

O IMPACTO DA LRF NA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS GAÚCHOS: UMA ANÁLISE DO PERÍODO DE 1996 A 2005

Sandra Regina Toledo dos Santos
UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO

RESUMO

A gestão pública, desde a implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal, tem passado por transformações na forma de gerenciar os recursos que são arrecadados para a sustentação dos serviços públicos. Dentre esses recursos se encontram as receitas tributárias que exercem fundamental papel no processo de funcionamento do Estado, por meio das políticas governamentais exercidas sobre os tributos recolhidos dos contribuintes e que, posteriormente, são revertidos no atendimento de suas demandas. Este artigo objetiva analisar o impacto da LRF na gestão tributária na amostra constituída por 380 municípios do estado do Rio Grande do Sul, no período de 1996 a 2005, tornando possível relacionar os resultados obtidos com a intenção focada pela lei, aliados à capacidade econômica local. Com o uso do indicador de realização da receita tributária, aplicou-se a técnica de dados em painel aos resultados obtidos, por meio de análise descritiva e de um modelo de regressão, observou-se que a captação dos tributos de competência local aumentou de forma expressiva conforme preconiza a lei, principalmente naqueles com maior capacidade de gerar riquezas internas e nos índices obtidos no tributo do Imposto Sobre Serviços.

Palavras-chave: Tributos. Municípios. Lei de Responsabilidade Fiscal. Indicador.

Abstract

The public management, since the establishment of the Fiscal Responsibility Law, has undergone changes in order to manage the resources that are collected to support public services. Among these resources are the tax revenues that carry vital role in the functioning of the state, through government policies carried out on the taxes collected from taxpayers and, subsequently, are reversed in the care of their demands. This article aims to analyze the impact of the LRF in tax administration in the sample consists of 380 municipalities of Rio Grande do Sul, in the period 1996 to 2005, making it possible to relate the results obtained with the focused intention by law, together with local economic capacity. Using the output indicator of the income tax was applied the technique of panel data in the results through descriptive analysis and a regression model. We found that capture the power of local taxes has risen significantly as the law requires, especially in those with greater ability to generate internal resources and the tax rates obtained in the Tax Services.

Key-words: Taxes. Municipalities. Fiscal Responsibility Law. Indicator.

Área temática: Controladoria e Contabilidade Gerencial

1. INTRODUÇÃO

A gestão pública no Brasil obedece a um conjunto de princípios e técnicas estabelecidas nos ordenamentos legais que se estendem aos diversos níveis de governo, dentre os quais se destacam os relacionados à estrutura orçamentária, administrativa e financeira. O excesso de atividades desenvolvidas pelo Estado no período de estatizações, ocorrido entre 1950 e meados de 1980, e o deficiente controle sobre os gastos públicos contribuíram para que as finanças dos governos acumulassem déficits que afetavam a capacidade de gerenciamento e a prestação dos serviços necessários à sociedade.

Nesse contexto, amplos debates feitos por estudiosos da área instigaram à revisão de tais princípios e técnicas, que já não eram suficientes para minimizar a crise econômica pela qual atravessavam a União, os Estados e os Municípios. Isso culminou com a Constituição de 1988, definindo competências dos entes federativos; seguida, por mudanças como a instituição específica de regras para as compras públicas em 1993, com a Lei de Licitações, visando promover maior economicidade e controle na aquisição de bens, materiais e serviços; a Reforma Administrativa de 1998, com a inserção do princípio da eficiência, que remete a um Estado mais produtivo, e em 2000 pela implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), com o objetivo de normatizar e conduzir as finanças governamentais ao equilíbrio fiscal.

Aliado a esses fatores, Bergamini Júnior (2001) destaca que as autoridades econômicas brasileiras, ao estabelecerem medidas para melhorar o desempenho dos governos, acabaram por priorizar o equilíbrio das contas, com o enfoque na arrecadação tributária. Reside aí a necessidade de revisões na matéria que regulamenta tal fonte de receitas e a instituição de mecanismos que visem restringir fraudes ou sonegações.

No sentido de atender aos dispositivos da LRF, Khair (2000, p. 6) enfatiza que os gestores dos municípios “vêm sendo obrigados a realizar suas despesas com os recursos provenientes de suas receitas correntes”, dentre os quais constam como principal grupo as receitas tributárias, compostas com expressividade pelo Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e Imposto sobre Serviços (ISS). O autor, corroborado pela pesquisa de Campello (2003), já afirmava que ainda havia uma base significativa de exploração dos tributos locais e que esse crescimento poderia compensar a redução de valores nos repasses constitucionais da União e dos Estados.

Considerando as dificuldades financeiras enfrentadas pelos entes governamentais quando da implantação da LRF, o principal objetivo deste estudo é analisar o impacto desta lei na gestão tributária municipal no estado do Rio Grande do Sul, tornando possível relacionar os resultados obtidos com a intenção focada pela lei, aliados à capacidade econômica local. Tais resultados contribuirão para a avaliação dos efeitos da LRF e para a discussão dos determinantes envolvidos no processo de geração dos tributos municipais, visando a maior eficiência na gestão dessa fonte de receita.

Este trabalho está organizado em cinco seções: a primeira contém esta introdução; a segunda, a fundamentação teórica com a abordagem sobre a reorganização do Estado e a gestão tributária municipal, bem como a análise da receita tributária por meio de indicadores; na terceira seção consta a metodologia utilizada; na quarta tem-se a análise dos resultados e, por fim, as considerações sobre o estudo.

2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

A fundamentação teórica inicia-se pela abordagem sobre a reorganização do Estado e a gestão tributária municipal, relacionada à análise da receita tributária por meio de indicadores.

2.1 A reorganização do Estado e a gestão tributária municipal

A nova concepção de gerenciamento público, vigente na literatura recente, remete à necessidade de os governos reduzirem o tamanho do Estado e sanarem as contas públicas, agravadas por um período que se estendeu de 1979 a 1994 com a estagnação na geração de renda e altos índices inflacionários (BRESSER PEREIRA, 1996; OSBORNE; GAEBLER, 1997; SANTOS, 2001; ASAZU; ABRUCIO, 2003; SACRAMENTO, 2004; LÓPEZ, 2006), em virtude das inúmeras atribuições do Estado e do elevado custo dos serviços públicos prestados. Logo, esses componentes estariam comprometendo a continuidade das suas atividades e desencadeando crises financeiras sucessivas.

As dificuldades enfrentadas pelo Estado, e que antecederam às reformas, são explanadas por Sacramento (2004) ao descrever fatores como: a globalização da economia, visto que uma crise localizada pode influenciar o resultado de outros governos; a falta de recursos para financiar os déficits acumulados ao longo do tempo; a necessidade de estabelecer mecanismos de controle na utilização dos recursos públicos reforçando a questão do planejamento governamental; melhor transparência nos atos praticados na gestão e a urgência no equilíbrio das finanças do governo.

Em torno dessa discussão, Asazu e Abrucio (2003) consideram que a busca por mudanças derivou também da “maior pressão da mídia e da opinião pública por um comportamento responsável dos governantes, em vista dos sucessivos escândalos envolvendo o erário público”, com a influência da instituição de normas internacionais visando ao equilibrar as contas públicas em outros países, como o Tratado de Maastricht, o *Budget Enforcement Act* (BEA) dos EUA e o *Fiscal Responsibility Act* da Nova Zelândia. Na América Latina, as alterações ocorreram na condução dos processos orçamentários visando promover o equilíbrio fiscal, principalmente por imposições do Fundo Monetário Internacional (FMI) aos países que constantemente buscam recursos por meio de empréstimos (Nunes; Nunes, 2001).

A “necessidade das reformas fiscais para manter a estabilidade monetária obtida com a implantação, em 1994, do Plano Real” tornava-se imprescindível, visto que os resultados positivos da estabilização geraram argumentos contundentes da gestão econômica sobre a importância “de um ajuste que permitisse a sustentação dos baixos níveis inflacionários” (ARAÚJO; MORAES, 2003, p. 2). Esses procedimentos proporcionariam uma equalização entre os resultados financeiros e a *performance* governamental.

Diante desse contexto, a Lei de Responsabilidade Fiscal foi inserida no âmbito brasileiro em 05 de maio de 2000, ensejando adequação dos gestores aos ordenamentos preconizados em seu texto. O objetivo maior desta lei consiste em “estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal”, pressupondo maior controle nas ações do governo e reforçando a questão da transparência das informações à sociedade, conforme consta no art. 1º. Isso trouxe novas reflexões sobre como conduzir o gerenciamento estatal ao estabelecer limites na geração de despesas e o incremento na arrecadação das suas receitas.

A partir de então, o planejamento das ações públicas centra-se cada vez mais na importância de três figuras orçamentárias em busca do equilíbrio fiscal, que são o Plano

Plurianual, a Lei de Diretrizes do Orçamento e a Lei Orçamentária Anual (SACRAMENTO, 2004).

No período de 1964 a 1999, os órgãos públicos estavam obrigados a apresentar somente os anexos contidos na Lei 4320/64, a fim de evidenciar os resultados orçamentários, financeiros e patrimoniais ao final do exercício. Na LRF foram inseridos os Anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais, bem como o Relatório de Gestão Fiscal, para demonstrar efetivamente como os gestores públicos estão conduzindo as contas de seus governos e a *accountability* fiscal.

Além da ênfase no equilíbrio das finanças nos três níveis de governo, as maiores repercussões da efetivação da LRF deram-se nas esferas municipais, que, por sua vez, apresentavam estruturas deficientes na geração de receitas e não geravam equilíbrio nas despesas orçamentárias em razão dos déficits constantes. Para suprir tais deficiências, a LRF incumbe aos Municípios um “espírito inovador da gestão responsável, onde o que não se pode mais admitir é o déficit motivado pela superestimação da receita no orçamento” (TOLEDO JR; ROSSI, 2001, p. 8), de forma que os ajustes financeiros e orçamentários municipais sofreriam um impacto mais forte do que o previsto, pois as distorções evidenciadas na elaboração da receita acabavam comprometendo o desempenho anual das finanças públicas locais.

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu como prioridade o combate ao déficit corrente, identificado pelo resultado negativo entre receitas e despesas correntes. Esta norma foi fortalecida com a LRF através do Anexo de Metas Fiscais da LDO, pelo qual os Municípios devem demonstrar suas metas nos resultados das receitas e despesas do período de três exercícios, evidenciando o respectivo resultado. Infere-se que não há proibição em relação ao déficit, mas sim, um estímulo ao equilíbrio das finanças (TOLEDO JR; ROSSI, 2001). Para que os Municípios passem a obtê-lo devem adotar sistemas tributários próprios num “fluxo contínuo de recursos cuja previsão e arrecadação” sejam exercidas por estas unidades de governo (ARAÚJO; MORAES, 2003, p. 4), o que reforça a finalidade básica da lei e a atuação efetiva dos Municípios em incrementar suas receitas.

Os mecanismos introduzidos pela LRF no sentido de aumentar a arrecadação com tributos municipais acabam por influenciar no gerenciamento das pequenas localidades, que sobreviviam basicamente das transferências constitucionais, pois aquelas de médio e grande porte já possuíam “bem montadas máquinas arrecadoras”, fatores que influenciam diretamente a eficiência na realização dessas receitas, conforme expressa Lino (2001, p. 56-57).

A Lei 4320/64 já contemplava o gerenciamento dos tributos, sendo em seu texto definidas as relações derivadas de incentivo ou benefício de natureza tributária. Já na LRF, em seu art. 14, a abordagem relaciona-se à renúncia de receita, desde a demonstração específica dos valores previstos no orçamento e sujeitos a não-efetivação, até os métodos a serem utilizados para a devida compensação.

Quanto à postura que a LRF impõe aos gestores públicos no trato da questão tributária, menciona-se o fato de não proibir a ocorrência da renúncia, mas de definir a necessidade de formas compensatórias para atingir o equilíbrio orçamentário pela eliminação do déficit (LINO, 2001). Portanto, a sua concessão fica condicionada a redução em despesas ou outras fontes de receitas para que a gestão pública não se desvie do estabelecido no planejamento dos recursos.

Diante disso, os incentivos e privilégios tributários dos Municípios para a instalação de novas empresas ou indústrias não deixaram de existir. Porém, os percentuais concedidos

nesses casos passaram a ser compostos por índices menores e capazes de não afetar as finanças locais, com demonstrações de cálculos desse impacto no exercício inicial de sua vigência e nos dois subsequentes.

Quando se fala em gestão pública, a argumentação de Mwita (2000, p. 19) reporta que, “tradicionalmente, os serviços públicos são descritos como não-produtivos”, em razão do descaso no gerenciamento governamental, seja de ordem administrativa, seja financeira. Para suprir tais lacunas, técnicas até então ignoradas, como a implantação de centros de custos e a mensuração dos programas de governo, foram introduzidas pela LRF. A partir daí, a produtividade dos serviços públicos passou a ser item principal para apurar o desempenho dos atos do gestor durante seu mandato eletivo, principalmente quanto à efetivação dos tributos originados dos bens e das atividades locais.

No entanto, Rückert, Borsatto e Rabelo (2002) evidenciaram em pesquisa realizada nos municípios gaúchos, que as receitas tributárias aumentaram em 13,8% no período de 1995 a 1999. Este índice reflete que tais receitas já apresentavam um gerenciamento efetivo pelos gestores municipais mesmo antes da LRF. Nessa mesma ótica, Khair (2000) apresenta um estudo com dados que evidenciam o crescimento em torno de 11% das receitas tributárias nos Municípios brasileiros no período de 1988-1998, para suprir as necessidades de recursos aplicados na manutenção dos serviços públicos, em consequência das dificuldades financeiras enfrentadas pela União e pelos Estados.

Um levantamento realizado por Bremaeker (2002, p. 1) no período de 1997 a 2000, em nível nacional, apontou em 1998 a participação da receita tributária em até 10% na composição dos orçamentos nos municípios menores, identificando, assim, maior dependência financeira dos Municípios brasileiros nas transferências constitucionais do Fundo de Participação dos Municípios e Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços.

Figueiró et al. (2002) demonstraram, em pesquisa realizada nos municípios brasileiros em 2001, relacionando com a LRF, que em 91% destes a receita tributária não apresentou um aumento no seu potencial de exploração.

Os resultados obtidos com essas pesquisas formam um panorama das contas municipais no final da década de 1990, quando a receita tributária permaneceu pouco explorada. Esses elementos revelam a necessidade de um planejamento orçamentário dos tributos e de sua arrecadação de forma mais efetiva, ensejando a obtenção de resultados positivos e de adequação às normas estabelecidas pela LRF.

2.2 A análise da receita tributária através de indicadores

Na administração pública, os gestores “buscam indicadores que mensurem a *performance* da gestão, em relação as finanças públicas municipais, estaduais e nacionais” como forma de avaliar os resultados dos atos de seus governos (REZENDE; SLOMSKI; CORRAR, 2005, p. 26).

A importância dos tributos reside no fato de que têm por finalidade a obtenção dos recursos necessários para o regular o funcionamento do Estado, pois por meio da tributação são realizados os fins sociais a que cada ente da federação tem como premissa básica, bem como se promove o desenvolvimento local (MACHADO, 2007).

A receita tributária representa a arrecadação com impostos, taxas e contribuições de melhoria; equivale a dizer que a sua composição demonstra a potencialidade arrecadatícia dos recursos próprios mais significativos dos Municípios. A sua evolução demonstra a gerência sobre a receita, com o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), o Imposto sobre serviços (ISS), o Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), dentre outros; as taxas oriundas

do poder de polícia e da prestação de serviços públicos e, ainda, as contribuições de melhoria advindas de obras públicas que resultem em acréscimo de valor imobiliário (KOHAMA, 2000; RIANI, 2002).

A arrecadação municipal do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) constitui-se em recursos da União e que são administrados pelos próprios órgãos públicos arrecadadores (KOHAMA, 2000; ANDRADE, 2002; ARAÚJO; ARRUDA, 2004), mas que por causa de uma nova classificação orçamentária definida pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) em 2002, passou para a composição da receita tributária. Porém, neste estudo excluíram-se os valores arrecadados com o IRRF no período posterior a esta reclassificação orçamentária, a fim de evitar distorções nos resultados tributários analisados.

Riani (2002) apresenta um estudo dos municípios do estado de Minas Gerais sobre o comportamento da receita tributária *per capita* e pelos valores arrecadados distribuídos por faixa populacional. Com essa análise é possível detectar a capacidade contributiva dos cidadãos e a arrecadação das receitas tributárias conforme o número de habitantes de cada unidade governamental. Os resultados obtidos no estudo evidenciaram significativas diferenças entre os pequenos Municípios, com baixa potencialidade de receita tributária e maior dependência dos repasses constitucionais em relação aos demais. Já Campello (2003) analisou cada componente da receita tributária de forma *per capita* para diagnosticar o potencial econômico dos Municípios em relação aos resultados da receita com tributos, conforme sua população.

Pode-se relacionar a arrecadação tributária com a receita total realizada, a fim de verificar a expressão desses recursos orçamentários na efetivação da capacidade arrecadatória geral dos Municípios (RÜCKERT; BORSATTO; RABELO, 2002).

Para López e Corrado (2005), o indicador a ser utilizado para mensurar a receita tributária municipal em relação ao PIB local constitui-se numa forma de evidenciar a pressão tributária exercida sobre a riqueza econômica dos Municípios, pela tributação das atividades e renda dos indivíduos e, ainda, em razão do tamanho do setor público pela contraprestação de serviços específicos, como as taxas e contribuições. Nesse sentido, os autores apresentam:

$$IRRT = \frac{RTr.R}{PIBl} \quad (1)$$

Onde:

IRRT = indicador da realização da receita tributária;

RTr.R = receitas tributárias realizadas;

PIBl = produto interno bruto local,

O resultado é interpretado da seguinte forma:

$0 \leq IRRT \leq 1$, quanto maior o índice apurado, maiores são a participação e o impacto desta arrecadação como pressão tributária na formação do PIB local.

Espera-se que os resultados do indicador (1) sejam crescentes após a LRF, justamente por estabelecer normas que restringem a renúncia de receita, enfatizando essa arrecadação nos órgãos públicos e, conseqüentemente, o quanto isso representa em relação às riquezas internas municipais. Este indicador será aplicado no presente estudo.

A concepção de eficiência tributária merece atenção especial, pois “não deve ser considerado apenas o valor de potencial arrecadatório”, mas, sim, o “nível eficiente de

exploração da base tributária”, chamada de “exploração necessária”, pois está diretamente relacionada ao desempenho e eficiência na sua arrecadação, ou seja, ser eficiente nos recolhimentos dos tributos não é arrecadar mais, mas diminuir a diferença entre a realização e o potencial de exploração (CAMPELLO, 2003, p. 54).

A questão relacionada à teoria da tributação ótima consiste na “análise da minimização da carga tributária excedente e da maximização do bem-estar. O foco original está na eficiência” (LAGEMANN, 2004, p. 419). Nesse sentido, a gestão tributária não consiste unicamente em elevar os tributos, mas, sim, em gerenciá-los de forma eficiente para promover o bem-estar da sociedade.

3. METODOLOGIA

Este estudo, na classificação proposta por Martins e Theóphilo (2007), constitui-se em pesquisa descritiva, visto que objetiva a análise do impacto da LRF na gestão dos tributos nos municípios gaúchos no período de 1996 a 2005. O delineamento dado à pesquisa é de uma *survey*, com a aplicação de tabela dinâmica gerada no Excel para apresentar os maiores e os menores resultados do indicador sob o vértice da implantação da LRF e de uma análise estatística dos resultados obtidos com o indicador selecionado para subsidiar a conclusão.

Os dados necessários a este estudo foram obtidos na base disponibilizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), em perfil das finanças municipais, quanto ao PIB; por sua vez, os relatórios anuais dos Balanços Orçamentários dos Municípios gaúchos, disponíveis junto ao *site* do Tribunal de Contas do Estado (TCE/RS), subsidiaram a obtenção dos valores da receita tributária realizada do indicador estudado.

O estado do Rio Grande do Sul apresentava 496 municípios no ano de 2008, dos quais foram eliminados os emancipados e com alterações territoriais no período definido, gerando uma amostra de 380 municípios.

O IRRT foi analisado pela técnica de dados em painel, tendo como variável *dummy* a implantação da LRF em 2000, através da seguinte equação:

$$I_{ijt} = \beta_0 + \beta_1 D_{ij} + \beta_2 PIB_{jt} + e_{ij} \quad (2)$$

Onde:

I_{ijt} = Indicador i do município j no tempo t ;

β_0 , β_1 e β_2 = parâmetros da função;

D_{ij} = *dummy* que assumirá o seguinte parâmetro:

$D = 0$ para o tempo (t) \leq que o ano 2000;

$D = 1$ para o tempo (t) $>$ que o ano 2000.

PIB_{jt} = PIB do município j no tempo t ;

e_{ij} = erro do indicador i no município j ;

$i \in [1]$

$j \in [1,380]$

$t \in [1996,2005]$

O modelo econométrico contém a variável D_{ij} , que expressará a variação no valor do indicador nos municípios selecionados. O efeito esperado da LRF, evidenciado na regressão com o β_1 no Indicador da Realização da Receita Tributária (IRRT), é com o $\beta_1 > 0$.

4. ANÁLISE DOS RESULTADOS DO INDICADOR

Esta seção contém a análise dos resultados do IRRT nos municípios componentes da amostra, iniciando-se com uma avaliação global e espacial da arrecadação dos tributos municipais antes e após a implantação da LRF, seguida da análise estatística para quantificar tais resultados.

A análise do IRRT com a equação (1) permite detectar a pressão da carga tributária municipal sobre a geração de riqueza em cada unidade de governo, considerando a implantação da LRF. Assim, as médias anuais do IRRT no conjunto dos Municípios gaúchos estudados estão representadas no Gráfico 1:

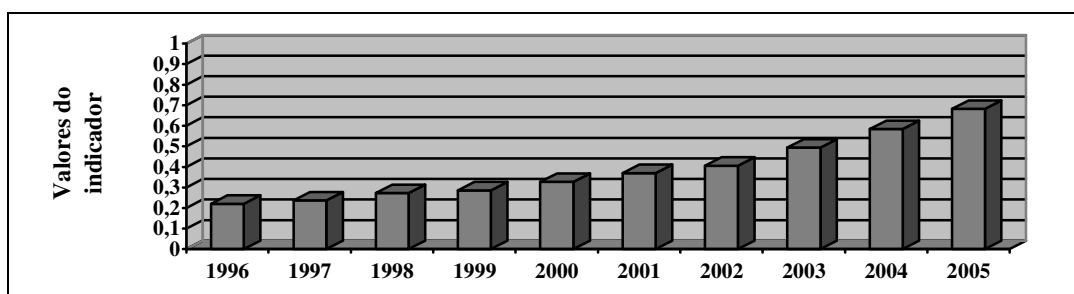


Gráfico 1: Evolução das médias do IRRT nos Municípios gaúchos no período de 1996-2005
Fonte: Dados brutos do TCE/RS

Observa-se que as médias crescentes do IRRT indicam no último ano um aumento de, aproximadamente, três vezes o índice inicial, em virtude da busca pelo incremento da receita advinda dos tributos de competência local, no sentido de contemplar o indicado pela LRF.

A média do indicador no período anterior à LRF foi de 0,31% da formação do PIB dos Municípios estudados e em elevação para 0,50% no período seguinte. Tais resultados evidenciam que a LRF contribuiu para uma maior arrecadação dos tributos, apesar da pressão exercida sobre a economia local para que sejam efetivados. É interessante observar que, aproximadamente, 88% dos Municípios analisados no período anterior à lei tinham índices inferiores à média geral, ao passo que na fase posterior, cerca de 60% deles migraram para índices mais elevados.

Deve-se considerar que as estruturas orçamentárias e financeiras dos Municípios sofreram mudanças substanciais no que diz respeito à busca pelo aumento da capacidade de arrecadação tributária em geral, para que fossem sustentados os elevados gastos públicos. Associado a isso, a instituição da LRF tornou-se fundamental para que ocorresse uma tributação local mais efetiva, por meio de instrumentos que possibilitassem atingir as bases reais e que incidem na formação do PIB local, sejam por recursos tecnológicos implantados na gestão municipal, seja por atualizações dos respectivos cadastros dos contribuintes.

Esse cenário passou a ser delineado desde a Constituição Federal/88, com o processo de descentralização dos recursos tributários, caracterizando “um movimento de municipalização da receita”, conforme referenciam Afonso e Araújo (2001, p. 2). O estudo elaborado pelos autores evidencia que, no período de 1988 – 2000, os Municípios brasileiros obtiveram uma média de crescimento anual de 9,5% da sua receita tributária. Em relação ao

PIB, a partir da década de 1960, a carga tributária nos Municípios, que era de 0,8%, apresentou uma expansão em 2000 para 1,7%¹.

As novas fontes de arrecadação e a ampliação das bases tributárias já existentes nos Municípios passaram a ser incorporadas na gestão pública pelos seguintes fatores: a instituição das taxas sobre iluminação pública e recolhimento de lixo, pela contraprestação de serviço, que anteriormente não eram cobradas da sociedade; o aumento da alíquota do ISS nos Municípios que realizaram alterações no sistema tributário local; e, ainda, pelas expansões das zonas urbanas, com as atualizações permanentes dos componentes do valor venal dos imóveis para o IPTU. Cita-se como exemplo o caso do município de São Paulo, que em outubro de 2006 buscou, por meio de lei, recuperar a arrecadação predial urbana em áreas privilegiadas e com valores desatualizados, atingindo cerca de um milhão de imóveis².

As administrações municipais contam com dois programas específicos para ampliar suas arrecadações e aperfeiçoar a gestão dos gastos. O primeiro é chamado de Programa de Modernização da Administração Tributária e Gestão dos Setores Sociais Básicos (PMAT), com recursos financiados pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), criado em 1997 com o intuito de aumentar o nível de eficiência fiscal dos Municípios, objetivando o crescimento da receita pública através da base tributária já existente. A aderência ao programa apresentou êxito, com os resultados indicando variações de 35% a 230% no incremento das receitas tributárias locais³.

Já o segundo programa é chamado de Programa Nacional de Apoio à Gestão Administrativa e Fiscal dos Municípios Brasileiros (PNAFM), financiado pelo Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID). Dentre os objetivos deste programa consta aperfeiçoar a gestão das obrigações tributárias dos contribuintes, pela implantação de novas técnicas e metodologias de arrecadação⁴.

Nesse contexto apresenta-se a representatividade de cada tributo, visto que as alterações no período analisado indicam os percentuais sintetizados no Gráfico 2:

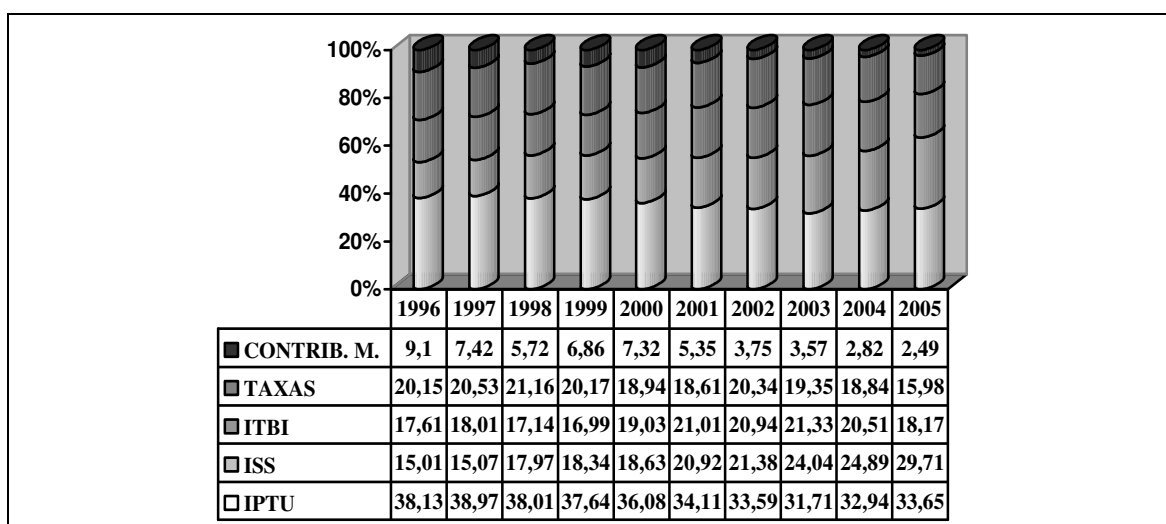


Gráfico 2: Composição média dos tributos arrecadados pelos Municípios gaúchos no período de 1996-2005

Fonte: Base de dados do TCE/RS

¹ Notícia veiculada em http://federativo.bndes.gov.br/bf_bancos/estudos/e0001530.pdf

² Notícia veiculada em <http://www.jt.com.br/editorias/2006/10/20/ger-1.94.4.20061020.14.1.xml>

³ Informações obtidas no site <http://www.bndes.gov.br/busca/resultado.asp> - menu programas sociais

⁴ Disponível em <http://www.caixa.gov.br>

Observa-se no Gráfico 2 que, na formação dos tributos municipais, o IPTU passou a ceder espaço para outros tributos antes pouco explorados, como, por exemplo, o ISS e o ITBI, mas sem perder sua significativa representatividade. Importa destacar que a formação da Contribuição de Melhoria é oriunda de investimentos que valorizem os bens imóveis dos contribuintes, como os calçamentos e asfaltamentos na zona urbana. Este índice foi reduzido no período após a LRF, provavelmente em razão dos investimentos estarem vinculados a regras que limitam o endividamento do setor público, visto que os gestores buscam nas operações de crédito a fonte de recursos para a realização de obras.

No conjunto dos municípios analisados, o ISS apresentou um aumento médio de 97% no ano base de 2005 em relação ao primeiro ano analisado, demonstrando uma arrecadação elevada sobre a prestação de serviço dos contribuintes e a sua participação na atividade econômica local. Já o IPTU sofreu uma redução em torno de 11% no mesmo período, provavelmente pelo fato de que as atualizações dos cadastros imobiliários não haviam sido efetivadas na maioria dos Municípios; conseqüentemente, isso levou a que esse índice tivesse um recuo.

Por meio da Emenda Constitucional 37/2002, definiu-se como limite mínimo 2% para a cobrança do ISS a partir de janeiro de 2003, objetivando “coibir a competição pela arrecadação do ISS que se estabeleceu em diversas regiões metropolitanas do país”; posteriormente, a Lei Complementar 116/2003 trouxe ordenamentos diferentes dos estabelecidos até então para este tributo, como o fato gerador, o contribuinte, a base de cálculo e a alíquota máxima, de 5% sobre a base de cálculo (SOUZA et al. 2007, p. 4).

Convém considerar que os municípios com os índices mais elevados em arrecadação de ISS estão relacionados, em sua maioria, aos seguintes fatores: instalação de postos de pedágios nas rodovias sob sua jurisdição; de maior incidência na prestação de serviço em razão das atividades das empresas locais e com alíquota máxima na tributação efetiva; ou, ainda, de obras realizadas com valores acentuados no período em análise, como os casos de Aratiba, Candiota, Canoas, Caxias do Sul, Nova Santa Rita, Portão, Porto Alegre e Triunfo.

Já aqueles com os maiores índices de IPTU são os situados na faixa litorânea, em locais turísticos e com atividades ligadas ao ensino superior, em virtude da alta valorização imobiliária, como, por exemplo, Arroio do Sal, Canela, Capão da Canoa, Cidreira, Gramado, Pelotas, Santa Maria, São Leopoldo, Torres, Tramandaí e Xangri-lá. Infere-se que estes resultados são obtidos conforme o valor venal dos imóveis no cadastro municipal. Observa-se que as diferenças entre tais Municípios e as demais regiões derivam, respectivamente, das condições financeiras elevadas da população que detém imóveis no litoral, da tributação exercida sobre o valor estrangeiro que ingressa com a chegada de turistas e do considerável aumento de imóveis disponibilizados à demanda nos períodos de aulas acadêmicas.

Para relacionar os índices encontrados no IRRT citam-se alguns estudos com abordagens semelhantes. Ao analisar os municípios do Rio Grande do Sul no período de 1995 – 1999, Rückert, Borsatto e Rabelo (2002) registraram que o ISS expandiu em 26% a sua participação na receita tributária e o IPTU, em torno de 9%. Por sua vez Nascimento (2001) detectou que, no ano de 2000, em 84% dos municípios brasileiros a representatividade do IPTU perfazia em torno de 36% das receitas tributárias e o ISS, 42%, caracterizando o alto índice de prestação de serviço em nível nacional, resultados esses semelhantes aos do Rio Grande do Sul no mesmo ano, para o primeiro tributo citado.

Já o estudo elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e demonstrado pelo sistema Fimbra (2004, p. 40) no período de 1998 – 2003, em 5.380 unidades municipais, retrata que “o esforço próprio de arrecadação de receitas resultou, em média, na apropriação de recursos equivalentes a 2,33% do PIB” desses Municípios.

Tendo em vista o peso dos tributos nos orçamentos públicos, observa-se que na maioria dos Municípios a base de exploração da receita tributária apresenta margem para expansão, porém, é necessária uma reformulação dos códigos tributários locais, maior controle na arrecadação e na cobrança, com a finalidade de equalizar as distorções que os afetam de modo geral (GARSON, 2001; AFONSO; ARAÚJO, 2001; CAMPELLO, 2003).

Segundo Afonso et al. (2000), no período de 1988-1997 as receitas tributárias municipais no Brasil cresceram num ritmo mais acelerado do que nos Estados e na União, derivadas das prerrogativas constitucionais, em virtude da modernização das prefeituras maiores e das regulamentações tributárias que inexistiam nos municípios menores. No entanto, os autores questionam a eficiência tributária, posteriormente corroborada com a pesquisa realizada por Campello (2003).

O estudo de Souza et al. (2007, p. 12) realizado nos municípios da Zona da Mata Mineira, destaca que “um dos fatores que contribui para que estes tenham um melhor desempenho tributário na arrecadação de seus impostos, é manter a atualização de seus cadastros de contribuintes”. Contudo, este fator é negligenciado na maioria dos componentes da amostra pesquisada.

Os índices gerados pela equação (1) foram analisados por meio de tabela dinâmica a fim de se obter a classificação delimitando entre os dez Municípios com os maiores e com os menores índices, aqueles que constam em todos os anos de cada período, considerando a LRF. Observou-se, por um lado, acentuada homogeneidade nos dois períodos entre aqueles que figuram com os resultados mais elevados e, por outro, alterações significativas quando se trata de índices menores, conforme descrito no Quadro 1:

Quadro 1: Municípios com os maiores e menores índices do IRRT no período analisado

Antes da LRF – 1996 a 2000		Após a LRF – 2001 a 2005	
Maiores índices	Menores índices	Maiores índices	Menores índices
Arroio do Sal	Carlos Gomes	Arroio do Sal	Lindolfo Collor
Canela	Lagoa dos Três Cantos	Canela	Miraguaí
Capão da Canoa	Lindolfo Collor	Capão da Canoa	Rio dos Índios
Cidreira	Rio dos Índios	Cidreira	Triunfo
Porto Alegre	Sagrada Família	Torres	União da Serra
Torres	Três Forquilhas	Tramandaí	
Tramandaí		Xangri-lá	
Xangri-lá			

Fonte: Dados primários

O exposto no Quadro 1 demonstra que, dentre os dez municípios com os maiores índices do IRRT antes da LRF, somente oito de modo frequente, estes ligados ao setor turístico, o que destaca a pressão tributária exercida sobre a capacidade econômica dos contribuintes. Já no período seguinte, o que difere é a classificação da capital do estado - Porto Alegre: que apresentou queda do índice no último ano analisado em virtude da redução dos resultados obtidos com a cobrança do IPTU local.

Ao descrever os Municípios com os menores índices no primeiro período, é possível atribuir esse fato à dificuldade de gerar receita tributária em locais com pouca estrutura de arrecadação própria e com inexpressividade na riqueza interna. Porém, no período posterior à LRF, o Município de Triunfo destaca-se com índices mínimos, pelo fato da variável PIB apresentar valores elevados, e que, conseqüentemente, reduziu o índice do IRRT.

Por fim, foi utilizada a equação (2), onde os resultados obtidos na regressão indicam o exposto na Tabela 1:

Tabela 1: Regressão dos valores encontrados no IRRT

Indicador	β_0	β_1	PIB
IRRT	0,260	0,182	7,273
Dp	0,016	0,022	1,06
"t"	16,219	8,143	6,890
P	0,00	0,00	0,00

Fonte: Dados primários

O β_1 obtido com a equação (2) indica que o IRRT obteve após a LRF um aumento de 0,182 em relação ao período anterior, quando agrupada a amostra estudada. O aumento médio é de 69% na captação de tributos locais conforme a capacidade econômica dos Municípios gaúchos cresce em 7,273. Percebe-se, assim, o crescente nível de pressão tributária sobre a base de formação do PIB, em virtude das atribuições constantes na LRF a fim de combater a evasão ou sonegação fiscal e de restringir a renúncia de receita, ampliando, assim, a eficiência na arrecadação dos tributos de competência própria.

O valor esperado para o β_1 da equação (2) indica o efeito esperado com a LRF na arrecadação tributária da maioria dos Municípios gaúchos analisados.

Percebe-se que as unidades locais mais ricas apresentam melhores resultados por causa da sua capacidade financeira e melhor estruturação das atividades relacionadas à cobrança e à fiscalização dos tributos de competência dos Municípios. Demonstra-se, assim, uma adequação aos preceitos da lei de que a sustentabilidade dos gastos públicos deve buscar um suporte maior na arrecadação própria. De outro modo, aqueles com índices menores no PIB têm dificuldades em migrarem para resultados mais elevados na capacidade de efetivação de sua receita tributária, fator que pode estar relacionado à carência de recursos para aperfeiçoar a gestão da máquina pública e de mecanismos que propiciem maior eficiência nesse setor.

Após o processo de repartição tributária adotada pela CF/88, os Municípios assumiram responsabilidades maiores na obtenção de receitas próprias, exatamente por exercerem um papel fundamental na formulação e na execução das políticas públicas, a fim de eliminar o hábito que vigorou por várias décadas na gestão dos Municípios, de pedido de socorro aos Estados e à União quando as dificuldades financeiras se instalavam. Entende-se como necessário o aperfeiçoamento administrativo por meio de instrumentos que possibilitem a continuidade de uma base tributária expressiva e que fortaleça a geração desses recursos em âmbito municipal.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As informações geradas quanto aos tributos municipais com a implantação da LRF possibilitam melhor compreensão sobre o processo de arrecadação local e a dinâmica apresentada ao longo do período analisado neste estudo, visto que a gestão pública tem sido conduzida a uma crescente busca por recursos que estão sob sua responsabilidade, o que culmina numa tributação mais efetiva dos entes públicos.

Este estudo concentra-se na análise do impacto da LRF na arrecadação tributária dos Municípios gaúchos, pelo fato das unidades municipais exercerem extrema importância no desenvolvimento das políticas públicas, utilizando, paralelamente, a análise descritiva e um modelo estatístico, comprovando, assim, a robustez das informações geradas para a consolidação da pesquisa.

Primeiramente, pode-se inferir que a LRF visa promover a gestão fiscal com maior responsabilidade por parte dos seus governantes, pressupondo maior eficiência no gerenciamento das suas unidades, controle e transparência dos seus atos. Assim, a utilização de indicadores de desempenho para gerar os resultados necessários à análise da gestão pública torna-se indispensável e, neste caso, as variáveis se constituíram na receita tributária realizada e no PIB local.

Evidenciou-se que os tributos arrecadados na amostra selecionada indicam resultados crescentes médios de 60% do período anterior para o posterior à LRF, refletidos por mudanças no gerenciamento da máquina administrativa municipal e por adequações aos quesitos instituídos pela lei quanto à renúncia de receita. O ISS apresentou um crescimento superior ao dos demais tributos locais, ou seja, os Municípios passaram a explorar mais o potencial de arrecadação sobre a prestação de serviço dos contribuintes.

Ao aplicar o IRRT, verificou-se que os Municípios com os maiores índices permaneceram quase que inalterados; aqueles com elevada tributação antes da lei permaneceram com índices semelhantes na fase posterior, ao passo que aqueles com índices menores alteraram-se de forma constante, o que denota maior dificuldade em exercer seu poder de tributação por se constituírem em pequenas localidades. Por fim, com a regressão proposta observou-se que os Municípios mais ricos apresentaram melhores condições de gerar recursos públicos próprios do que os demais, reforçando o ponto de que aqueles com pouca capacidade de gerar riquezas condicionam-se a arrecadar em proporção menor em razão dos fatores limitativos de sua estrutura governamental.

Conclui-se, dessa forma, que a LRF foi determinante para promover índices mais elevados na arrecadação dos tributos dos Municípios gaúchos, resultados esses estimulados pela gestão efetiva dos recursos conforme a competência tributária. As contribuições vindas com a lei foram no sentido de enfatizar o controle das receitas e despesas nas esferas governamentais, otimizando seus resultados e equilibrando as contas públicas.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José R. R; ARAÚJO, Érika; RESENDE, Fernando; VARSANO, Ricardo. Tributação brasileira e o novo ambiente econômico: a reforma tributária inevitável e urgente. **Revista do BNDES**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 13, p. 137-170, jun. 2000. Disponível em <http://www.bndes.gov.br/conhecimento/revista/rev1307.pdf>. Acesso em: 18 junho 2007.

_____; ARAÚJO, Érika. A capacidade de gasto dos municípios brasileiros: arrecadação própria e receita disponível. **Revista do BNDES**, junho, 2001. Disponível em: http://www.bndes.gov.br/clientes/federativo/bf_bancos/e0001530.pdf. Acesso em 22 de maio 2008.

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2002.

ARAÚJO, Inaldo, ARRUDA; Daniel. **Contabilidade pública: da teoria à prática**. São Paulo: Saraiva, 2004.

ARAÚJO, Wilson José de; MORAES, Tiago Cacique de. **A Lei de Responsabilidade Fiscal: balanço preliminar e impactos sobre os governos municipais**. CD do XXVII Enanpad, Atibaia/SP, 2003.

ASAZU, Cláudia Y; ABRUCIO, Fernando L. **A gênese da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF): a construção de uma agenda**. CD do XXVII Enanpad, Atibaia/SP, 2003.

BERGAMINI JUNIOR, Sebastião. Inflação, Tributação e Competitividade. **Revista do BNDES**, Rio de Janeiro, v. 8, n. 15, p. 213-246, Jun. 2001. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/conhecimento/revista/rev1508.pdf> Acesso em: 26 setembro de 2008.

BRASIL, **Lei 4320/64 de 17 de março de 1964**. Acesso em 15 de setembro de 2005. Disponível em www.tce.rs.gov.br/legislacao. Acesso em: 13 abril 2008.

_____, **Lei de Responsabilidade Fiscal**: Lei Complementar 101 de 04 de Maio de 2000. Cartilha do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, 2002.

BREMAEKER, François E. J. **Panorama das finanças municipais no período de 1997 a 2000**. Série estudos especiais, n. 36, Rio de Janeiro, janeiro/2002. Disponível em http://federativo.bnds.gov.br/f_estudo0001775.pdf. Acesso em: 20 maio de 2007.

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Gestão do setor público: estratégia e estrutura para um Novo Estado. **Reforma do estado e administração pública gerencial**. Rio de Janeiro: Editora Fundação Getúlio Vargas: 21-38, 1998. Disponível em http://www.buscalegis.ufsc.br/arquivos/T_140607_08.pdf. Acesso em: 18 agosto de 2008.

CAMPELLO, Carlos Alberto G. B. **Eficiência municipal**: um estudo no estado de São Paulo. Tese apresentada a FEA/USP, Programa de Pós-Graduação em Administração, 2003.

FIGUEIRÓ, Ricardo; ARAÚJO, Érika; MORAES, Ricardo; GUIMARÃES, Sérgio. **Municípios**: os bons resultados orçamentários se repetem em 2001. Informe-se BNDES, AFE, n. 49, Dezembro 2002. Disponível em www.bndes.gov.br/conhecimento/informeSF/inf_49. Acesso em: 04 novembro 2007.

GARSON, S. **O IPTU como instrumento de política pública no contexto da Lei de Responsabilidade Fiscal**. Curso de Gestão Urbana de Cidades, 14 - 25 de maio de 2001. Belo Horizonte: Fundação João Pinheiro, 2001. Disponível em www.bancofederativo.dndes.gov.br. Acesso em: 22 agosto de 2008.

KHAIR, Amir. Lei de Responsabilidade Fiscal. Maio, 2000. Disponível em: http://66.102.1.104/scholar?hl=pt-BR&lr=&q=cache:bfsi4xWnaaIJ:www.observatorio.nesc.ufrn.br/texto_lei01a.pdf. Acesso em 8 de março 2007.

KOHAMA, Hélio. **Balancos públicos, teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2ª. ed., 2000.

LAGEMANN, Eugênio. Tributação ótima. **Ensaio FEE**, Porto Alegre, v. 25, n. 2, p. 403-426, out. 2004.

LINO, Pedro. **Comentário a Lei de responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Atlas, 2001.

LÓPEZ, Andrea. **La nueva gestión pública**: algunas precisiones para su abordaje conceptual Instituto Nacional de la Administración Pública – INAP, Argentina – Buenos Aires, Junio 2006.

_____; CORRADO, Aníbal. **Indicadores de gestión para el monitoreo de las políticas de modernización en el sector público**: revisión teórica y propuesta para su elaboración. Instituto Nacional de la Administración Pública – INAP, Argentina – Buenos Aires, Junio 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 28. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2007.

MARTINS, Gilberto de Andrade; THEÒPHILO, Carlos Renato. **Metodologia da investigação científica para Ciências Sociais Aplicadas**. São Paulo: Atlas, 2007.

MWITA, John Isaac. A systems-based approach to public service quality. **The International Journal of Public Sector Management**, v. 13, n. 1, 2000, p. 19-37. Disponível em www.emerald-library.com. Acesso em: 18 julho 2007.

NASCIMENTO, Edson Ronaldo do. **Finanças Municipais: situação fiscal dos municípios brasileiros após a Constituição Federal de 1988**. Disponível em: http://www.bndes.gov.br/clientes/federativo/bf_bancos/e0001729.pdf. Acesso em 15 julho 2008.

NUNES, Selene Peres; NUNES, Ricardo da Costa. **Instituições orçamentárias: uma agenda para reformas pós Lei de Responsabilidade Fiscal**. Finanças Públicas, V Prêmio do tesouro nacional, Coletânea de monografias. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. Brasília, DF, 2001.

OSBORNE, David; GAEBLER Ted. **Reinventando o governo**. 9ª ed., Brasília: MH Comunicações, 1997.

REZENDE, Amaury José; SLOMSKI, Valmor; CORRAR, Luiz J. A gestão pública municipal e a eficiência dos gastos públicos: uma investigação empírica entre as políticas públicas e o índice de desenvolvimento humano (IDH) dos municípios do estado de São Paulo. **Revista Universo Contábil**, Blumenau, v.1, n.1, p. 24 – 40, jan./abr. 2005.

RIANI, Flávio. **Economia do Setor Público: uma abordagem introdutória**. 4ª ed. São Paulo: Atlas, 2002.

RUCKERT, Isabel Noemia; BORSATTO, Maria Luiza; RABELO, Mercedes. **As finanças municipais e os gastos sociais no Rio Grande do Sul — 1995-99**. Porto Alegre: Fundação de Economia e Estatística Siegfried Emanuel Heuser, 2002. — (Documentos FEE ; n. 50).

SACRAMENTO, Ana Rita Silva. **Contribuições da Lei de Responsabilidade Fiscal para o avanço da accountability no Brasil**. CD do XXVIII Enanpad, Curitiba/PR, 2004.

SANTOS, Aristeu Jorge dos. **Orçamento público e os municípios: alguns conceitos de orçamento e suas repercussões na administração pública municipal**. Ed. 22, v. 7, n. 4, Jul-Agosto 2001. Disponível em http://read.adm.ufrgs.br/edicoes/download.php?cod_artigo=166&cod_edicao=18&autor=Aristeu. Acesso em: 20 abril 2005.

SOUZA, Charles O.; SILVA, Orlando M.; FERREIRA, Marco Aurélio M.; ABRANTES, Luiz A. **Esforço de arrecadação tributária nos municípios da Zona da Mata Mineira**. CD do XXXI Enanpad, Rio de Janeiro, 2007.

TOLEDO JR, Flávio C. de; ROSSI, Sergio Ciqueira. O processo orçamentário municipal à vista da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista do Direito Administrativo**, n. 224, p. 169-182, Jan-jul 2001. Disponível em http://federativo.bndes.gov.br/bf_bancos/estudos/e0001296.pdf. Acesso em: 20 maio 2007.