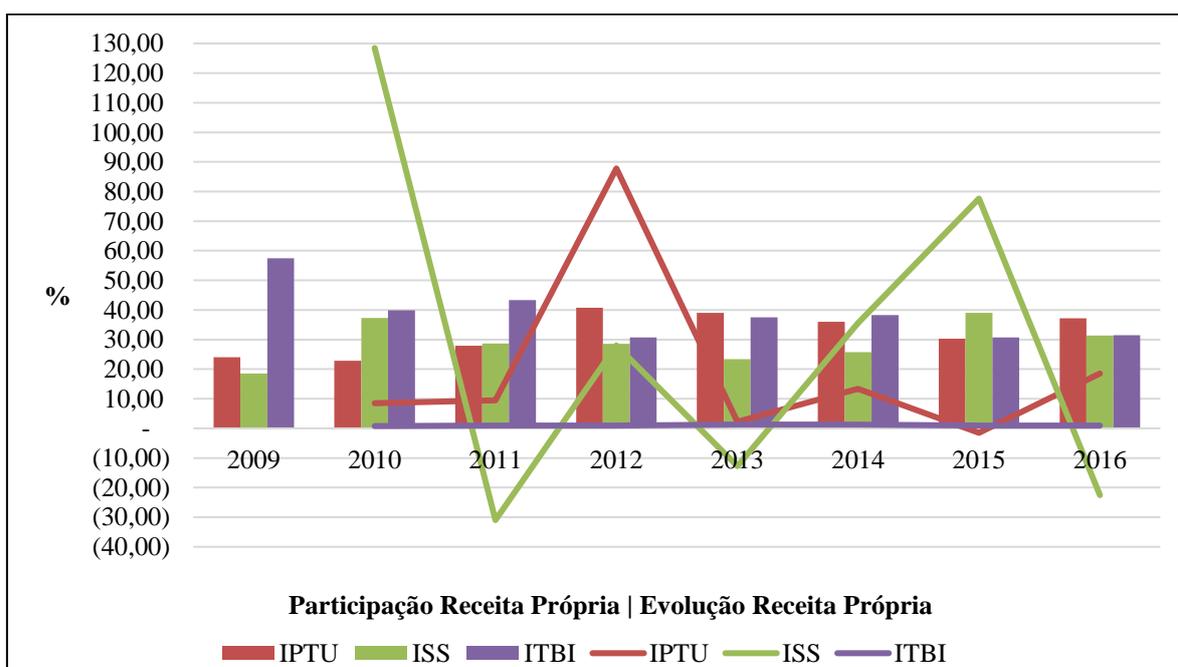
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 9 - Município de Ibarama



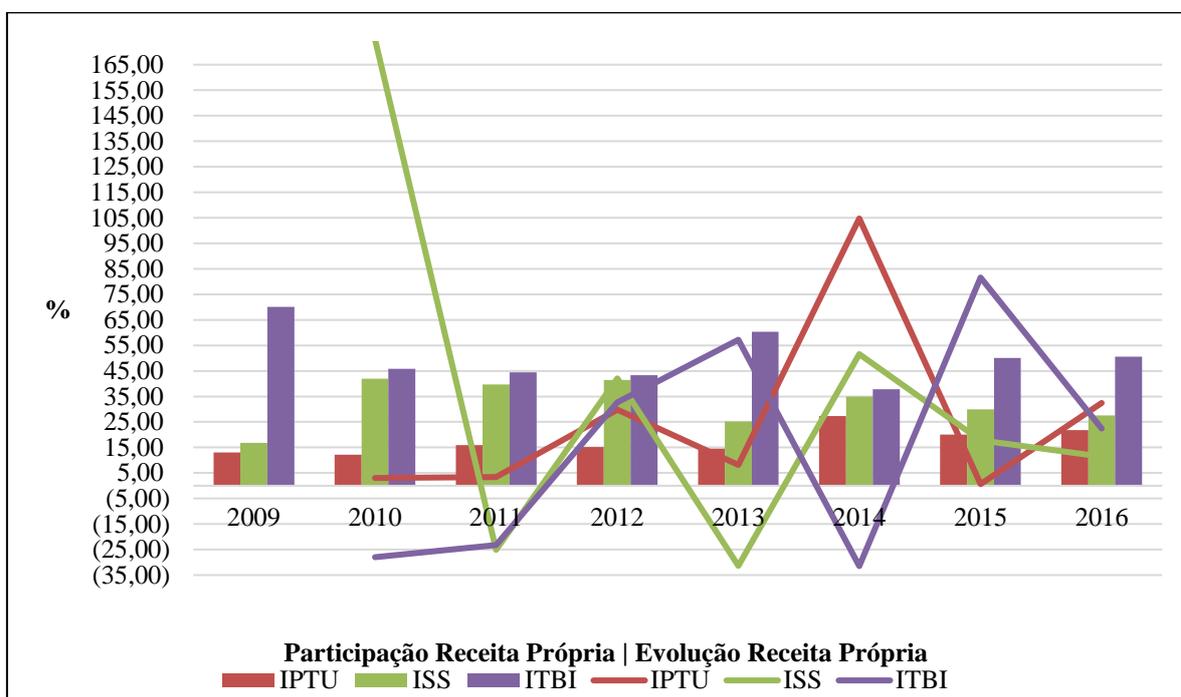
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 10 - Município de Tunas



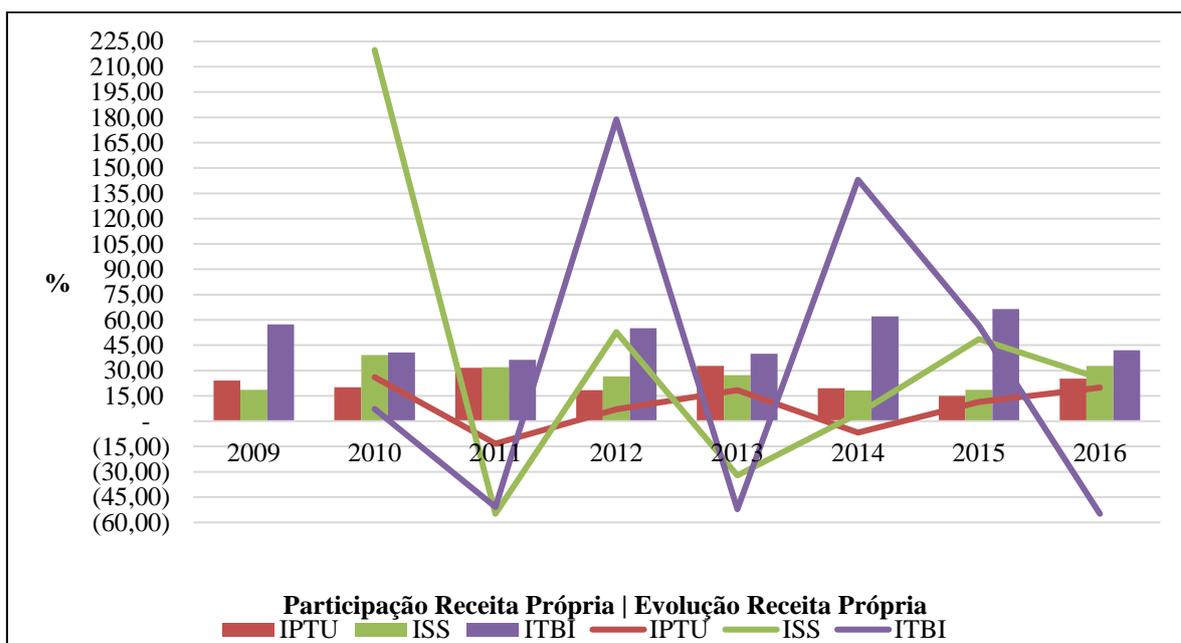
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 11 - Município de Estrela Velha



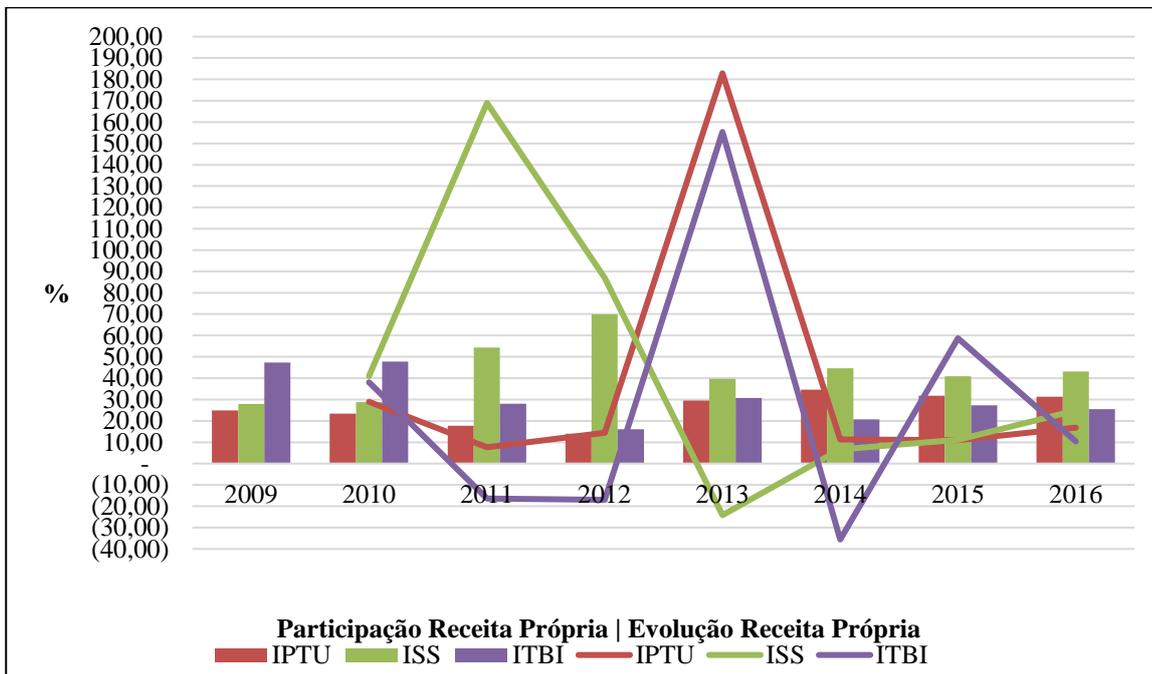
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 12 - Município de Vale Verde



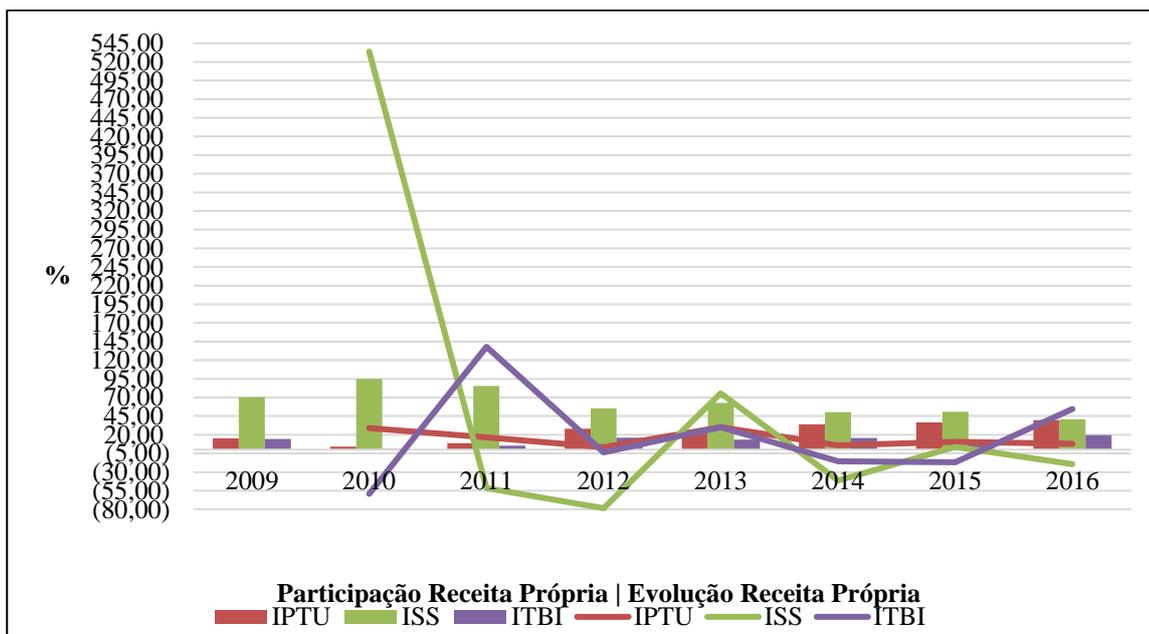
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 13 - Município de Lagoa Bonita do Sul



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

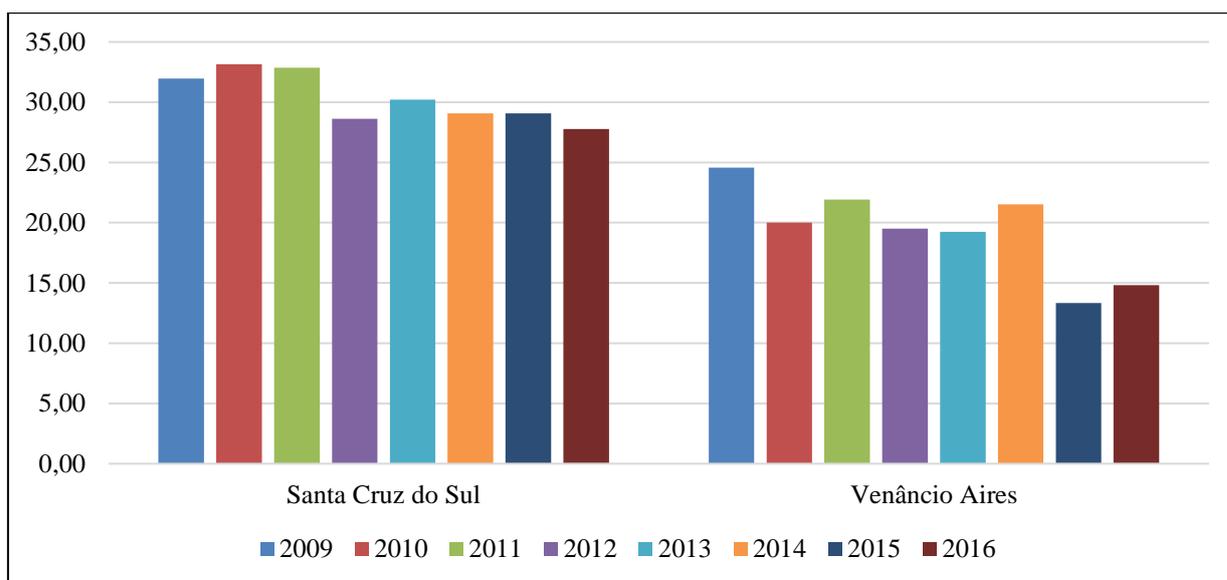
Figura 14 - Município de Herveiras



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

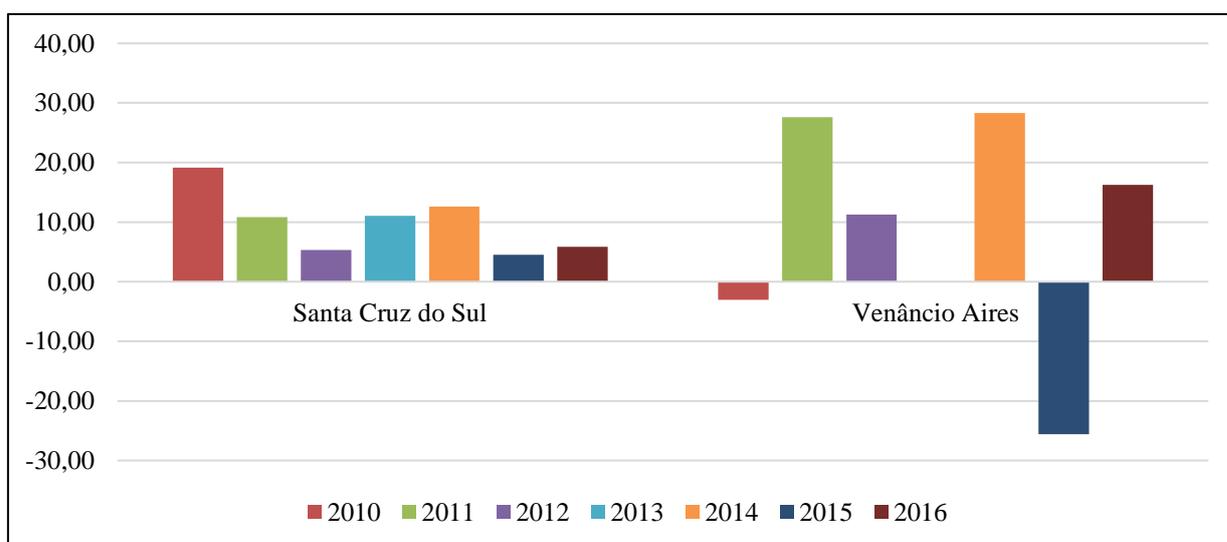
APÊNDICE E - COMPOSIÇÃO E EVOLUÇÃO DA ARRECADAÇÃO DO ICMS DOS MUNICÍPIOS DO VALE DO RIO PARDO NO PERÍODO DE 2009 A 2016

Figura 1 - Participação da arrecadação de ICMS dos Municípios com população superior a 50.000 habitantes



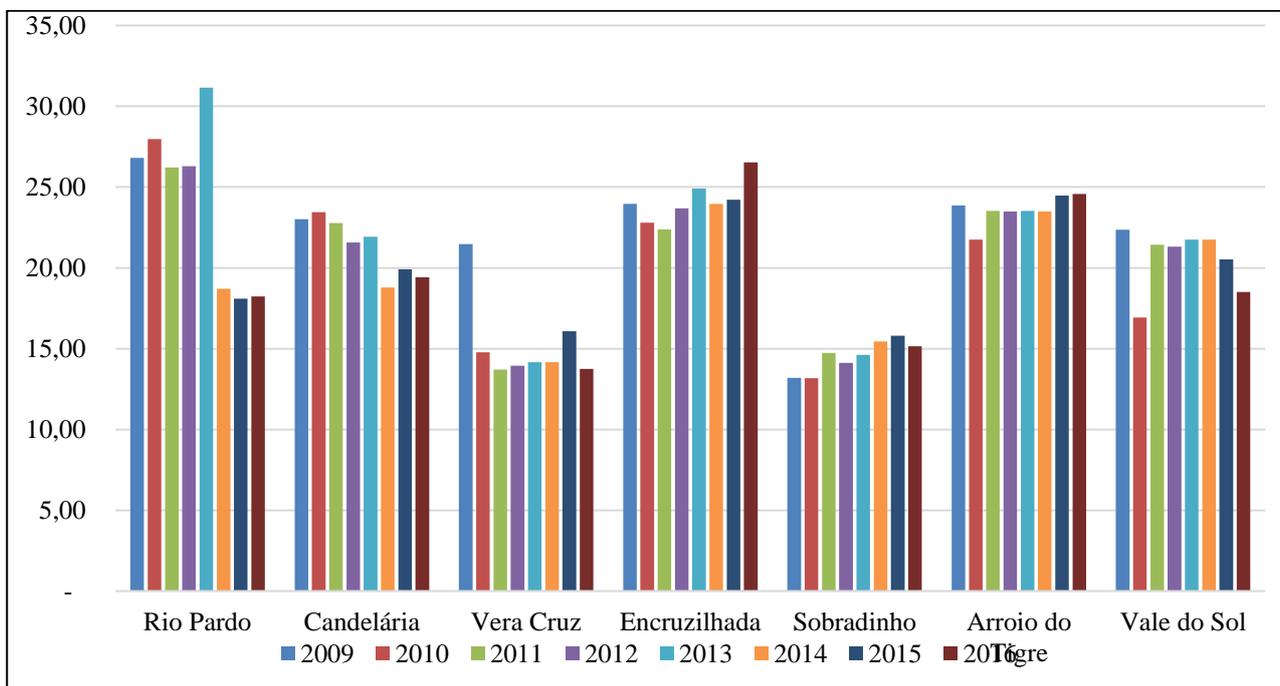
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 2 - Evolução da arrecadação de ICMS dos Municípios com população superior a 50.000 habitantes



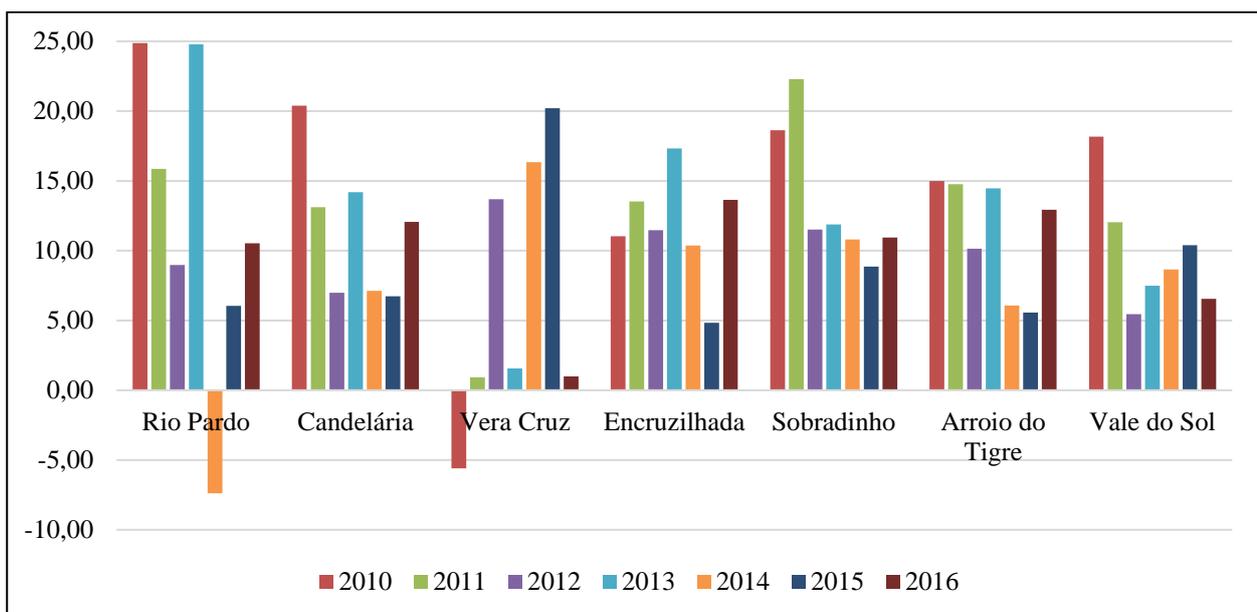
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 3 - Participação da arrecadação de ICMS dos Municípios com população entre 10.000 e 50.000 habitantes



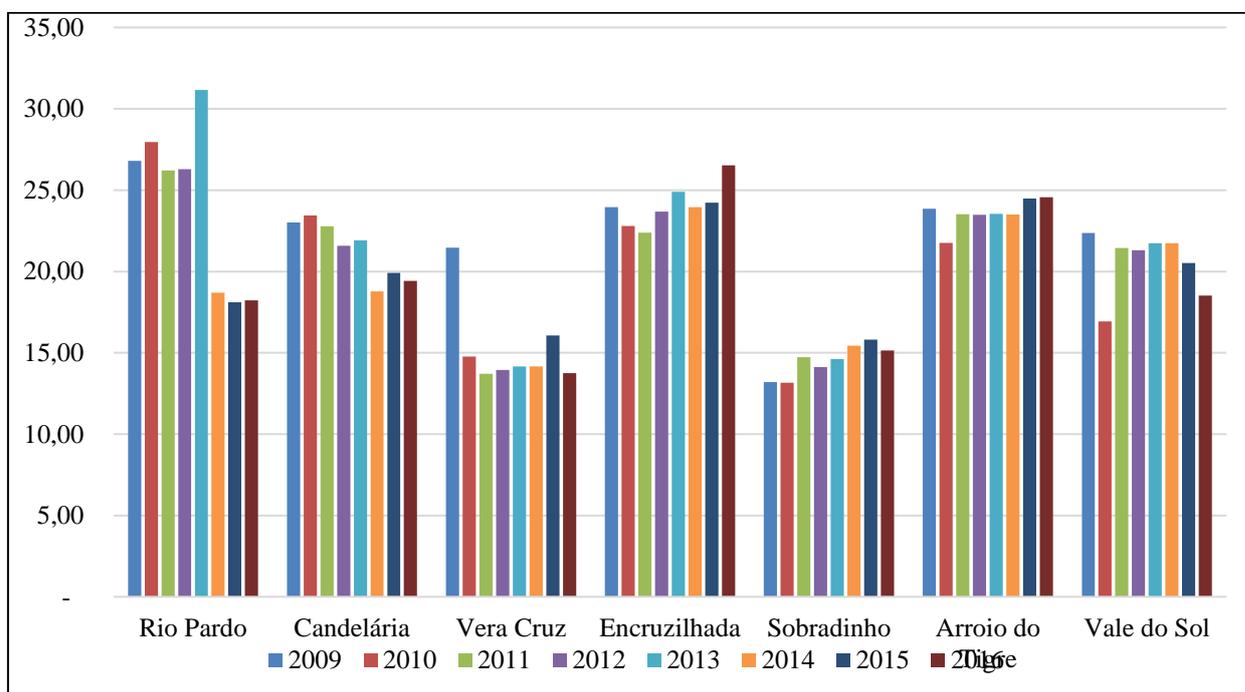
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 4 - Evolução da arrecadação de ICMS dos municípios com população entre 10.000 e 50.000 habitantes



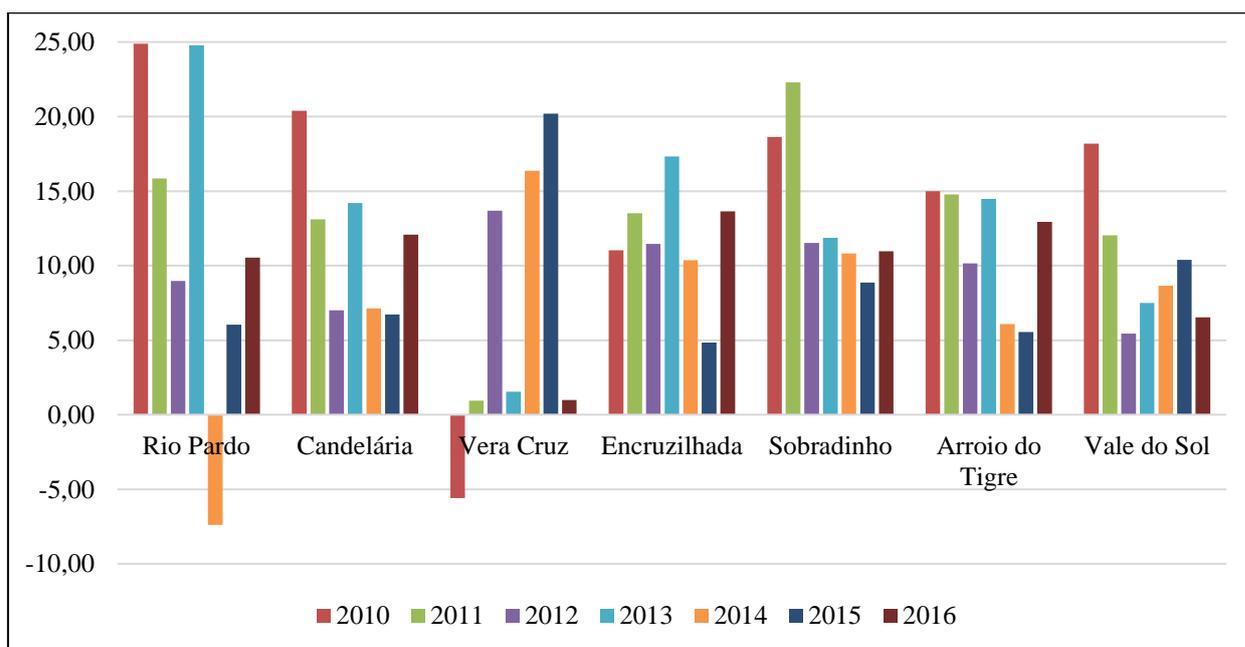
Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 5 - Participação da arrecadação de ICMS dos Municípios com população inferior a 10.000 habitantes



Fonte: Organizada pela autora, 2017.

Figura 6 - Evolução da arrecadação de ICMS dos Municípios com população inferior a 10.000 habitantes



Fonte: Organizada pela autora, 2017.