

UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO
CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA MUNICIPAL
modalidade a distância

Alexandre Paes de Souza

ANÁLISE TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO DE SANTO ANTÔNIO DA
PATRULHA – RS: DE 2005 A 2014

Porto Alegre
2015

Alexandre Paes de Souza

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO DE SANTO ANTÔNIO DA
PATRULHA – RS: DE 2005 A 2014**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado ao Curso de Especialização em Gestão Pública Municipal - modalidade a distância da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito para a obtenção do título de especialista.

Orientadora: Prof. Dr^a. Rosa Angela Chieza

**Porto Alegre
2015**

Alexandre Paes de Souza

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO DE SANTO ANTÔNIO DA
PATRULHA – RS: DE 2005 A 2014**

Trabalho de Conclusão de Curso, apresentado ao Curso de Especialização em Gestão Pública Municipal – modalidade a distância da Universidade Federal do Rio Grande do Sul como requisito para a obtenção do título de especialista.

Aprovado em XX de (colocar mês) de 2015.

BANCA EXAMINADORA:

Prof. (colocar nome do professor integrante da banca)

Prof. (colocar nome do professor integrante da banca)

Dedico este trabalho a minha esposa e aos meus filhos por todo o amor, carinho, paciência e compreensão a mim dedicados nesse período em que não pude lhes dar a devida atenção.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a todos que me ajudaram a tornar possível este trabalho, em especial:

Aos meus pais por terem me dado o dom da vida e por sempre terem me incentivado a estudar.

Aos meus amigos e colegas de trabalho pelo apoio, amizade, coleguismo e pelo incentivo na busca de novos conhecimentos.

RESUMO

Este trabalho teve como objetivo analisar a matriz tributária do município de Santo Antônio da Patrulha-RS, com a finalidade de apresentar alternativas que possibilitem incrementar a arrecadação municipal por meio dos tributos próprios. Para alcançar esse objetivo, analisou-se a distribuição das competências tributárias aos municípios, bem como a sua inserção no pacto federativo brasileiro, a partir da Constituição Federal de 1988. Analisou-se, após, o comportamento da arrecadação tributária do Município no período de 2005 a 2014, identificando potencialidades que possibilitem a ampliação da receita própria e, por consequência, aumentando o grau de autonomia do Município. Observa-se que a arrecadação tributária cresceu 122,65% no período estudado, acompanhando o crescimento da arrecadação total do Município que, no mesmo período, cresceu 122,17%. Ressalta-se que o crescimento do IPTU não acompanhou o crescimento das demais receitas tributárias, crescendo apenas 67,23%. Diante disso, apresenta-se como alternativa, para a ampliação da arrecadação desse tributo a adoção de medidas como a revisão da planta de valores, a revisão do cadastro imobiliário e a alteração na legislação que concede isenção a novos loteamentos. Foram indicadas, também, medidas para ampliação da arrecadação do ISS, ITBI, Taxa de Coleta de Lixo e Contribuição de Melhoria.

Palavras-chave: tributos municipais, repartição de receitas, pacto federativo.

ABSTRACT

This work has been done with the goal to analyze the main tax code of the City of Santo Antonio da Patrulha - RS, in order to present alternatives capable of increasing the revenues through the City's own taxes. To reach this objective, the distribution of taxes to the municipalities of Brazil was analyzed, as well as its insertion from the Brazilian Federal Pact, since the Federal Constitution from 1988. The behavior of the collection of taxes in the City from the year of 2005 to 2014 was analyzed, identifying the possibilities that enable the expansion of revenue, and therefore increasing the degree of municipal autonomy. It was observed that the taxes revenues grew 122.65% during the period studied, following the growth of the total revenues of the city, which grew 122,17% for the same period. It is noteworthy that the property tax (IPTU) growth did not follow the growth of other tax revenues, growing by just 67.23%. Therefore, presenting itself as an alternative to the expansion of the collection of taxes, is the adoption of measures such as the revision of the plant values, the review of the real estate register, and the changes in legislation granting exemptions to new allotments. It was also indicated measures to expand the collection of ISS, ITBI, Garbage Collection fees and a Contribution for Improvement.

Keywords: municipal taxes, revenue sharing, federal pact.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Quadro 1 - Distribuição das competências tributárias até e a partir da Constituição Federal de 1988 entre União, Estados e Municípios.....	17
Quadro 2 - Constituição Federal de 1988: distribuição de competências e partilha de receitas entre União, Estados e Municípios	18
Quadro 3 - Alíquotas do IPTU no município de Santo Antônio da Patrulha/RS.	26
Quadro 4 - Características do ISS no município de Santo Antônio da Patrulha/RS. .	27
Quadro 5 - Características do ITBI no município de Santo Antônio da Patrulha/RS. .	28
Quadro 6 - Classificação da Receita Orçamentária segundo as normas brasileiras. .	32
Quadro 7 - Dados do IBGE 2010 e 2012 Municípios do Corede M. Delta do Jacuí ..	35
Quadro 8 - Dados do IDESE 2012 Municípios do Corede M. Delta do Jacuí	36
Quadro 9 - Loteamentos criados nos últimos 10 anos em Santo Antonio da Patrulha/RS.....	43
Quadro 10 - Renda média per capita nos municípios do Corede M. Delta do Jacuí (2010).....	44
Quadro 11 - Inclusão de novas economias no Município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014.....	44
Quadro 12 - Obras que impactaram, significativamente, na arrecadação do ISS no período 2005 - 2014	46
Quadro 13 - Participação por tipo de serviço na arrecadação do ISS – 2014 e alíquotas incidentes.....	46
Quadro 14 - Percentual de aumento da Taxa de Coleta de Lixo no período 2013 - 2018	50
Quadro 15 - Usos e Fontes do Projeto PMAT implementado em Santo Antônio da Patrulha/RS (2004).....	57
Quadro 16 - Experiências exitosas de PMATs implementados em municípios brasileiros.....	59
Quadro 17 - Alíquotas do IPTU progressivo de Caxias do Sul	62
Quadro 18 - Composição do quadro de Agentes Fiscais do município de Santo Antônio da Patrulha/RS.....	67

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Participação dos Entes federados na carga tributária 2013	23
Gráfico 2 - Comportamento da Receita Tributária própria no município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014.....	40
Gráfico 3 - Comparativo da arrecadação de IPTU, ISS e ITBI 2005-2014	41
Gráfico 4 - Comportamento do IPTU no município de Santo Antônio da Patrulha - 2005-2014	41
Gráfico 5 - Comportamento da arrecadação do ISS no município de Santo Antônio da Patrulha - 2005-2014.....	45
Gráfico 6 - Comportamento da arrecadação do ITBI no município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014.....	48
Gráfico 7 - Comportamento da Arrecadação oriunda de Taxas no município de Santo Antônio da Patruha 2005-2014.....	49
Gráfico 8 - Comportamento da Receita do FPM no município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014.....	52
Gráfico 9 - Comportamento da arrecadação da cota parte do ICMS do município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014	53
Gráfico 10 - Comportamento da arrecadação da cota parte do ITR do município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014	54

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Brasil: descentralização vertical (1990, 1995, 2000, 2005, 2010) (CT total e por Ente federativo, em % do PIB)	19
Tabela 2 - Comportamento da Receita Total do município de Santo Antônio da Patrulha 2005- 2014 – dados reais atualizados pela IPCA-IBGE a preços de 01/01/2015. (valores em mil reais)	38
Tabela 3 - Comportamento da receita tributária do município de Santo Antônio Patrulha 2005-2014. (valores em mil reais).....	39
Tabela 4 - Percentual de participação das Receitas Tributárias Próprias na Receita Total do município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014	55
Tabela 5 - Percentual de participação do FPM e ICMS na Receita Total do município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014.....	56

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AIM – Sistema de Apuração de Índices dos Municípios

BNDES – Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social

CF – Constituição Federal

COREDE – Conselho Regional de Desenvolvimento do Rio Grande do Sul

CTM – Código Tributário Municipal

CTN – Código Tributário Nacional

FEE – Fundação de Economia e Estatística

GRANPAL – Associação dos Municípios da Grande Porto Alegre

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística

IDHM – Índice de Desenvolvimento Humano Municipal

IDESE – Índice de Desenvolvimento Socioeconômico

IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano

ISS – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

ITBI – Imposto de Transmissão inter-vivos de Bens Imóveis

LCM – Lei Complementar Municipal

LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal

PEC – Proposta de Emenda Complementar

PIB – Produto Interno Bruto

PMAT – Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Sociais Básicos.

PNAFE – Programa Nacional de Apoio à Modernização Fiscal dos Estados e do Distrito Federal

PNAFM – Programa Nacional de Apoio à Modernização dos Municípios

PNAGE – Programa Nacional de Melhoria da Gestão Pública nos Estados

NFS-E – Nota Fiscal de Serviços Eletrônica

RFB – Receita Federal do Brasil

STN – Sistema Tributário Nacional

TCE – Tribunal de Contas do Estado

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	12
1 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E OS MUNICÍPIOS	15
1.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: breve histórico.....	15
1.2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988	16
1.3 A INSERÇÃO DOS MUNICÍPIOS NO ATUAL PACTO FEDERATIVO	20
1.4 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ENTE MUNICIPAL.....	24
1.4.1 O Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU.....	25
1.4.2 O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS	26
1.4.3 O Imposto de Transmissão “inter-vivos” de Bens Imóveis - ITBI.....	27
1.4.4 Taxas.....	29
1.4.5 Contribuição de Melhoria.....	30
2 O COMPORTAMENTO DA TRIBUTAÇÃO NO MUNICÍPIO DE SANTO ANTÔNIO DA PATRULHA	31
2.1 METODOLOGIA.....	31
2.2 REALIDADE SOCIOECONÔMICA DO MUNICÍPIO	33
2.3 O COMPORTAMENTO DA RECEITA TRIBUTÁRIA DE 2005 A 2014.	37
2.4 EXPERIÊNCIAS DE MODERNIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA ...	56
2.4.1 A experiência de Modernização Tributária no município de Santo Antônio da Patrulha.....	57
2.4.2 As experiências de Modernização Tributária de outros municípios.....	58
2.5 ALTERNATIVAS / POSSIBILIDADES PARA O MUNICÍPIO AMPLIAR A ARRECADAÇÃO.....	60
2.5.1.O IPTU	60
2.5.2 O ISS.....	63
2.5.3 O ITBI	64
2.5.4 As Taxas	65
2.5.5 A Contribuição de Melhoria	66
CONSIDERAÇÕES FINAIS	68
REFERÊNCIAS	72

INTRODUÇÃO

O município de Santo Antônio da Patrulha – RS, como a maioria dos municípios brasileiros, tem dificuldades de aumentar a sua receita tributária para fazer frente às crescentes demandas de serviços públicos municipais.

A atual distribuição de receitas entre os entes da federação não é benéfica a estados e municípios, deixando os mesmos sem recursos para custear os serviços de sua responsabilidade.

Como se não bastasse a falta de recursos para o cumprimento de suas obrigações legais, o Município, ente de menor poder político, cada vez mais, assume novas responsabilidades, sejam elas por imposição legal ou por convênios firmados com a União e os próprios Estados. Serviços que, legalmente, não são de sua competência, acabam sendo assumidos ou repartidos com as administrações municipais, mas sem a devida contrapartida financeira para fazer frente a essas demandas.

A busca pela eficiência na arrecadação tributária é uma obrigação do Município, mas essa demanda crescente de serviços pela população torna-a ainda mais importante e necessária para uma prestação de serviços qualificados a todos os munícipes.

A matriz tributária do município de Santo Antônio da Patrulha, composta de IPTU, ISS, Contribuição de Melhoria e Taxas, responde por apenas 13,56% de sua receita total (média dos últimos 10 (dez) exercícios). Isso faz com que a municipalidade fique dependente das transferências constitucionais da União como FPM, e ou do Estado, por meio da cota parte do ICMS, entre outras, ocasionando baixa capacidade de investimento, uma vez que esses repasses servem apenas para a manutenção da máquina pública e dos serviços públicos já ofertados.

Os dados da execução orçamentária dos últimos 10 (dez) exercícios do Município em estudo apontam o baixo grau de investimento. Baseado na análise do relatório Anexo 2, da Lei 4.320/1964, emitido pela Contadoria Geral do Município, foi possível apurar que, nesse período, a municipalidade aplicou, em média, apenas 8,42% em investimentos do total de sua despesa liquidada e, levando-se em conta a aplicação em investimentos, apenas com recursos próprios, esse percentual cai para

5,27%. A realidade demonstra que mais de 90% dos recursos executados pelo Município no período em questão foram para despesas de custeio.

Soma-se a essa questão a Resolução nº 987, de julho de 2013, emitida pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul (TCE-RS), a qual define as diretrizes a serem adotadas pelo TCE-RS nos procedimentos de auditoria ou inspeção junto aos sistemas de administração tributária e fazendária dos municípios gaúchos.

Apesar da referida resolução não estabelecer a obrigatoriedade de o Município possuir, em seus quadros, profissionais capacitados para o exercício da administração tributária, não há excelência na questão tributária, sem contar com uma estrutura organizada de profissionais habilitados e motivados para essa execução. O quadro de Agentes Fiscais da Receita Municipal, cargo de carreira com nível superior e com atribuição para lançamento de tributos, é limitado e com pouco poder de decisão. Atualmente, existem apenas 7 (sete) servidores no cargo, 0,44% do total de servidores efetivos do município (março/2015), sendo ainda que 1 (um) não exerce suas atividades na administração tributária, pois está lotado no Setor de Controle Interno.

Corroborando com as condições estabelecidas na Resolução nº 987/2013 do TCE-RS, estão a própria Constituição Federal de 1988 (CF) e a Lei Federal nº 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). A LRF, em especial no seu artigo 11, estabelece que a cobrança de tributos de competência de cada Ente, também faz parte da responsabilidade fiscal do gestor público.

A necessidade de uma análise no sistema tributário municipal é importante para elaborar um diagnóstico em relação ao lançamento, arrecadação e cobrança desses tributos. Por meio dessa análise, objetiva-se indicar medidas para a otimização da arrecadação municipal. Dessa forma, formulou-se, como questão de pesquisa, se o município de Santo Antônio da Patrulha – RS institui e arrecada, de forma efetiva, todos os tributos municipais de sua competência.

Diante disso, nesta pesquisa, analisam-se os tributos municipais desde o seu lançamento, arrecadação e cobrança, visando à proposição de alternativas e soluções para sua maximização. A inserção dos municípios no pacto federativo brasileiro, cuja partilha tributária é de apenas 4,85% da carga tributária, conforme dados do Ministério da Fazenda (MONTEIRO NETO, 2013), resulta num alto grau de dependência do Ente municipal às transferências federais e estaduais. Portanto, o

objetivo geral desta pesquisa é identificar potencialidades que visem ampliar a receita tributária própria do município de Santo Antônio da Patrulha em cada um dos tributos de sua competência. Os objetivos específicos são: (a) analisar a forma de instituição, arrecadação e cobrança de cada um dos tributos municipais, por meio de uma análise histórica; (b) analisar a legislação tributária do Município; (c) elaborar um planejamento tributário com sugestões específicas para cada um dos tributos municipais.

Esta pesquisa, além da Introdução, está subdividida em mais dois Capítulos. No Capítulo 1, abordam-se aspectos relativos ao Sistema Tributário Nacional e a inserção do Ente municipal no atual contexto federativo. No Capítulo 2, além de um diagnóstico sócioeconômico do município de Santo Antônio da Patrulha, apresenta-se o comportamento da arrecadação total, no período de 2005 a 2014, com o objetivo de identificar o comportamento da arrecadação tributária à luz do tema abordado no Capítulo 1, da realidade sócioeconômica do Município, bem como à luz das medidas adotadas na área tributária pelo referido Ente nos últimos anos, visando à modernização da administração tributária e, também, em cumprimento ao artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, o qual estabelece que a cobrança de tributos de competência de cada Ente faz parte da responsabilidade fiscal do gestor público. Na última seção do Capítulo 2, apresentam-se os desafios e alternativas para a ampliação da arrecadação dos tributos de competência do Município estudado. Por fim, apresentam-se as conclusões por meio da análise de dados da arrecadação municipal referentes aos últimos dez exercícios.

1 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E OS MUNICÍPIOS

Neste Capítulo, apresenta-se um breve histórico sobre a inserção do Ente municipal desde o Brasil colônia, destacando as características do Sistema Tributário Nacional segundo a Constituição Federal de 1988.

1.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL: breve histórico

Historicamente, os municípios brasileiros alcançaram diferentes posições na construção da federação brasileira, demonstradas, em especial, por meio dos distintos graus de representatividade no Sistema Tributário Nacional.

Segundo Abrantes e Ferreira (2010), o Sistema Tributário Brasileiro foi iniciado, ainda, no Brasil Colônia, tendo, como primeiro tributo, o chamado quinto do pau-brasil. A quinta parte de tudo que era extraído e vendido pelos colonizadores servia como pagamento desse tributo, o qual poderia ser pago com a própria mercadoria. Com o início do processo de colonização e o surgimento das Capitânicas Hereditárias, surgiu, também, a chamada Carta de Foral, em que os donatários dessas capitânicas eram obrigados a pagar à Coroa Portuguesa parte de tudo o que era produzido.

O Governo português, identificando que o sistema de Capitânicas já dava sinais de superação em termos de arrecadação tributária, decide, então, instituir, como solução provisória, um Governo-Geral, que assume grande parte das funções dos donatários. A medida adotada não surtiu efeitos, pois a arrecadação, ainda assim, mostrou-se insuficiente.

Com a independência brasileira, em 1822, o país, em 1824, outorgou sua primeira Constituição, prometendo um sistema tributário mais justo. Mesmo as receitas arrecadadas permanecendo no país, a herança de uma estrutura tributária pouco desenvolvida quase nada acrescentou em termos de desenvolvimento de um sistema mais equânime.

Com a proclamação da República em 1889 e a promulgação da primeira Constituição Republicana, em 1891, foram delegados à União e aos Estados a

competência para decretar determinados impostos. No entanto, em 1922, foram criados o Imposto Geral sobre a Renda, atual Imposto de Renda e, também, o Imposto sobre Vendas Mercantis, atualmente chamado de ICMS (ABRANTES E FERREIRA, 2010).

O Sistema Tributário Nacional mostrou-se insuficiente até o golpe militar de 1964, segundo Abrantes e Ferreira (2010). A partir desse momento, um novo Sistema Tributário foi implementado, tendo como características a centralização de poder da União em detrimento dos Estados e dos Municípios. Após 20 anos de vigência de ruptura institucional, o início da transição democrática, a partir de 1985, resultou na Constituição cidadã democrática em 1988, cujo tema aborda-se na Seção 1.2.

1.2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL E A CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988

O Sistema Tributário Nacional (STN) é o conjunto de normas constitucionais, de natureza tributária, subordinado aos princípios fundamentais definidos na Constituição Federal de 1988. Abrantes e Ferreira (2010) definem o STN como sendo o conjunto de todos os tributos federais, estaduais e municipais existentes no âmbito nacional.

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu uma nova forma de distribuição do “bolo tributário” no Brasil, até então centralizado nas mãos da União. A partir da CF/1988, uma estrutura nova de competências e bases de incidência foi criada, aumentando a participação dos municípios na distribuição tributária. No Quadro 1, demonstra-se a distribuição das competências tributárias até e a partir da Constituição Federal de 1988 entre União, Estados e Municípios.

Observa-se que a União perdeu os tributos incidentes sobre transportes rodoviários, serviços de comunicações, combustíveis e lubrificantes e energia elétrica e minerais, que foram incorporados ao ICMS, bem com o ITBI passou a fazer parte dos impostos de competência municipal.

Quadro 1 - Distribuição das competências tributárias até e a partir da Constituição Federal de 1988 entre União, Estados e Municípios

Ente	Até a CF/1988	A partir da CF/1988
União	Importação Exportação Renda Produtos Industrializados Operações Financeiras Propriedade Territorial Rural Transportes Rodoviários Serviços de Comunicações Combustíveis e Lubrificantes Energia Elétrica e Minerais Taxa e Contribuição de Melhoria	Importação Exportação Renda Produtos Industrializados Operações Financeiras Propriedade territorial Rural ¹ Grandes Fortunas Taxa e Contribuição de Melhoria
Estados	Transmissão de Bens Imóveis Circulação de Mercadorias Veículos Automotores Taxa e Contribuição de Melhoria	Transmissão Causa Mortis e Doação Circulação de Mercadorias e Serviços Veículos Automotores Taxa e Contribuição de Melhoria
Municípios	Propriedade Territorial Urbana Serviços Taxa e Contribuição de Melhoria	Propriedade Territorial Urbana Transm. de Bens Imóveis Inter Vivos Serviços Venda a Varejo de Combustível Taxa e Contribuição de Melhoria

Fonte: Chieza (2008)

No Quadro 2, demonstra-se a distribuição das competências tributárias entre as esferas federal, estadual e municipal após a Constituição Federal de 1988.

¹ Por meio da Lei nº 11.250/2005, a União, por intermédio da Secretaria da Receita Federal, poderá celebrar convênios com o Distrito Federal e os Municípios que assim optarem, visando a delegar as atribuições de fiscalização, inclusive a de lançamento dos créditos tributários, e de cobrança do ITR - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural, de que trata o inciso VI do art. 153 da Constituição Federal, sem prejuízo da competência supletiva da Secretaria da Receita Federal.

Quadro 2 - Constituição Federal de 1988: distribuição de competências e partilha de receitas entre União, Estados e Municípios

Competência	Partilha/distribuição (%)		
	União	Estados	Municípios
União			
Importação	100,0	-	-
Exportação	100,0	-	-
Renda (IR)	53,0	21,5 (FPE) 3,0 (FC)	22,5+1+1 (FPM)
IPI	43,0	21,5 (FPE) 3,0 (FC) 7,5 (F. Ex.)	22,5+1+1 (FPM) 2,5 (F. Ex.)
Operações financeiras (IOF)	100,0	-	-
Territorial rural (ITR)	50,0	-	50,0
Grandes fortunas (IGF)	100,0	-	-
Estados			
ICMS	-	75,0	25,0
Causa mortis e doação (ITCD)	-	100,0	-
Veículos automotores (IPVA)	-	50,0	50,0
Municípios			
Predial e territorial urbano (IPTU)	-	-	100,0
Transmissão inter vivos	-	-	100,0
Vendas a varejo de combustíveis (IVVC)	-	-	100,0
Serviços de qualquer natureza (ISS)	-	-	100,0

Fonte: Oliveira (2010).

De acordo com as informações contidas nos Quadros 1 e 2, observa-se que os Municípios ampliaram sua participação no sistema tributário, uma vez que incorporaram o ITBI aos tributos de sua competência, aumentaram o percentual de participação no FPM de 10% para 22,5% + 1% + 1%, bem como elevaram a participação no ICMS de 20% para 25%. No entanto, apesar das alterações efetuadas na Carta Magna de 1988 terem disponibilizado uma fatia um pouco maior na distribuição das receitas para estados e municípios, ainda elas se mostraram insuficientes para a resolução dos problemas enfrentados por esses Entes da federação em função do processo de descentralização de despesas aos Municípios e, ainda, pelo fato de a União ter priorizado, a partir dos anos 1990, a criação de Contribuições Especiais, cuja receita, conforme preceitua a CF/1988, não precisa ser repartida com os Entes subnacionais.

Assim, junto com a distribuição de fatia maior de receita aos Municípios, vieram questões como municipalização de áreas como saúde e educação, as quais não tiveram um estudo aprofundado em relação à contrapartida financeira para que os municípios pudessem suportá-las.

Oliveira (2010) alerta que face a perda por parte da União dos impostos únicos sobre energia elétrica, combustíveis e minerais, impostos especiais sobre

transportes rodoviários e serviços de comunicação (que foram integrados ao ICMS) e do aumento da fatia de estados e municípios relativo ao IR (33% para 47%) e ao IPI (33% para 57%), a mesma buscou alternativas para recuperar a fatia perdida.

De 1989 a 1993, a União implementou ações visando retomar a fatia de arrecadação perdida pós CF/1988. As ações foram a criação e a majoração de Contribuições Especiais, em que as mesmas não preveem a possibilidade de repartição com estados e municípios. Conforme verifica-se na Tabela 1, essa situação reestabeleceu a perda da União na participação das receitas, diminuindo novamente a participação dos estados e municípios.

Segundo Oliveira (2010), em 1988, a União detinha uma participação de 60,1%, caindo para 54,3%, em 1991. Os estados possuíam uma participação de 26,2%, aumentando para 29,8, e os municípios, uma participação de 13,3%, subindo para 15,9% no mesmo período. Em 1993, a União voltou a aumentar a sua fatia para 57,8%, com os Estados e Municípios diminuindo para 26,4% e 15,8%, respectivamente.

Tabela 1 - Brasil: descentralização vertical (1990, 1995, 2000, 2005, 2010) (CT total e por Ente federativo, em % do PIB)

Anos escolhidos	CT total (% do PIB) (A)	CT por ente federativo			% da União no total (B/A)	% dos estados no total (C/A)	% dos municípios no total (D/A)
		União (% do PIB) (B)	Estados (% do PIB) (C)	Municípios (% do PIB) (D)			
1990	30,50	20,53	9,02	0,95	67,31	29,57	3,11
1995	29,76	20,01	8,32	1,43	67,23	27,95	4,80
2000	33,18	22,97	8,69	1,52	69,22	26,19	4,58
2005	37,37	26,18	9,62	1,57	70,04	25,75	4,20
2010	33,56	23,46	8,47	1,63	69,90	25,23	4,85

Fonte: Monteiro Neto (2013).

O artigo 149 da CF/88 prevê que:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Oliveira (2010) ressalta, em contrapartida, a estrutura de impostos criada pós Constituição Federal de 1988, a questão da Reforma da Gestão Tributária como sendo um avanço significativo no campo da Administração Tributária, gerando maior eficiência e transparência na cobrança dos impostos em todas as esferas de governo. No âmbito federal, o mesmo autor aponta a adequação das estruturas do fisco como sendo um dos fatores preponderantes para a melhoria da gestão da cobrança dos tributos, além da informatização crescente à época e, ainda, significativa nos dias atuais.

Os avanços proporcionados pela CF/1988 em relação à participação de estados e municípios na receita tributária não resolveram o problema de falta de recursos para o financiamento dos serviços básicos prestados pelos municípios. As administrações municipais aguardam pela reforma tributária prevista por meio da Proposta de Emenda Complementar (PEC) nº 233/2008, que, em tese, servirá para diminuir as diferenças na repartição das receitas tributárias, conforme podem ser observadas no Quadro 2.

Os dados dos Quadros 1 e 2 apontam que a CF/1988 estabeleceu uma descentralização, mesmo que momentânea, na distribuição do bolo tributário, principalmente em relação ao IR e ao IPI, que compõem o FPE e o FPM, uma vez que os percentuais desses impostos aumentaram de 33 para 47 e de 33 para 57, respectivamente, bem como na transferência dos impostos sobre energia elétrica, combustíveis, minerais, transportes rodoviários e serviços de telecomunicação para o campo de incidência do ICMS.

1.3 A INSERÇÃO DOS MUNICÍPIOS NO ATUAL PACTO FEDERATIVO

Chieza (2008) ressalta que as alterações implementadas pela CF/1988 trouxeram uma maior participação dos Estados e Municípios no “bolo tributário”. No entanto, a autora alerta que a discussão sobre a descentralização das receitas não pode estar desacompanhada da descentralização dos encargos aos Entes federados, mais especificamente, aos municípios.

Com relação à descentralização dos encargos, Chieza (2008) retrata, ainda, que a mesma não foi acompanhada de planejamento prévio em relação à

descentralização de serviços básicos, como saúde e educação, o que resultou em encargos maiores para os municípios. Na prática, as obrigações dos municípios foram ampliadas sem uma correspondente contrapartida de recursos, mesmo a fatia destinada aos municípios tendo sido ampliada.

Além desse aspecto relativo à descentralização da receita e da despesa, apontada por Chieza (2008), aliada a atual política de liberação de recursos federais para os municípios é perversa e onerosa na medida em que concede recursos, por meio dos Ministérios, apenas para projetos de investimento, porém a absorção dos custos fixos e de manutenção fica a cargo do Município. Não obstante, o gestor municipal consegue recursos para a construção de escolas ou unidades de saúde por meio dos Ministérios ou de emendas parlamentares. O Ente municipal fica à mercê de variáveis de natureza política, fragilizando as relações federativas e reduzindo o seu grau de autonomia. A cada nova escola ou unidade de saúde, uma nova estrutura de atendimento com profissionais, logística, serviços, materiais de consumo, manutenção, etc, precisa ser contratada, sem que haja contrapartida adequada para o financiamento desses novos serviços.

Segundo o princípio da Subsidiariedade, cidadão mora no município e, portanto, apresenta suas demandas de políticas públicas ao Ente municipal, ficando esse Ente responsável pelo atendimento a serviços que seriam de responsabilidade da União e do Estado.

Alencar e Gobetti (2008) também afirmam que os municípios ganharam espaço na divisão da carga tributária disponível em relação aos estados. Entre 2002 e 2007, a fatia dos Municípios na divisão do bolo tributário havia avançado de 18,74% para 19,58%. Apesar disso, alertam que o perfil da distribuição de receitas entre os municípios não melhorou, necessitando esse sistema de transferências de “mecanismos distributivos mais eficientes”.

Alencar e Gobetti (2008) trazem à tona a questão sobre o desequilíbrio horizontal (distribuição das receitas na esfera municipal) como sendo tão ou mais importante que o desequilíbrio vertical existente entre as três esferas de governo. Esse alerta é feito, principalmente, em relação à distribuição das chamadas

“transferências de natureza devolutiva ou compensatória”,² mais especificamente no ICMS e nos *royalties*.

É uma discussão importante e que, também, precisa ser travada juntamente com a redistribuição do bolo tributário, pois os critérios utilizados para a distribuição dessas receitas são, no mínimo, questionáveis. No ICMS, a principal variável para sua distribuição ao município é o valor adicionado da produção, comercialização e serviços e não o consumo e pagamento do tributo. Municípios que são sedes de refinarias e hidrelétricas acabam tendo uma receita *per capita* muito maior do que necessitam, alertam Alencar e Gobetti (2008). Discrepância parecida ocorre em relação aos *royalties* e participações especiais de petróleo, em que o critério principal para sua distribuição é a confrontação com os campos e com os poços existentes em alto mar e que de maneira nenhuma promove uma distribuição justa desse tipo de receita.

Nota-se, porém, na discussão sobre o pacto federativo, que não há uma preocupação aparente em se estabelecer um modelo mais justo de tributação do ponto de vista social, e, sim, apenas em aumentar a fatia dos Municípios na arrecadação tributária.

Salvador (2014) destaca que a carga tributária, no Brasil, é bastante regressiva, ou seja, concentra-se muito em tributos indiretos e cumulativos incidentes sobre bens e serviços e que acabam por onerar, ainda mais, trabalhadores e a população mais pobre.

Em países socialmente mais desenvolvidos, segundo Salvador (2014), a tributação sobre o patrimônio e a renda (tributos diretos) costuma ser a base da arrecadação tributária, correspondendo a 2/3 dessa mesma arrecadação.

A tributação maior sobre o patrimônio e a renda é uma forma de se estabelecer uma maior justiça fiscal e, também, social, pois tributaria, de forma mais elevada, aqueles que possuem maior capacidade contributiva.

A CF/1988 menciona essa possibilidade no parágrafo 1º do artigo 145:

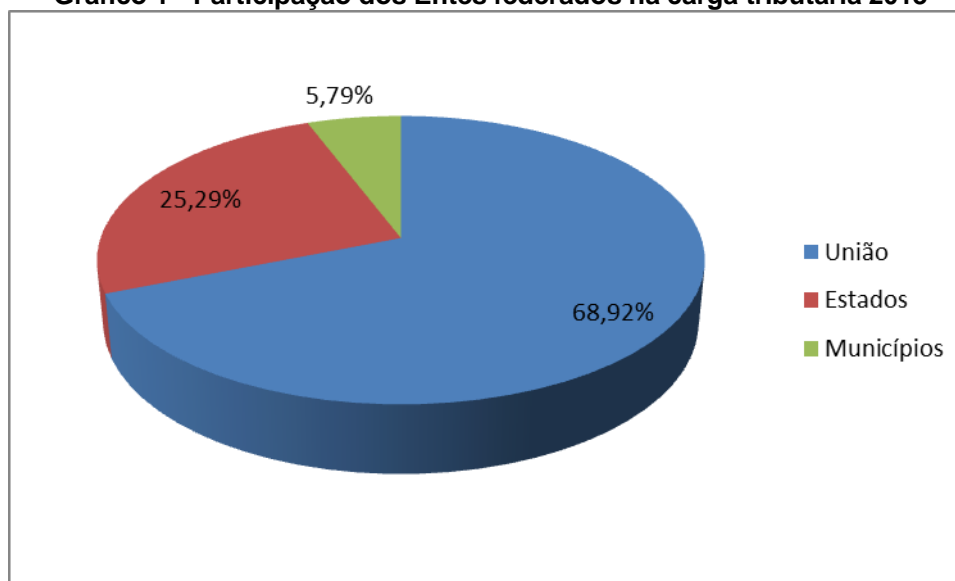
² Devolutiva: ocorre quando a União ou o estado arrecada o imposto e transfere toda ou parte da receita ao estado ou ao município. Ex.: ICMS, IPVA.
Compensatória: ocorre quando a União busca compensar estados e municípios em razão da perda de algum tipo de receita. Ex.: IPI-Exportação e Lei Kandir.

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica 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.

A questão levantada é extremamente importante, mas transcende a discussão efetuada pelos municípios, seja por desinteresse ou por não ser o foco principal de suas ambições que, na verdade, é a busca por uma distribuição mais equânime entre os Entes da federação.

Conforme o Ministério da Fazenda, por meio de seu estudo Carga Tributária no Brasil 2013 (Análise por Tributos e Bases de Incidência), os Municípios aumentaram em 0,02% sua participação na carga tributária de 2012 para 2013, passando de 5,77% para 5,79%. Nesse mesmo exercício, conforme se verifica no Gráfico 1, o percentual referente à participação da União foi de 68,92%, o percentual de participação dos Estados foi de 25,29% e, dos Municípios, foi de 5,79%.

Gráfico 1 - Participação dos Entes federados na carga tributária 2013



Fonte: Ministério da Fazenda (2014) - Elaboração própria.

Esse percentual é relativo apenas ao nível de governo em que os tributos foram arrecadados e não em relação à distribuição da arrecadação tributária, em que o percentual de participação dos municípios foi de 19,58% (2007), contra 53,49% da União e 26,94% dos estados (ALENCAR E GOBETTI, 2008).

Também, no referido estudo, demonstra-se que a carga tributária incidente sobre a renda (18,10%) e sobre a propriedade (3,93%) somam apenas 22,03%, contra 51,28% incidentes sobre bens e serviços. Essa relação inversa, tomando-se como base países desenvolvidos, precisa ser trabalhada e, no que tange à competência municipal, IPTU e ITBI, bem como o próprio ITR, devem ser analisados criteriosamente e verificadas suas possibilidades de incremento de sua arrecadação.

1.4 COMPETÊNCIA TRIBUTÁRIA DO ENTE MUNICIPAL

A CF/1988 estabelece, em seu artigo 145, que a União, o Distrito Federal, os Estados e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

- I - impostos;
- II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;
- III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

O imposto é a espécie de tributo “cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.” Essa definição tem por base o artigo 16 do Código Tributário Nacional (Lei Federal nº 5,172 de 25 de outubro de 1966).

O produto de sua arrecadação é utilizado para financiar a atividade geral do Ente à qual está vinculado. Ele não pressupõe uma contraprestação de serviços por parte do poder público para que possa ser cobrado.

O artigo 156 da CF/1988 define quais são os impostos de competência dos municípios:

- I - propriedade predial e territorial urbana;
- II - 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;
- III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

1.4.1 O Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU

O Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), em muitos municípios, tende a ser o imposto municipal com maior representatividade dentre os tributos de sua competência.

Conforme determina o artigo 4º da Lei Complementar Municipal nº 019/2003 (Código Tributário do Município - CTM), o IPTU “incide sobre a propriedade, a titularidade, o domínio útil, ou a posse a qualquer título de imóvel edificado ou não, situado na zona urbana do Município.”

Os parágrafos primeiro e segundo do referido artigo também definem o que seria “zona urbana” para fins de incidência do IPTU:

Parágrafo primeiro - Para os efeitos deste Imposto, entende-se como Zona Urbana, a definida em Lei Municipal, observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos dois (02) dos incisos seguintes:

I - meio-fio ou calçamento com canalização de águas pluviais;

II - abastecimento de água;

III - sistema de esgotos sanitários;

IV - rede de iluminação pública, com ou sem posteamento, para distribuição domiciliar;

V - escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três (03) quilômetros do imóvel considerado.

Parágrafo segundo - Considera-se também como urbanas, as áreas urbanizáveis ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, indústria ou ao comércio, respeitado o disposto no parágrafo anterior.

O artigo 6º do CTM define que o IPTU “é calculado sobre o valor venal do imóvel” utilizando-se as seguintes alíquotas:

Parágrafo primeiro - Quando se tratar de Prédio, a alíquota para cálculo do imposto será de 0,70%(setenta centésimos por cento) para todos os prédios de qualquer natureza.

Parágrafo segundo - Quando se tratar de Terreno, a alíquota para cálculo do imposto será de:

I - 2,0% (dois por cento), para os localizados na Primeira Divisão Fiscal;

II - 1,5% (um vírgula cinco por cento) para os localizados na Segunda Divisão Fiscal;

III - e 1,0% (um por cento) para os localizados na Terceira Divisão Fiscal.

O Quadro 3 demonstra como funcionam as alíquotas desse tributo em Santo Antônio da Patrulha:

Quadro 3 - Alíquotas do IPTU no município de Santo Antônio da Patrulha/RS.

IMÓVEL	LOCALIZAÇÃO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA
Prédio + Terreno	Qualquer Divisão Fiscal	Valor Venal do Imóvel	0,7%
Terreno	1ª Divisão Fiscal	Valor Venal do Imóvel	2,0%
Terreno	2ª Divisão Fiscal	Valor Venal do Imóvel	1,5%
Terreno	3ª Divisão Fiscal	Valor Venal do Imóvel	1,0%

Fonte: LCM nº 019/2003. Elaboração própria.

O valor venal dos imóveis é calculado com base na Planta de Valores por metro quadrado de terrenos e no metro quadrado de área construída, levando-se em consideração, na questão dos terrenos, fatores como “face do quarteirão, sua localização, a forma, a área real ou corrigida e fatores de correção relativos a sua situação na quadra, sua topografia e pedologia” e, no caso de prédios, “tipo de construção, do material de construção, a idade, a área, e fatores de correção relativos à estrutura, cobertura, paredes, revestimento externo, esquadrias, padrão de construção, conservação e locação, considerando-se, ainda, faixas de área construída, mais o valor do terreno”, conforme determina o artigo 7º do CTM.

1.4.2 O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS

O Imposto sobre Serviços é disciplinado pela Lei Complementar Federal nº 116/2003, bem como pelo Decreto Lei nº 406/1968 que teve alguns de seus dispositivos revogados pela própria LC nº 116/2003.

O artigo 1º da LC nº 116/2003 define que o fato gerador do ISS é a “prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.”

Na legislação municipal, o fato gerador do ISS é “a prestação de serviços por pessoa natural, empresário ou pessoa jurídica, com ou sem estabelecimento fixo”, conforme determina o artigo 22 do CTM.

Nem todo tipo de serviço sofrerá a incidência do ISSQN. Apenas os constantes da lista de serviços descrita no parágrafo 1º do artigo 22 do CTM. Ressalta-se que a lista de serviços constante na legislação municipal é a mesma prevista no anexo da Lei Complementar Federal nº 116/2003.

O Quadro 4 sintetiza as principais características do ISS no município:

Quadro 4 - Características do ISS no município de Santo Antônio da Patrulha/RS.

CONTRIBUINTE	FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA
Prestador (em alguns casos, também o Tomador)	Prestação de serviços (constantes da Lista art. 22 do CTM)	Preço do Serviço	2% a 5% conforme o tipo de serviço

Fonte: LCM nº 019/2003. Elaboração própria.

O contribuinte do ISS é o prestador do serviço, mas, em Santo Antônio da Patrulha, o CTM atribui, concomitantemente, ao tomador do serviço, em determinados casos, a responsabilidade pela retenção e posterior recolhimento do crédito tributário. É a chamada figura do substituto tributário em que se atribui a terceiro a responsabilidade pelo crédito tributário.

O artigo 27 do CTM define que a base de cálculo do ISS é o preço do serviço. As alíquotas do ISS estão descritas na Tabela de Incidência, anexa ao CTM, e vão de 2% a 5%.

O ISS é um imposto cujo lançamento é efetuado por homologação, ou seja, há a antecipação de pagamento do imposto por parte do contribuinte, sem o prévio exame da autoridade competente (Município), conforme expressa o artigo 150 do CTN.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

O ISS constitui-se em uma importante fonte de arrecadação para os municípios.

1.4.3 O Imposto de Transmissão “inter-vivos” de Bens Imóveis - ITBI

O Imposto de Transmissão “inter-vivos” de Bens Imóveis – ITBI, conforme determina o artigo 44 do CTM, tem como fato gerador:

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

O artigo 46 do CTM também define o conceito de “bens imóveis” para fins de tributação do ITBI:

- I - o solo com sua superfície, os seus acessórios e adjacências naturais, compreendendo as árvores e os frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo;
- II - tudo quanto o homem incorporar permanentemente ao solo, como as construções e a semente lançada à terra, de modo que não se possa retirar sem destruição, modificação, fratura ou dano.

O contribuinte do ITBI é o adquirente, cedente ou permutante, conforme o tipo de transmissão efetuada.

O Quadro 5 resume as principais informações do ITBI em Santo Antônio da Patrulha:

Quadro 5 - Características do ITBI no município de Santo Antônio da Patrulha/RS.

CONTRIBUINTE	FATO GERADOR	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA
Adquirente, cedente ou permutante	Transmissão da propriedade, direitos reais ou cessão desses direitos sobre bens imóveis	Valor Venal do Imóvel	0,5% financiamento SFH e recursos do FGTS. 2% nas demais transmissões.

Fonte: LCM nº 019/2003. Elaboração própria.

Importante ressaltar que, na base de cálculo do ITBI, poderão ser levados em conta outros elementos além do valor venal do imóvel, conforme determina o parágrafo primeiro do artigo 48 do CTM:

Parágrafo primeiro - Na avaliação fiscal dos bens imóveis ou dos direitos reais a eles relativos, poderão ser considerados, dentre outros elementos, os valores correntes das transações de bens da mesma natureza no mercado imobiliário, valores de cadastro, declaração do contribuinte na guia de imposto, características do imóvel como forma, dimensões, tipo, utilização, localização, estado de conservação, custo unitário de construção, infra-estrutura urbana, e valores das áreas vizinhas ou situadas em zonas economicamente equivalentes.

As alíquotas do ITBI são 0,5%, sobre o valor efetivamente financiado nas transmissões compreendidas no Sistema Financeiro da Habitação, e 2% nas demais transmissões.

Um fato que auxilia na arrecadação do ITBI é a vedação prevista na legislação municipal com relação à lavratura, transcrição, registro ou averbação, “pelos Tabeliães, Escrivães e Oficiais de Registro de Imóveis, os atos e termos de

sua competência, sem prova do pagamento do imposto devido, ou do recolhimento da imunidade, da não incidência e da isenção”, conforme determina o artigo 53 do CTM.

1.4.4 Taxas

A Taxa é o tributo que pode ser cobrado por qualquer um dos Entes da Federação, ressalvada suas respectivas atribuições, tendo como “fator gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público, específico ou divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”, nos termos do artigo 77 do CTN.

Esse tributo pode ser instituído mediante duas hipóteses: exercício regular do poder de polícia ou a prestação efetiva ou potencial de serviço público específico ou divisível.

A definição de “poder de polícia” está descrita no artigo 78 do CTN:

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Em relação à instituição de taxa pela prestação efetiva ou potencial de serviço público específico ou divisível, o artigo 79 do CTN traz uma definição específica:

Art. 79. Os serviços públicos a que se refere o artigo 77 consideram-se:
I - utilizados pelo contribuinte:
a) efetivamente, quando por ele usufruídos a qualquer título;
b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento;
II - específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilidade, ou de necessidades públicas;
III - divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários.

1.4.5 Contribuição de Melhoria

A Contribuição de Melhoria é o tributo que pode ser instituído em razão da execução de obras públicas que gerem valorização imobiliária. Assim define o CTN em seu artigo 81:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Nesse caso, o Ente público que promoveu a obra busca o ressarcimento do benefício auferido com a valorização. É um tributo importante uma vez que dilui o custo de uma obra pública apenas entre os beneficiários dela, desde que haja valorização, sem ter o restante da população que arcar, também, com os custos da obra.

Importante ressaltar que a legislação impõe, como limite total a ser buscado com o ressarcimento, a despesa realizada e, como limite individual, o acréscimo de valor resultante em cada imóvel beneficiado.

A legislação também determina uma série de requisitos a serem observados antes do efetivo lançamento do tributo para que o contribuinte não seja surpreendido com a cobrança e tenha possibilidade de tomar conhecimento do custo da obra e das demais condições de lançamento. Esses requisitos estão expressos no artigo 82 do CTN.

Art. 82. A lei relativa à contribuição de melhoria observará os seguintes requisitos mínimos:

I - publicação prévia dos seguintes elementos:

- a) memorial descritivo do projeto;
 - b) orçamento do custo da obra;
 - c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
 - d) delimitação da zona beneficiada;
 - e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;
- II - fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;
- III - regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.

§ 1º A contribuição relativa a cada imóvel será determinada pelo rateio da parcela do custo da obra a que se refere a alínea c, do inciso I, pelos

imóveis situados na zona beneficiada em função dos respectivos fatores individuais de valorização.

§ 2º Por ocasião do respectivo lançamento, cada contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma e dos prazos de seu pagamento e dos elementos que integram o respectivo cálculo.

Apesar do Código Tributário do Município prever a possibilidade de cobrança da Contribuição de Melhoria (artigos 72 e 73), é importante salientar que as decisões dos Tribunais têm sido no sentido de exigência de lei municipal específica para cada obra executada.

2 O COMPORTAMENTO DA TRIBUTAÇÃO NO MUNICÍPIO DE SANTO ANTÔNIO DA PATRULHA

Neste Capítulo, abordam-se características gerais e aspectos sócioeconômicos do Município de Santo Antônio da Patrulha, bem como a análise sobre o comportamento da arrecadação tributária do período compreendido entre 2005 e 2014, com o objetivo de elaborar um diagnóstico em relação à arrecadação desses tributos, visando à proposição de medidas que possam maximizar a arrecadação tributária no Município.

2.1 METODOLOGIA

O objetivo deste trabalho foi efetuar um levantamento dos tributos municipais por meio da análise da arrecadação do período de 2005 a 2014.

Buscou-se, num primeiro momento, trazer aspectos da realidade socioeconômica do Município, situando-o no contexto de crescimento do Estado do Rio Grande do Sul.

Foi elaborado um diagnóstico do comportamento da arrecadação municipal no período de 2005 a 2014, utilizando a classificação de receita demonstrada no Quadro 6, mas focando a análise para a arrecadação dos tributos de competência municipal. Os dados utilizados foram extraídos do portal do TCE-RS e dos

balancetes de receita, elaborados pela Contadoria Geral do Município e atualizados, monetariamente, pelo IPCA-IBGE a valores de 01/01/2015.

Quadro 6 - Classificação da Receita Orçamentária segundo as normas brasileiras.

RECEITA ORÇAMENTÁRIA	
RECEITAS CORRENTES	constituída pelas receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.
Receita Tributária	são os ingressos provenientes da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria. É receita privativa das entidades investidas do poder de tributar: União, Estados, Distrito Federal e Municípios.
Impostos	é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.
Taxas	têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.
Contribuição de Melhoria	é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.
Receita de Contribuições	é o ingresso proveniente de contribuições sociais.
Receita Patrimonial	é o ingresso proveniente da fruição do patrimônio, seja decorrente de bens imobiliários ou mobiliários, ou seja, de participação societária.
Receita Agropecuária	é o ingresso proveniente da atividade ou da exploração agropecuária de origem vegetal ou animal.
Receita Industrial	é o ingresso proveniente da atividade industrial de extração mineral, de transformação, de construção e outras, provenientes das atividades industriais definidas como tal pela Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE.
Receita de Serviços	é o ingresso proveniente da prestação de serviços de atividades comerciais, financeiras, de transporte, de saúde, de comunicação, de armazenagem, e serviços científicos e tecnológicos de metrologia e outros serviços.
Transferências Correntes	são recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, independentemente de contraprestação direta de bens e serviços, desde que o objeto seja a aplicação em despesas correntes.
Outras Receitas Correntes	são os ingressos correntes provenientes de outras origens, não classificáveis nas anteriores.
RECEITA DE CAPITAL	são as receitas provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em despesas de capital.
Operações de Crédito	são os ingressos provenientes da contratação de empréstimos e financiamentos obtidos junto a entidades estatais ou privadas, internas ou externas.
Alienação de Bens	é o ingresso proveniente da alienação de componentes do ativo permanente
Amortização de Empréstimos	é o ingresso proveniente da amortização, ou seja, parcela referente ao recebimento de parcelas de empréstimos ou

	financiamentos concedidos em títulos ou contratos.
Transferências de Capital	são recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, independentemente de contraprestação direta de bens e serviços, desde que o objetivo seja a aplicação em despesas de capital.
Outras Receitas de Capital	são os ingressos de capital provenientes de outras origens, não classificáveis nas anteriores.
RECEITA TOTAL	

Fonte: Portaria Conjunta STN/SOF nº3/2008 – Elaboração própria.

Além disso, procurou-se abordar experiências de modernização tributária utilizadas por outros municípios que apostaram no PMAT – Programa de Modernização da Administração Tributária e Gestão dos Setores Sociais Básicos do BNDES³, como forma de ampliar sua arrecadação própria, bem como relatar a experiência de Santo Antônio da Patrulha quando da utilização desse mesmo programa.

Posteriormente, apresentam-se alternativas e possibilidades que possibilitam melhoria no desempenho na arrecadação tributária municipal. As medidas sugeridas foram baseadas na análise documental, observação pessoal junto aos Setores de Cadastro Imobiliário, Produção Primária e Cadastro Econômico, bem como na experiência e conhecimento do autor⁴.

2.2 REALIDADE SOCIOECONÔMICA DO MUNICÍPIO

Santo Antônio da Patrulha faz parte da Associação dos Municípios da Região Metropolitana de Porto Alegre – GRANPAL, que é composta de 14 dos 32 municípios que integram a região metropolitana de Porto Alegre. Entre os municípios que fazem parte da GRANPAL, estão Alvorada, Arroio dos Ratos, Cachoeirinha, Canoas, Eldorado do Sul, Esteio, Glorinha, Gravataí, Guaíba, Nova Santa Rita, Porto Alegre, Santo Antônio da Patrulha, Sapucaia do Sul e Viamão. Os 14 (quatorze) municípios integrantes da GRANPAL representam 25% do eleitorado, 26% da

³ Instrumento utilizado pelo Governo Federal para o financiamento de ações que visem à melhoria da administração tributária em cumprimento ao que preceitua o artigo 64 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

⁴ O autor desta pesquisa é servidor público de carreira do Município em estudo, desde 1996, e atua na área tributária como Agente Fiscal da Receita Municipal, desde 2002.

população do Estado e 1/3 do PIB gaúcho, conforme dados disponibilizados no portal da própria instituição.

Em relação aos Coredes (Conselhos Regionais de Desenvolvimento do Rio Grande do Sul), Santo Antônio da Patrulha faz parte do Corede Metropolitano do Delta do Jacuí, que é composto por 10 (dez) municípios. Além do município estudado, fazem parte deste Corede os municípios de Alvorada, Cachoeirinha, Eldorado do Sul, Glorinha, Gravataí, Guaíba, Porto Alegre, Triunfo e Viamão (CONSULTA POPULAR-RS, 2015).

O município de Santo Antônio da Patrulha, conforme dados do IBGE (2014), possui uma população estimada de 41.784 habitantes, tendo como referência 01/07/2014. Desses, cerca de 71% residem na zona urbana, e 29%, na zona rural. A área territorial do Município é de 1.049,807 km², e a densidade demográfica, de acordo com o censo 2010, é de 37,8 habitantes por km².

Conforme verifica-se no Quadro 7, Santo Antônio da Patrulha possui um Índice de Desenvolvimento Humano Municipal – IDHM, segundo o IBGE (2010), de 0,717, igual aos municípios de Eldorado do Sul e Viamão e acima apenas de Alvorada e Glorinha. Fica, também, abaixo do IDHM do Estado do Rio Grande do Sul, que é de 0,746.

Segundo o IBGE (2012), em relação ao valor do PIB, o Município apresenta 691.125 (seiscentos e noventa e um milhões e cento e vinte e cinco mil reais), ficando acima apenas de Glorinha. No PIB per capita, Santo Antônio da Patrulha (R\$ 17.241,07) fica acima apenas de Alvorada e Viamão e abaixo da média do Rio Grande do Sul, que é de R\$ 25.779,21.

No salário médio apurado pelo IBGE (2012), o Município apresenta resultado melhor apenas em relação à Glorinha, ficando abaixo de todos os outros municípios que compõem este Corede.

Quadro 7 - Dados do IBGE 2010 e 2012 Municípios do Corede M. Delta do Jacuí

Município	IDHM (2010)	PIB (mil reais) (2012)	PIB per capita (reais) (2012)	Salário Médio (2012)
Alvorada	0,699	1.687.860	8.599,33	2,6
Cachoeirinha	0,757	4.490.697	37.454,94	2,5
Eldorado do Sul	0,717	989.981	27.956,10	4,1
Glorinha	0,714	259.249	36.648,20	1,9
Gravataí	0,736	6.936.437	26.767,35	3,2
Guaíba	0,730	2.641.819	27.709,45	3,2
Porto Alegre	0,805	48.002.209	33.882,78	4,0
Sto Ant. Patrulha	0,717	691.125	17.241,07	2,1
Triunfo	0,733	6.071.171	230.483,69	6,3
Viamão	0,717	2.510.699	10.409,63	2,3
Rio Grande do Sul	0,746	277.658.000	25.779,21	3,0

Fonte: IBGE (2010) (2012).

Nesses indicadores apontados pelo IBGE, em 2010 e 2012, em relação aos municípios deste Corede, Santo Antônio da Patrulha ficou em 6º lugar, empatado com Eldorado do Sul e Viamão. O Município ficou em 9º lugar em relação ao PIB e ao Salário Médio e em 8º lugar em relação ao PIB per capita.

Chama atenção os indicadores apresentados pelo município de Triunfo, no que tange ao PIB, PIB per capita e Salário Médio. Na prática, é o problema apresentado por Alencar e Gobetti (2008) em relação aos critérios de distribuição das transferências de natureza devolutiva ou compensatória. Mesmo os indicadores desse município sendo altíssimos, os mesmos não se traduzem, na mesma proporção, a um alto IDHM.

Em relação ao Índice de Desenvolvimento Socioeconômico – IDESE (2012), apurado pela Fundação de Economia e Estatística (FEE), Santo Antônio da Patrulha fica abaixo da média do Estado, conforme se verifica no Quadro 7. No Corede, ao qual está inserido, apresenta resultado melhor apenas em relação aos municípios de Alvorada, Eldorado do Sul, Gravataí e Viamão.

Quadro 8 - Dados do IDESE 2012 Municípios do Corede M. Delta do Jacuí

	Educação		Renda		Saúde		IDESE	
	Índice	Ordem	Índice	Ordem	Índice	Ordem	Índice	Ordem
Alvorada	0,488	491º	0,484	465º	0,731	489º	0,568	494º
Cachoeirinha	0,674	291º	0,777	61º	0,792	401º	0,748	176º
Eldorado do Sul	0,571	447º	0,705	142º	0,810	343º	0,696	313º
Glorinha	0,646	336º	0,728	108º	0,821	290º	0,732	215º
Gravataí	0,629	369º	0,692	165º	0,797	379º	0,706	289º
Guaíba	0,651	326º	0,706	139º	0,777	440º	0,711	271º
Porto Alegre	0,745	112º	0,905	3º	0,813	316º	0,821	20º
Sto Ant. Patrulha	0,694	258º	0,644	243º	0,795	386º	0,711	274º
Triunfo	0,722	178º	0,798	46º	0,775	443º	0,765	126º
Viamão	0,569	450º	0,527	431º	0,735	488º	0,610	469º
Rio Grande do Sul	0,685	-	0,745	-	0,804	-	0,744	-

Fonte FEE (2012).

Segundo o IBGE (2012), o número de empresas atuantes foi de 1.615 unidades, com um total de pessoal ocupado de 11.285 pessoas.

A principal atividade econômica do Município é a indústria de transformação, com uma participação na composição do valor adicionado do Município (R\$ 604.966.532,78, ano-base 2013) de 37,85%, seguido da indústria de beneficiamento, com 17,06% e do comércio varejista, com 15,80%. Apesar da extensão do Município, a produção e extração animal e vegetal aparece apenas em 4º lugar, com 13,83% do valor adicionado, conforme dados da apurados no AIM - Sistema de Apuração dos Índices dos Municípios da Secretaria da Fazenda do RS, ano base 2013.

O AIM (2013) também aponta crescimento do valor adicionado do Município nos últimos dois exercícios, 2012 e 2013. Esse crescimento foi, respectivamente, de 22,23% e 20,45%. Desempenho importante se comparado com o crescimento do valor adicionado do Estado que, no mesmo período, cresceu 9,46% e 15,74%, respectivamente.

Apesar desse bom desempenho no crescimento do valor adicionado, o reflexo no índice de participação do Município no ICMS do Estado não segue a mesma proporção. Em relação aos anos-base 2012 e 2013, o crescimento do índice de participação de Santo Antônio da Patrulha foi de 4,64% e 5,40%, respectivamente, conforme dados da Secretaria Municipal das Finanças. Isso ocorre em função de que o índice de participação dos municípios é composto não somente do valor adicionado, mas, sim, de outras variáveis, como população (7%), área territorial (7%), propriedades rurais (5%), programa de integração tributária – PIT (0,5%), relação inversa ao valor adicionado fiscal “per capita” dos municípios (2%) e

produtividade primária (3,5%), conforme Lei Estadual nº 11.038, de 14 de novembro de 1997 e suas alterações posteriores.

2.3 O COMPORTAMENTO DA RECEITA TRIBUTÁRIA DE 2005 A 2014.

Na Tabela 2, demonstra-se o comportamento da receita total no município de Santo Antônio da Patrulha, no período de 2005 a 2014.

Tabela 2 - Comportamento da Receita Total do município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014 – dados reais atualizados pela IPCA-IBGE a preços de 01/01/2015. (valores em mil reais)

RECEITA	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Cresc.
RECEITAS CORRENTES	44.685	47.190	57.392	64.429	67.303	68.925	81.537	83.085	76.957	90.524	102,58%
RECEITA TRIBUTÁRIA	5.489	5.808	8.614	9.541	9.143	9.060	10.434	11.334	11.564	12.221	122,65%
IMPOSTOS	5.079	5.400	8.136	9.024	8.526	8.427	9.692	10.602	10.833	11.200	120,50%
IPTU	1.522	1.588	1.748	1.717	1.824	1.961	2.306	2.164	2.323	2.545	67,23%
IRRF	475	423	427	520	421	407	513	695	877	1.015	113,61%
ISS	2.656	2.833	5.202	6.068	5.521	5.045	5.789	6.509	6.318	6.289	136,79%
ITBI	426	557	758	719	759	1.014	1.083	1.233	1.315	1.350	216,88%
TAXAS	410	408	479	517	617	633	742	732	731	1.021	149,27%
CONTR. MELHORIA	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%
RECEITA DE CONTRIBUIÇÕES	2.033	2.461	3.370	2.787	3.223	2.860	2.911	3.281	3.530	4.044	98,92%
RECEITA PATRIMONIAL	857	1.007	2.283	1.711	1.929	3.256	6.260	7.305	1.567	8.782	924,79%
RECEITA AGROPECUÁRIA	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%
RECEITA INDUSTRIAL	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%
RECEITA DE SERVIÇOS	146	176	153	206	158	36	134	141	66	59	-59,93%
TRANSF. CORRENTES	33.879	35.973	39.720	48.133	49.736	50.935	57.985	56.365	59.993	61.775	82,34%
TRANSF. INTERGOVERNAMENTAIS	32.796	35.142	38.735	46.409	47.832	48.885	56.639	55.055	58.557	60.275	83,79%
TRANSF. DA UNIÃO	14.648	16.492	19.078	22.287	21.989	22.123	24.939	24.691	25.175	25.694	75,41%
PART. NA RECEITA DA UNIÃO	11.557	13.139	15.171	17.704	16.250	16.537	19.174	18.751	19.071	19.244	66,52%
COTA-PARTE DO FPM	11.461	13.032	15.062	17.575	16.103	16.334	18.944	18.480	18.742	18.942	65,28%
COTA-PARTE DO ITR	96	107	109	129	147	204	230	270	328	302	215,74%
TRANSF. DOS ESTADOS	12.303	12.683	13.324	16.162	15.894	17.533	18.457	19.649	21.432	22.087	79,52%
PART. NA RECEITA DOS ESTADOS	11.814	12.122	12.910	15.376	15.072	16.524	17.773	18.727	20.215	21.274	80,08%
COTA-PARTE DO ICMS	9.819	10.063	10.468	12.798	12.044	13.499	14.315	15.220	16.535	17.429	77,49%
OUTRAS RECEITAS CORRENTES	2.281	1.764	3.251	2.052	3.114	2.777	3.813	4.659	4.147	3.643	59,70%
RECEITA DA DÍVIDA ATIVA	1.810	1.344	2.701	1.590	2.555	2.137	2.871	1.996	2.793	2.762	52,59%
IPTU	1.289	741	1.807	738	1.525	894	1.581	538	1.858	930	-27,80%
ISS	383	476	659	747	886	1.147	1.140	1.388	798	1.739	354,41%
CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA	51	51	71	24	40	25	37	1	21	0	-99,53%
TAXAS	88	77	163	81	104	71	113	69	116	93	5,43%
RECEITAS DE CAPITAL	1.208	1.310	2.291	1.371	1.076	3.555	1.705	1.888	5.559	5.626	365,64%
OPERAÇÕES DE CRÉDITO	610	0	1.680	191	0	0	0	1.360	1.392	143	-76,51%
ALIENAÇÃO DE BENS	0	62	0	0	114	101	40	0	63	0	0,00%
AMORTIZAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS	19	31	6	5	0	0	0	0	0	0	0,00%
TRANSFERÊNCIAS DE CAPITAL	580	1.217	605	1.175	962	3.454	1.665	528	4.104	5.483	845,71%
OUTRAS RECEITAS DE CAPITAL	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%
OPER. INTRA-ORÇ. CORRENTES	0	0	3.307	5.250	3.831	4.645	6.144	5.891	5.955	7.089	0,00%
DEDUÇÕES DA RECEITA CORRENTE	-3.221	-3.461	-4.617	-5.646	-7.802	-6.612	-10.785	-7.513	-7.764	-8.436	161,88%
DEDUÇÕES DA RECEITA DE CAPITAL	0	0	0	0	0	0	-14	0	0	0	0,00%
TOTAL	42.672	45.039	58.373	65.403	64.409	70.513	78.588	83.350	84.617	94.803	122,17%

Fonte: TCE/RS (2015) - Elaboração própria.

Observa-se que a receita total do Município, no período 2005-2014, obteve um crescimento de 122,17%. Dentro da receita total, as receitas correntes, no mesmo período, cresceram 102,58%, e as receitas de capital, 365,64%. No grupo das receitas de capital, salienta-se o crescimento das transferências de capital que, no mesmo período, cresceu 845,71%.

Evidencia-se, nesse sentido, que o crescimento desproporcional entre os grupos de receitas correntes e receitas de capital demonstra o problema enfrentado pelos municípios brasileiros. A União e os Estados liberam recursos aos Municípios, sejam eles por meio de convênios, emendas parlamentares, contratos, entre outros, para que sejam executados por meio de investimentos. Porém esses investimentos executados, na maioria das vezes, geram obrigações aos Municípios com um conseqüente aumento das despesas de custeio suportadas por recursos oriundos de receitas correntes.

Isso reforça o pleito dos municípios na questão do Pacto Federativo e a conseqüente distribuição mais justa do “bolo tributário”.

Observa-se, na Tabela 3, que a arrecadação da receita tributária, no período de 2005 a 2014, cresceu 122,65%, acompanhando o crescimento da arrecadação total do Município que, no mesmo período, cresceu 122,17%.

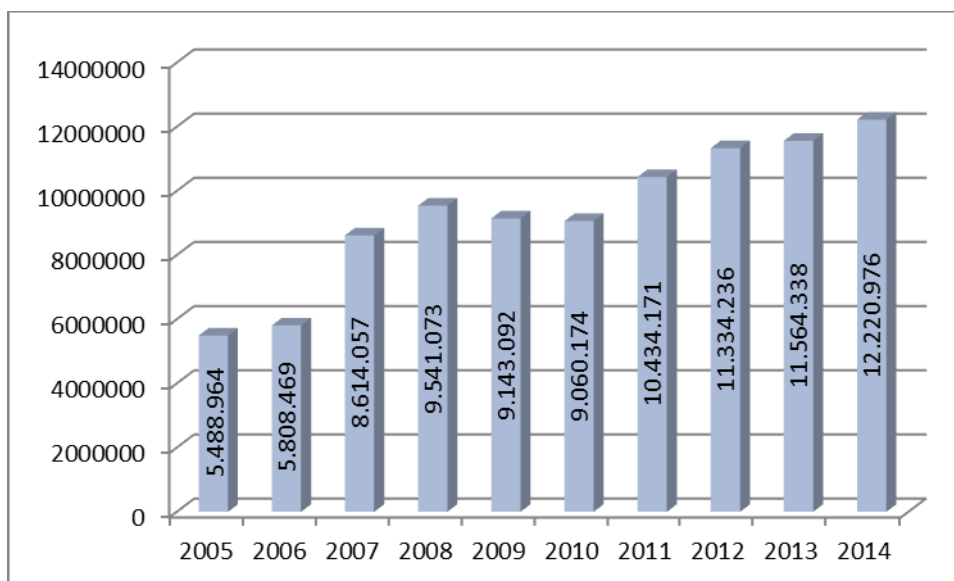
Tabela 3 - Comportamento da receita tributária do município de Santo Antônio Patrulha 2005-2014. (valores em mil reais)

RECEITA	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	Cresc.
RECEITA TRIBUTÁRIA	5.489	5.808	8.614	9.541	9.143	9.060	10.434	11.334	11.564	12.221	122,65%
IMPOSTOS	5.079	5.400	8.136	9.024	8.526	8.427	9.692	10.602	10.833	11.200	120,50%
IPTU	1.522	1.588	1.748	1.717	1.824	1.961	2.306	2.164	2.323	2.545	67,23%
IRRF	475	423	427	520	421	407	513	695	877	1.015	113,61%
ISS	2.656	2.833	5.202	6.068	5.521	5.045	5.789	6.509	6.318	6.289	136,79%
ITBI	426	557	758	719	759	1.014	1.083	1.233	1.315	1.350	216,88%
TAXAS	410	408	479	517	617	633	742	732	731	1.021	149,27%
CONTR. MELHORIA	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0,00%

Fonte: Tabela 2 – Elaboração própria.

O Gráfico 2 demonstra o comportamento da receita tributária de Santo Antônio da Patrulha no período estudado.

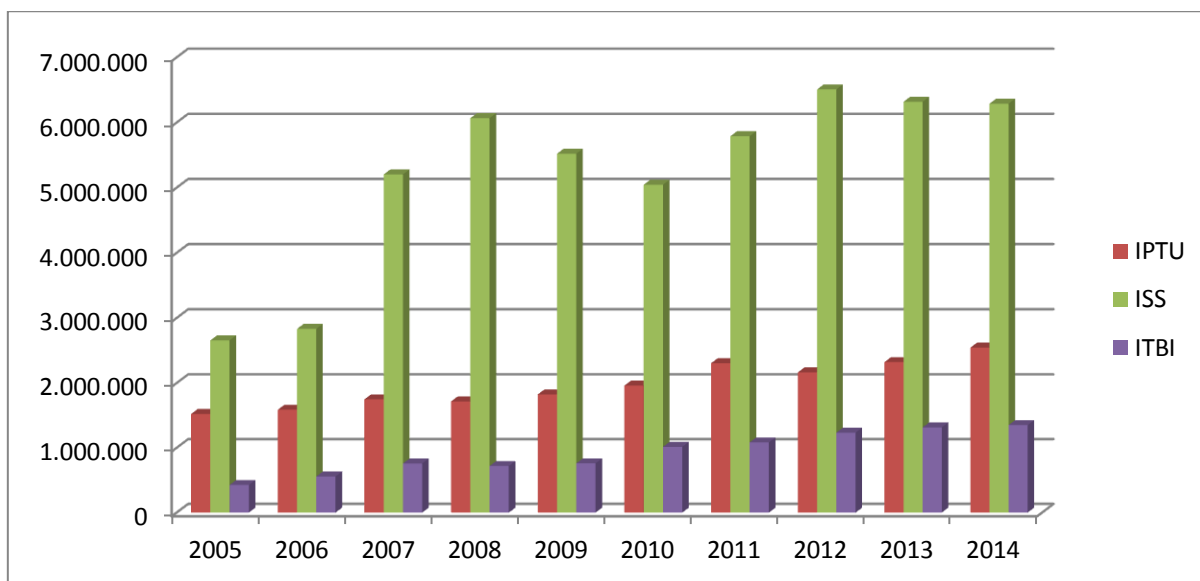
Gráfico 2 - Comportamento da Receita Tributária própria no município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014



Fonte: Tabela 1. Elaboração Própria.

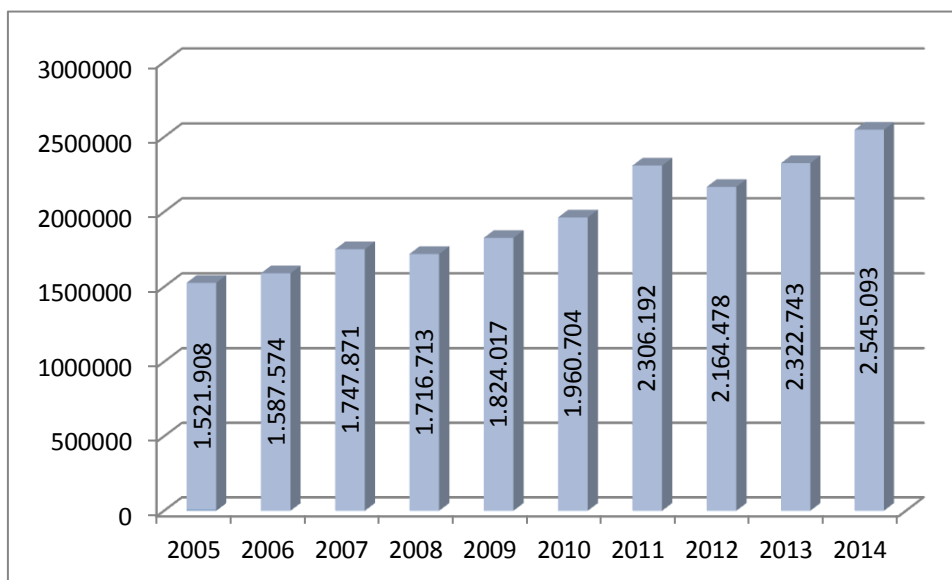
Verifica-se um crescimento real de 48,3% na comparação entre os exercícios de 2006 e 2007. No ano seguinte (2008) o crescimento foi bem menor, 10,8%. Nos dois exercícios posteriores, houve decréscimo na arrecadação da receita tributária do Município, reflexo da crise econômica mundial de 2008, que impactou no nível de atividade econômica de Santo Antônio da Patrulha e, conseqüentemente, na arrecadação tributária própria (IPTU, ISS, ITBI, taxas e contribuição de melhoria). Em 2011, houve a retomada do crescimento da arrecadação tributária, mantendo essa escalada até o exercício de 2014, crescendo, em média, anualmente, em torno de 7,88%.

O Gráfico 3 demonstra um comparativo entre o crescimento dos três impostos de competência municipal: IPTU, ISS e ITBI. Saliencia-se que o IRRF – Imposto de Renda Retido na Fonte não foi mencionado por ser tratar de um imposto incidente sobre os rendimentos do trabalho oriundos da folha de pagamento dos servidores públicos municipais e dos prestadores de serviços e que independe da intervenção do Município para a sua arrecadação.

Gráfico 3 - Comparativo da arrecadação de IPTU, ISS e ITBI 2005-2014

Fonte: Tabela 1 – Elaboração Própria.

Nota-se, no caso do IPTU, que o seu crescimento destoou dos demais tributos municipais, conforme pode-se observar melhor no Gráfico 3.

Gráfico 4 - Comportamento do IPTU no município de Santo Antônio da Patrulha - 2005-2014

Fonte: Tabela 1 – Elaboração própria.

Observa-se, no Gráfico 4, que a arrecadação desse tributo, no período de 2005 a 2014, alcançou um crescimento de 67,23%, muito abaixo do crescimento de 122,65% da receita tributária municipal para o mesmo período. O IPTU manteve um crescimento constante, exceto em dois exercícios, 2008 e 2012, quando o mesmo apresentou uma queda de arrecadação de 1,78% e 6,14%, respectivamente.

Ressalta-se que a última revisão da planta de valores do Município foi efetuada em 2005, vigorando a partir do exercício de 2006. A referida revisão foi superficial e pouco acrescentou em termos de alteração da base de cálculo do IPTU. Desde então, a planta de valores foi corrigida apenas pela Unidade de Referência Municipal – URM⁵, unidade essa que reporta à variação dos índices de inflação utilizados no país.

Em 2014, foi elaborada uma nova planta de valores, mas, ainda assim, sem refletir todo o incremento de valorização imobiliária ocorrido no país, ao longo dos últimos anos, oriundo de programas federais de financiamento de moradia, como o “Minha Casa, Minha Vida”. O resultado na arrecadação referente à implementação dessa nova planta não pôde ser verificado, pois o mesmo só será apurado após o encerramento do exercício de 2015.

A expansão imobiliária no Município, bem como no restante do país, nos últimos dez anos, foi visível, uma vez que, nesse período, foram abertos 26 novos loteamentos no Município, conforme demonstra o Quadro 9.

⁵ A URM é definida, anualmente, por meio de Decreto Municipal, conforme determina o artigo 138 da LCM nº 019/2003.

Quadro 9 - Loteamentos criados nos últimos 10 anos em Santo Antonio da Patrulha/RS

Loteamento	Ano Aprovação	Início Incidência IPTU
1 - Alta Vista	2012	2015
2 - Altos do Luar	2009	2012
3 - Antonio Correa de Andrade	2011	2014
4 - Cond. Empresarial 474	2014	2017
5 - Cond. Parque da Guarda Residencial	2010	2013
6 - Cond. Quintas da Barão	2012	2015
7 - Jardim do Vale	2014	2017
8 - Jardim Europa	2013	2016
9 - Jardim Europa II	2015	2018
10 - Jardim Pindorama III	2013	2016
11 - Morada da Colina	2013	2016
12 - Nilce Costa Beber	2011	2014
13 - Otacílio Francisco Pinto	2009	2012
14 - Parque dos Butiás	2013	2016
15 - Parque São José II	2006	2009
16 - Pôr-do-Sol	2009	2012
17 - Pôr-do-Sol II	2010	2013
18 - Reserva São José	2012	2015
19 - Residencial Canaã	2012	2015
20 - Santa Terezinha	2010	2013
21 - Santa Terezinha II	2012	2015
22 - Santa Terezinha III	2014	2017
23 - São Rafael	2013	2016
24 - São Rafael II	2015	2018
25 - Vila das Palmeiras	2007	2010
26 - Vista do Valle	2011	2014

Fonte: Secretaria Municipal das Finanças (2015) – Elaboração própria.

Apesar de o CTM estabelecer que os loteamentos gozam de isenção, por um período de 2 anos, a partir da data de sua criação, a abertura desses novos loteamentos deveria refletir em um resultado mais abrangente na arrecadação do IPTU. Chama atenção o fato de que a isenção é concedida, independentemente, do tipo de loteamento, seja ele popular, classe média ou classe alta.

O cadastro imobiliário do Município foi efetuado em 1991. Após esse período foi efetuado apenas um recadastramento, no ano de 2005, quando foram levantadas novas construções que não constavam no cadastro para fins de cobrança do IPTU.

Ressalta-se, também, que a legislação municipal não prevê a cobrança do IPTU por meio de alíquotas progressivas, conforme estabelece o inciso I do parágrafo 1º do artigo 156 da CF/1988. A questão “IPTU progressivo” ainda gera muita discussão, seja ela em sede administrativa ou judicial, mas a existência de previsão legal, por meio do artigo 156 da CF/1988, autoriza a possibilidade de sua instituição. Esse tipo de tributação permite ao Município instituir uma matriz mais justa, por meio da utilização do princípio da capacidade contributiva.

Se observarmos a renda média per capita do Município e dos demais municípios integrantes do Corede M. Delta do Jacuí, conforme o Quadro 10, verifica-se que Santo Antônio da Patrulha possui o segunda menor renda média per capita entre os integrantes deste Corede.

Quadro 10 - Renda média per capita nos municípios do Corede M. Delta do Jacuí (2010)

Município	Renda média dom. per capita (R\$)
Alvorada	577,84
Cachoeirinha	822,49
Eldorado do Sul	678,96
Glorinha	675,67
Gravataí	714,39
Guaíba	743,04
Porto Alegre	1.722,37
Santo Antonio da Patrulha	675,61
Triunfo	686,39
Viamão	694,09

Fonte: IBGE (2010) – Elaboração própria.

O baixo valor de renda média per capita do Município indica a necessidade de uma matriz tributária que privilegie a capacidade contributiva do contribuinte, o que pode ser efetuada por meio da progressividade do IPTU, estabelecendo-se alíquotas menores para os imóveis de menor valor e alíquotas maiores para os imóveis de maior valor.

Atualmente, constam, no cadastro imobiliário municipal, um total de 13.651 economias ativas, sendo 9.986 prediais e 3.665 territoriais, conforme dados extraídos do Sistema de Administração Tributária do Município (2015). O Quadro 11 mostra a inclusão de novas economias no período de 2005 a 2014.

Quadro 11 - Inclusão de novas economias no Município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014

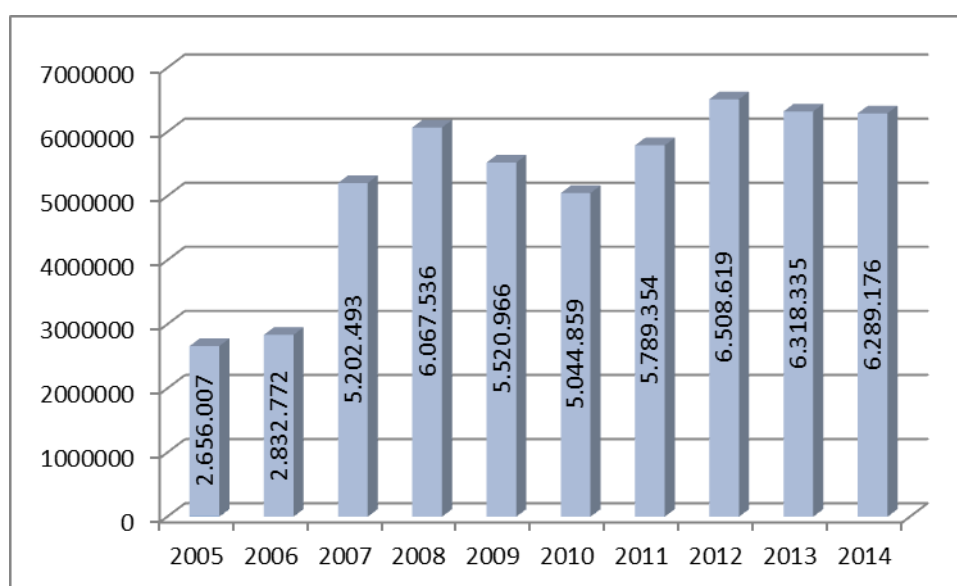
Exercício	Nº de economias
2005	234
2006	149
2007	391
2008	53
2009	127
2010	294
2011	73
2012	758
2013	390
2014	227
Total	2.697

Fonte: Secretaria Municipal das Finanças (2015) – Elaboração própria.

Conforme dados do Setor de Cadastro Imobiliário do Município, em 31 de dezembro de 2004, o Município possuía 10.954 economias ativas no cadastro imobiliário, apurando, portanto, um crescimento de 24,62% no número de economias existentes no cadastro ao final do exercício de 2014. Observa-se que 50,98% dessas novas economias foram cadastradas nos últimos 3 (três) exercícios estudados, ou seja, 2012, 2013 e 2014, e estariam, ainda, dentro do período da isenção de IPTU concedida para dois exercícios (SECRETARIA MUNICIPAL DAS FINANÇAS, 2015).

Em relação ao ISS, que é o tributo de maior arrecadação no município de Santo Antônio da Patrulha, representando 6,63% da arrecadação total (2014), demonstra-se, no Gráfico 5, o comportamento da arrecadação ao longo dos últimos dez anos.

Gráfico 5 - Comportamento da arrecadação do ISS no município de Santo Antônio da Patrulha - 2005-2014



Fonte: Tabela 1 - Elaboração própria.

No período estudado, o ISS apresentou um crescimento de 136,79%. No exercício de 2007, o ISS apresentou um percentual de crescimento de 83,65% em relação ao exercício anterior. Esse aumento na arrecadação foi proporcionado, em grande parte, pela construção de uma estação de rebombeamento de petróleo, efetuada pela Petrobrás no município de Santo Antônio da Patrulha (Quadro 12). Os reflexos dessa obra na arrecadação do ISS continuaram nos dois exercícios

subsequentes, 2008 e 2009. No entanto, em 2009, já ocorreu queda de 9,9% na arrecadação, em relação ao exercício anterior. Em 2010, a arrecadação do referido tributo também apresentou queda de 9,43%, recuperando-se, em 2011, com crescimento de 14,76%, também “puxado” pelo início de outro empreendimento de construção civil, que foi a construção da unidade da empresa multinacional Magna Cosma do Brasil S/A, no Município.

Depois de mais um acréscimo na receita do ISS de 12,42%, em 2012, a arrecadação do referido tributo apresentou quedas de 3,01% e 0,46%, em 2013 e 2014, respectivamente.

Quadro 12 - Obras que impactaram, significativamente, na arrecadação do ISS no período 2005 - 2014

Empreendimento	Período de Construção
Estação de Rebombeamento de Petróleo	2007 a 2009
Unidade Industrial Magna Cosma do Brasil	2011 a 2012

Fonte: Secretaria Municipal das Finanças (2015) – Elaboração própria.

Conforme dados obtidos por meio do relatório dos maiores arrecadadores de ISS, emitido no sistema de administração tributária da Secretaria Municipal das Finanças (2015), 65,15% da arrecadação do ISS, no exercício de 2014, foi oriundo da praça de pedágio existente no Município, na rodovia federal BR 290 (Free Way), administrada pela Concepa. Existe outra praça de pedágio, na rodovia estadual RS 474, porém, nessa praça, a administração pertence a EGR - Empresa Gaúcha de Rodovias, e o ISS não vem sendo recolhido. A questão encontra-se em fase de discussão administrativa, na Secretaria Municipal das Finanças. A construção civil, os serviços bancários e os serviços cartorários também se constituem em outras importantes fontes de arrecadação do ISS no Município, conforme se observa no Quadro 13.

Quadro 13 - Participação por tipo de serviço na arrecadação do ISS – 2014 e alíquotas incidentes

Tipo de Serviço	Percentual de participação	Alíquota
Pedágios	65,15	5%
Bancos	5,70	5%
Construção Civil	2,87	4%
Cartórios	1,83	3%
Outras Atividades	24,45	2 a 5%
Total	100,00	

Fonte: Secretaria Municipal das Finanças (2015) – Elaboração própria.

Em relação aos pedágios e serviços bancários, a alíquota do ISS é de 5%, máximo previsto na Lei Complementar 116/2003. Porém, em relação às atividades de construção civil e serviços de cartórios, as alíquotas aplicadas no Município são, respectivamente, 4% e 3%.

Observa-se que há possibilidade de majorar as alíquotas para esses tipos de serviços até o limite de 5%. Salvo atividades de construção civil que visem à construção de habitações populares, a valorização imobiliária ocorrida no país demonstra que a construção civil não é uma atividade que necessite ser fomentada pelo Município, podendo ser tributada pela maior alíquota possível. O mesmo ocorre em relação aos serviços cartorários, pois não há necessidade de o Município fomentar esse tipo de atividade, uma vez que se trata de serviços públicos delegados a particulares.

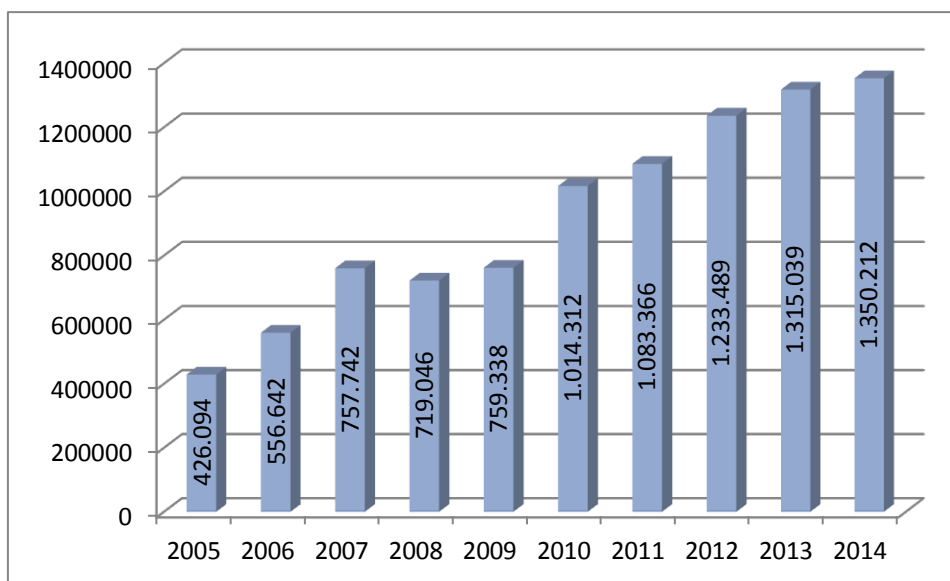
Conforme dados do Sistema de Administração Tributária do Município, Santo Antônio da Patrulha possuía, em 2014, 1.852 contribuintes do ISS, distribuídos entre empresas optantes pelo regime geral, simples nacional e profissionais autônomos.

Desde 2012, a Prefeitura encontra-se em fase de implantação da Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e, situação essa que poderá ocasionar incremento na arrecadação, bem como proporcionar um ganho de produtividade na atividade fiscal do Município.

Em relação ao ITBI, foi o tributo que apresentou o maior percentual de crescimento no período de 2005 a 2014. Seu crescimento, nesse intervalo, foi de 216,88%.

O Gráfico 6 demonstra a arrecadação do ITBI no período de 2005-2014.

Gráfico 6 - Comportamento da arrecadação do ITBI no município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014



Fonte: Tabela 1 – Elaboração própria

O aumento de 216,88% da arrecadação do ITBI traduz o crescimento do mercado imobiliário no município de Santo Antônio da Patrulha no período estudado. A política federal de estímulo à aquisição da casa própria e a concessão de financiamentos habitacionais subsidiados, no âmbito do Programa “Minha Casa, Minha Vida” aqueceu o mercado imobiliário, acarretando aumento na arrecadação do tributo. No período de 2005 a 2014, foram abertos 26 novos loteamentos (Quadro 9) no Município, que, também, contribuíram para o desempenho desse tributo.

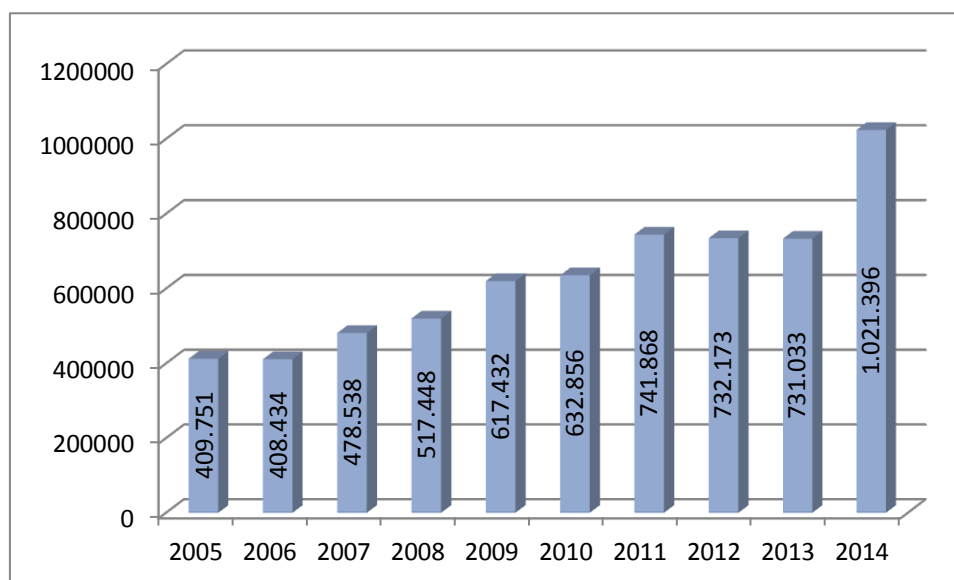
Observa-se que o crescimento da arrecadação do ITBI foi constante durante o período estudado, exceto no exercício de 2008, quando apresentou uma queda na arrecadação de 5,38%, provavelmente, pelo início do período da crise econômica mundial de 2008, que impactou, por meio da redução dos negócios, no mercado imobiliário.

Um fator importante em relação ao ITBI é que a base de cálculo desse tributo é o valor venal do imóvel, avaliado pelo Município, no momento da transmissão, diferentemente do IPTU, em que a base de cálculo é o valor venal do imóvel definido na planta de valores. Especificamente, no caso de Santo Antônio da Patrulha, a planta de valores passou pelo período de 2006 a 2014 sem ter sofrido revisão de seus valores, incidindo sobre ela somente a correção monetária do período.

Salienta-se que não há convênio do Município com o Cartório de Registro de Imóveis local com a finalidade de compartilharem informações referentes às transferências de imóveis no território do Município.

As taxas municipais apresentaram um crescimento de 149,27%, no período de 2005 a 2014. Até o exercício de 2013, vinha apresentando um crescimento modesto, registrando queda, em 2012, de 1,32% e, em 2013, de 0,16%, conforme se observa no Gráfico 5. Em 2014, registrou um crescimento de 39,71%, resultante de um aumento de 92,31%, aprovado na principal taxa cobrada pelo Município, a Taxa de Coleta de Lixo.

Gráfico 7 - Comportamento da Arrecadação oriunda de Taxas no município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014



Fonte: Tabela 1 – Elaboração própria.

O lançamento da Taxa de Coleta de Lixo é efetuado multiplicando-se a metragem de área construída do imóvel pelo valor do metro quadrado em URM, conforme o Quadro 14. Observa-se, nesse mesmo Quadro, que a Lei Complementar Municipal nº 077/2013 estabeleceu valores diferentes para cada exercício, que acarretaram em um aumento real escalonado até 2018. A Lei Complementar Municipal nº 077/2013, que estabeleceu o referido aumento, também definiu reajustes escalonados.

Quadro 14 - Percentual de aumento da Taxa de Coleta de Lixo no período 2013 - 2018

Valor em URM p/m2	A partir de	Percentual de Aumento
0,13	2013	-
0,25	2014	92,31
0,37	2015	48,00
0,49	2016	32,43
0,61	2017	24,49
0,73	2018	19,67

Fonte: LCM nº 019/2003 – Elaboração própria.

Segundo a Secretaria Municipal das Finanças do Município em estudo (2015), os reajustes foram estabelecidos a fim de que a arrecadação da referida taxa, ao longo do tempo, possa cobrir os custos de coleta, transporte e destinação final do lixo doméstico no Município.

Conforme dados apurados nos balancetes de receita do Município, publicados no portal do TCE (2015), foi arrecadado, em 2014, referente à Taxa de Coleta de Lixo, o valor de R\$ 497.078,86, correspondendo a 48,68% da arrecadação das taxas do Município que foi, no mesmo período, de R\$ 1.021.139,09.

Observa-se que, em Santo Antônio da Patrulha, em relação à Taxa de Fiscalização e Vistoria, a legislação municipal só permite a cobrança da mesma de estabelecimentos que estiverem em desacordo com o regramento para o funcionamento de atividades no Município, dificultando, substancialmente, a arrecadação desse tributo. A grande maioria dos municípios cobra esse tipo de taxa anualmente.

Em relação à Contribuição de Melhoria, observa-se que esse tributo não foi lançado e arrecadado no Município durante o período estudado. Verificando a Tabela 2, apurou-se, apenas, que houve arrecadação de valores inscritos em dívida ativa referente a esse tributo, no período 2005-2014. A arrecadação da receita de dívida ativa desse tributo demonstra que, em exercícios anteriores ao período estudado, o Município chegou a efetuar o lançamento da Contribuição de Melhoria.

O artigo 72 do CTM define que o fato gerador da Contribuição de Melhoria é a realização, pelo Município, de obra pública que resulte valorização dos imóveis por ela beneficiados.

Chama atenção o fato de que obras, mais especificamente, calçamento e asfaltamento de ruas, foram executadas pelo Município ao longo do período de 2005 a 2014.

Recentemente, em 2014, foi efetuado, pelo Município, o asfaltamento de seis ruas importantes para ligação da zona central do Município, Capitão José Machado da Silva, Sezefredo Costa Torres, Sete de Setembro, Caldas Júnior, Armando João Giordani e Major João Villa Verde.

O custo total da obra foi de R\$ 2.019.814,39, conforme dados obtidos no Portal da Transparência do Município (2015), e observa-se que houve valorização imobiliária nos imóveis existentes nas ruas abrangidas pelo asfaltamento.

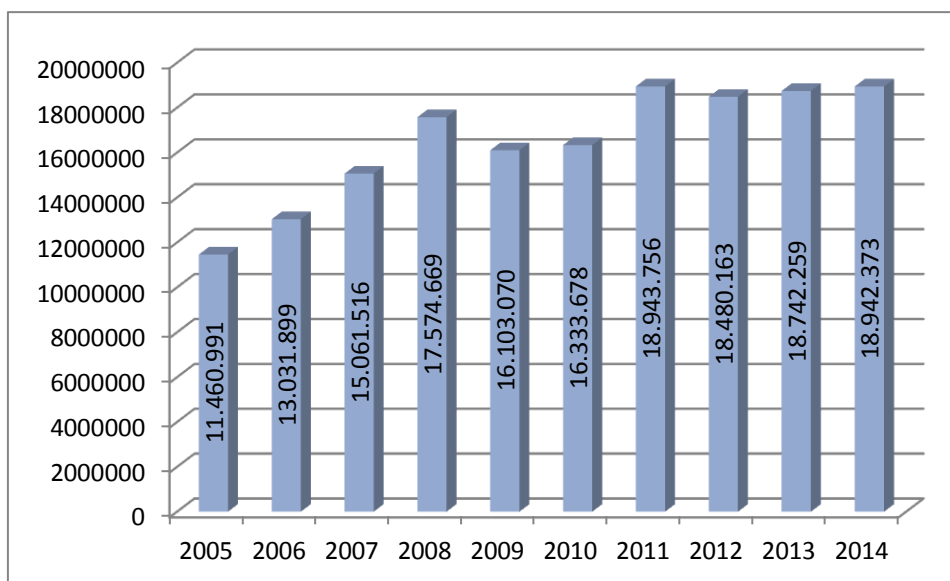
A administração municipal deveria ter efetuado o lançamento do tributo, cobrando dos proprietários abrangidos pela obra o custo, ou parte dele, conforme a valorização dos imóveis. Salieta-se, nessa questão, que o gestor corre o risco de ser penalizado, pois infringiu o artigo 11 da LRF, que estabelece como sua responsabilidade a “instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de competência constitucional do Ente da Federação.”

Somente nessa obra, o Município poderia ter agregado cerca de dois milhões de reais à sua arrecadação. O gestor municipal deve ficar atento a essas situações e identificar quais obras, que serão executadas pela municipalidade, acarretarão valorização imobiliária, promovendo, então, os subsídios para a sua correta instituição, previsão e arrecadação.

Em relação às Transferências Correntes, é importante ressaltar a trajetória da arrecadação do Fundo de Participação do Municípios (FPM) e da Transferências da cota parte do ICMS.

O FPM constitui-se na maior receita do Município, representando 19,98% do total arrecadado (94.802.673) em 2014. Esse dado também demonstra o baixo grau de autonomia que o Município tem para adotar políticas públicas com maior independência. Conforme o Gráfico 8, no período estudado, o FPM apresentou um crescimento de 65,28%, bem abaixo do crescimento da receita tributária do Município no mesmo período, que foi de 122,65%.

Gráfico 8 - Comportamento da Receita do FPM no município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014

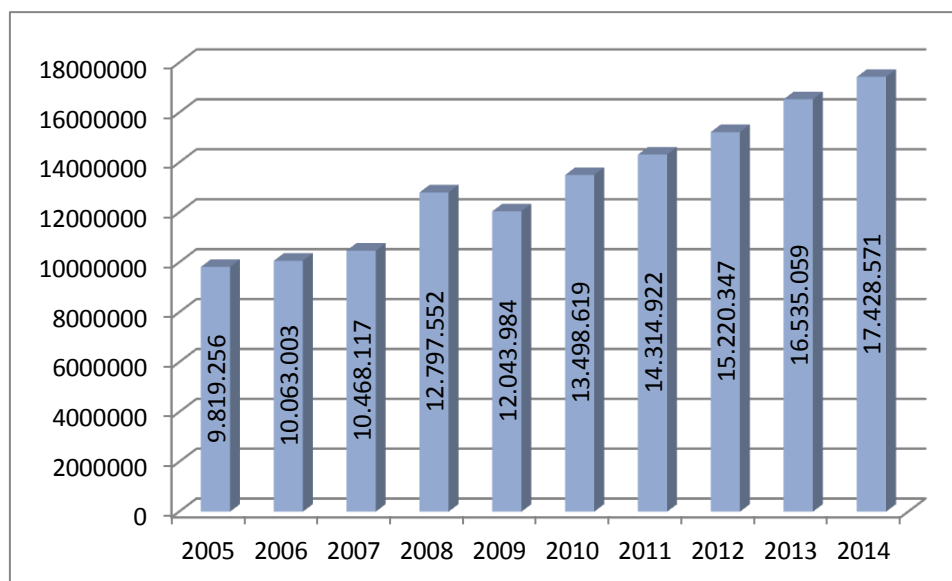


Fonte: Tabela 1 - Elaboração própria.

Nota-se que o FPM obteve um crescimento constante até 2008, apresentando queda de 9,14% em 2009, fruto da crise econômica mundial de 2008, uma vez que o Governo Federal reduziu as alíquotas de IPI. Conforme dados do Ministério da Fazenda (2014), as desonerações aplicadas pelo Governo Federal ao IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, como forma de estimular o consumo e a manutenção dos níveis de emprego, acabaram por impactar, de forma negativa, o FPM, já que ele é composto, basicamente, pela arrecadação do IR (Imposto de Renda) e do IPI. O FPM voltou a apresentar um crescimento modesto em 2010 (1,43%) e uma boa recuperação em 2011 (15,98%). Voltou a apresentar queda de 2,51%, em 2012 e crescimento em 2013 e 2014, alcançando os mesmos patamares da arrecadação de 2011.

O ICMS obteve um crescimento de 12,21 pontos percentuais, a maior em relação ao FPM no período de 2005 a 2014. Conforme se observa no Gráfico 9, no período estudado, o crescimento dessa receita foi de 77,49%.

Gráfico 9 - Comportamento da arrecadação da cota parte do ICMS do município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014

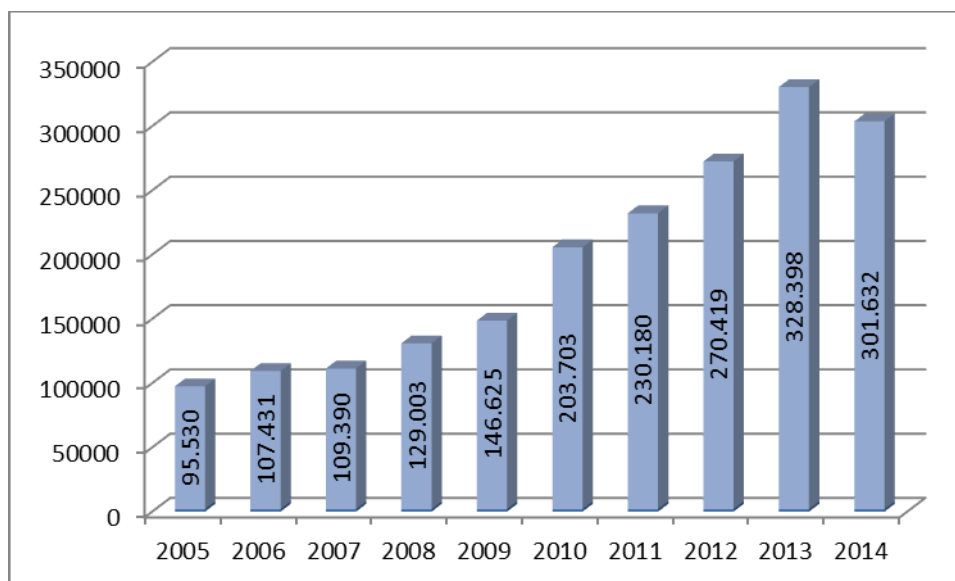


Fonte: Tabela 1 – Elaboração própria.

Verifica-se que o ICMS apresentou um crescimento constante no período de 2005 a 2014, com exceção do exercício de 2009, em que demonstrou queda de 6,26%, também ocasionada pela crise de 2008. Nota-se que as receitas que têm como base de cálculo a circulação de bens e serviços, apresentaram queda em 2009, caso do ISS, FPM e do próprio ICMS. A partir de 2010, o ICMS voltou a apresentar um crescimento constante até o exercício de 2014.

Em relação ao ITR, conforme prevê a Lei Federal nº 11.250/2005, o Município firmou convênio com a Receita Federal do Brasil – RFB, em 31/12/2008, visando executar as atividades de fiscalização e cobrança do referido imposto, bem como receber o repasse de 100% do valor arrecadado pela União. Observa-se, no Gráfico 10, que a arrecadação do ITR apresentou crescimento médio de 20,41%, entre 2008 e 2013. Em 2014, ocorreu uma queda de 8,87% na arrecadação desse tributo.

Gráfico 10 - Comportamento da arrecadação da cota parte do ITR do município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014



Fonte: Tabela 1 – Elaboração própria.

Salienta-se que, em relação a essa transferência, somente ao final do exercício de 2014 é que se iniciaram as atividades de fiscalização e cobrança previstas no convênio por parte do Município. Portanto, esse imposto tende a apresentar um resultado melhor do que o já apresentado, de 215,75%, no período de 2005 a 2014, na medida em que as ações determinadas pela RFB e executadas pelo Município comecem a surtir efeitos.

De acordo com os dados encontrados na Tabela 4, observa-se que o grau de autonomia do Município, em relação à receita tributária arrecadada no período estudado, manteve-se em 12%, ou seja, para cada R\$ 100,00 arrecadados, em torno de R\$ 12,00 são oriundos de arrecadação de tributos próprios, sobre os quais o Município tem competência tributária. No exercício de 2005, o Município apresentava um grau de dependência dos tributos municipais de 12,86%, ou seja, para cada R\$ 100,00 arrecadados, R\$ 12,86 eram oriundos da arrecadação de receitas tributárias. Conforme demonstra a Tabela 4, em 2014, esse percentual aumentou 0,03% apenas, passando para 12,89%.

Tabela 4 - Percentual de participação das Receitas Tributárias Próprias na Receita Total do município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014

EXERCÍCIO	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
RECEITA TRIBUTÁRIA	12,86	12,90	14,76	14,59	14,20	12,85	13,28	13,60	13,67	12,89
IMPOSTOS	11,90	0,12	13,94	13,80	13,24	11,95	12,33	12,72	12,80	11,81
IPTU	3,57	0,04	2,99	2,62	2,83	2,78	2,93	2,60	2,75	2,68
IRRF	1,11	0,01	0,73	0,80	0,65	0,58	0,65	0,83	1,04	1,07
ISS	6,22	0,06	8,91	9,28	8,57	7,15	7,37	7,81	7,47	6,63
ITBI	1,00	0,01	1,30	1,10	1,18	1,44	1,38	1,48	1,55	1,42
TAXAS	0,96	0,01	0,82	0,79	0,96	0,90	0,94	0,88	0,86	1,08
CONTR. MELHORIA	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Fonte: Tabela 1 - Elaboração própria.

Chama atenção a perda de espaço do IPTU na arrecadação tributária. Em 2005, a participação do IPTU na arrecadação total do Município era de 3,57% e, ao final do período estudado, 2014, essa participação caiu para 2,68%, ou seja, uma perda de 0,89 pontos percentuais. Isso demonstra, claramente que o crescimento desse tributo não acompanhou o crescimento dos demais tributos municipais, tendo em vista a falta de revisão da planta de valores e a falta de recadastramento dos imóveis urbanos, exceção feita à Contribuição de Melhoria que não foi lançada ao longo do período 2005 a 2014.

O ISS ampliou sua participação na receita total do Município em 0,41 pontos percentuais, passando de 6,22%, em 2005, para 6,63%, em 2014. Sua participação já chegou a ser de 9,28%, em 2008, mas entrou em uma trajetória descendente a partir de 2009 até 2014.

O ITBI também demonstrou um aumento importante em sua participação relativa à sua arrecadação total. Em 2005, a participação do ITBI era de 1% do total arrecadado, enquanto que, em 2014, essa participação subiu para 1,42%, aumentando em 0,42 pontos percentuais.

A arrecadação relativa às Taxas também aumentou sua participação na arrecadação total. No exercício de 2005, a participação desse tributo era de 0,96% da arrecadação. Em 2014, sua participação subiu para 1,08%, um aumento de 0,12 pontos percentuais. A trajetória de participação desse tributo oscilou muito ao longo do período estudado, alcançando uma maior participação somente no exercício de 2014, quando entrou em vigor o reajuste da Taxa de Coleta de Lixo, arrecadada pelo próprio Município.

Em relação às principais receitas do Município, as transferências de FPM e de ICMS, ocorreu uma redução importante na participação dessas duas receitas, conforme Tabela 5, no período de 2005 a 2014.

Tabela 5 - Percentual de participação do FPM e ICMS na Receita Total do município de Santo Antônio da Patrulha 2005-2014

EXERCÍCIO	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
COTA-PARTE FPM	26,86	28,93	25,80	26,87	25,00	23,16	24,11	22,17	22,15	19,98
COTA-PARTE ICMS	23,01	22,34	17,93	19,57	18,70	19,14	18,22	18,26	19,54	18,38
TOTAL	49,87	51,28	43,74	46,44	43,70	42,31	42,32	40,43	41,69	38,36

Fonte: Tabela 1 – Elaboração própria.

A redução maior na participação ocorreu por conta do FPM. Em 2005, a participação dessa transferência na arrecadação total do Município era de 26,86%, caindo 6,88 pontos percentuais em comparação com o exercício de 2014, quando o percentual de participação caiu para 19,98%.

No ICMS, a queda foi menor, mas igualmente importante. No exercício de 2005, o ICMS detinha uma participação na arrecadação total do Município de 23,01%. Em 2014, essa participação caiu para 18,38%, ou seja, uma queda de 4,63 pontos percentuais em relação ao início do período estudado.

2.4 EXPERIÊNCIAS DE MODERNIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

A partir de 1996, deu-se início a uma fase de mudanças nos fiscos estaduais e municipais. Nas esferas estadual e municipal, foram criados os programas PNAFE – Programa Nacional de Apoio à Modernização Fiscal dos Estados e do Distrito Federal, o PNAGE – Programa Nacional de Melhoria da Gestão Pública nos Estados e o PNAFM – Programa Nacional de Apoio à Modernização dos Municípios, todos financiados com recursos do Banco Interamericano de Desenvolvimento – BID.

Esses programas colaboraram para a implementação de sistemas integrados para a gestão tributária, tanto no âmbito estadual quanto municipal, trazendo melhorias consideráveis no gerenciamento dos contribuintes e impostos municipais, reduzindo, de sobre maneira, o trabalho manual.

Em um formato bastante parecido com o PNAFM, foi criado, em 1997, o PMAT – Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Sociais Básicos, financiado pelo BNDES, com o intuito de promover a ampliação das receitas próprias dos municípios, o controle dos gastos públicos, a

racionalização do uso dos recursos públicos, a melhoria da qualidade do atendimento ao cidadão e uma maior transparência nas ações governamentais.

2.4.1 A experiência de Modernização Tributária no município de Santo Antônio da Patrulha

O município de Santo Antônio da Patrulha também passou pela experiência do PMAT, tendo aderido ao projeto e sido contemplado com um financiamento, em 2004, no valor de R\$ 665.800,00 (seiscentos e sessenta e cinco mil e oitocentos reais) para a aquisição de equipamentos de informática (TIE), capacitação de recursos humanos (CRH), serviços técnicos especializados (STE), equipamentos de apoio (EAF) e infraestrutura física (IEF).

Do valor inicialmente aprovado pelo BNDES, a prefeitura conseguiu executar R\$ 475.800,00 (quatrocentos e setenta e cinco mil e oitocentos reais), aproximadamente 71,5% do projeto inicial, tendo o restante do financiamento sido cancelado pelo BNDES, por decurso de prazo.

O Quadro 15 mostra o investimento executado por item apoiável do Projeto PMAT do Município:

Quadro 15 - Usos e Fontes do Projeto PMAT implementado em Santo Antônio da Patrulha/RS (2004)

Consolidado Geral dos Usos e Fontes do Projeto (R\$ mil)								
Item Apoiável	Aprovado		Revisado		Realizado		A Realizar	
	Valor	%	Valor	%	Valor	%	Valor	%
USOS								
TIE	228,5	34,3	228,5	34,3	208,9	31,4	19,6	2,9
CRH	134,0	20,1	107,6	16,2	2,4	0,4	105,2	15,8
STE	223,0	33,5	225,6	33,9	160,4	24,1	65,2	9,8
EAF	30,0	4,5	30,0	4,5	30,0	4,5	0,0	0,0
IEF	50,3	7,6	74,1	11,1	74,1	11,1	0,0	0,0
TOTAL	665,8	100,0	665,8	665,8	475,8	71,5	190,0	28,5
FONTES								
BNDES	665,8	100,0	665,8	100,0	475,8	71,5	190,0	28,5

Fonte: RAC – Relatório de Acompanhamento Final PMAT Santo Antônio da Patrulha (2010).

Nota-se, pelo Quadro 15, que o Município priorizou a execução dos recursos nos itens equipamentos de informática, equipamentos de apoio e infraestrutura

física, ficando os itens capacitação de recursos humanos e serviços técnicos especializados com sua utilização prejudicada.

O PMAT, executado pelo Município, trouxe muitos avanços para a administração tributária. Com os recursos disponibilizados pelo projeto, pôde-se investir na adequação das instalações, efetuando mudanças de *lay out* voltadas para o atendimento ao cidadão.

Investiu-se, também, na aquisição de equipamentos de informática e mobiliário para toda a área tributária, bem como a aquisição de sistema integrado de gestão, englobando as áreas contábil, financeira, patrimonial, recursos humanos, legislação e tributária.

Com os recursos financeiros do projeto, o Município conseguiu efetuar, em 2005, a primeira e única revisão da base cadastral do IPTU, desde a sua criação em 1991.

O PMAT, em Santo Antônio da Patrulha, foi responsável por uma mudança de paradigma na relação cidadão/município, influenciando, mesmo que indiretamente, na arrecadação municipal na medida em que proporcionou redução de custos e ganho de eficiência na gestão municipal.

O fato de o Município não ter conseguido executá-lo na sua totalidade, contribuiu para que os resultados não fossem mais expressivos. Justamente, a maior parte dos recursos alocados para a capacitação de recursos humanos não puderam ser executados, mas, com certeza, teriam proporcionado maior conhecimento técnico à administração tributária municipal.

2.4.2 As experiências de Modernização Tributária de outros municípios

Guarneri (2002) cita alguns exemplos bem sucedidos de municípios que utilizaram o PMAT para alavancar a arrecadação tributária. A autora cita experiências de sucesso de municípios que implementaram o PMAT, como instrumento de aumento da eficiência arrecadatória.

Dentre os cases levantados por Guarneri (2002), destacam-se as experiências relatadas no Quadro 16.

Quadro 16 - Experiências exitosas de PMATs implementados em municípios brasileiros

MUNICÍPIO	DESCRIÇÃO
Belo Horizonte-MG	atualização e revisão das tecnologias de inteligência utilizadas na fiscalização do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN
Curitiba-PR	descentralização do atendimento
Ipatinga-MG	integração das bases cadastrais tributárias ao geoprocessamento
Rio de Janeiro-RJ	otimização na cobrança da dívida

Fonte: Guarneri (2002) – Elaboração própria.

O Projeto S-Fiscal RCS, do município de Belo Horizonte-MG, baseou-se na atualização e revisão das tecnologias de inteligência utilizadas na fiscalização do Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISSQN, em que se buscou, em um primeiro objetivo, a otimização dos recursos humanos de fiscalização, o direcionamento e planejamento de auditorias, o desenvolvimento de ferramentas de análise e de acompanhamento para gerentes e a elaboração e construção de documentos eletrônicos.

O projeto trouxe um aumento expressivo de 30% na arrecadação tributária, bem como um incremento de 65% na arrecadação da dívida ativa, no período compreendido entre 1997 e 2001.

A descentralização do atendimento, efetuada no município de Curitiba-PR, destacada por Guarneri (2002), foi implementada, tanto na área tributária quanto nas consultas de rotina às demais secretarias municipais. Foram instalados terminais ou postos de atendimento em órgãos como Sebrae, Creci e Crea.

Curitiba alcançou resultados importantes como um aumento de 43,70%, na arrecadação do IPTU, 43,06%, no ISS e 32,36%, no ITBI, no período compreendido entre 1997 a 2001.

Porém, o exemplo de descentralização de Curitiba adequa-se, perfeitamente, para grandes municípios, mas para os pequenos pode não ser tão favorável assim. O investimento necessário para a montagem de estruturas de atendimento descentralizadas poderia ser maior que o resultado auferido, pois, em municípios pequenos, a dificuldade de locomoção até a Prefeitura, em tese, não seria um fator que prejudicasse a arrecadação tributária.

A experiência de Ipatinga-MG teve, como destaque, o georreferenciamento do sistema tributário e o desenvolvimento de aplicativos para a manutenção das bases espaciais. Dentre os módulos mais importantes integrados com o

geoprocessamento, estão o imobiliário, o mobiliário, a fiscalização, a escola e o usuário do serviço de saúde, dentre outros.

Guarneri (2002) destacou o impacto positivo na arrecadação após a implementação do PMAT. Os melhores resultados foram obtidos na arrecadação do IPTU e da dívida ativa, alcançando, respectivamente, um aumento na arrecadação na ordem de 50,44% e 62,71%, no período de 1997 a 2001.

A experiência de sucesso no município do Rio de Janeiro-RJ foi em relação à otimização na cobrança da dívida. A ação contou, também, com a parceria do Tribunal de Justiça do estado, bem como da Procuradoria da Dívida Ativa do município, buscando o aperfeiçoamento dos meios utilizados, tanto na cobrança amigável, quanto judicial. O próprio Tribunal de Justiça desenvolveu sistema informatizado, adaptado para o processamento dos executivos fiscais e integrado com o sistema de dívida ativa do município. Guarneri (2002) destaca, também, que a Prefeitura assumiu as atividades do Cartório da Dívida Ativa Municipal (CDAM), com pessoal e equipamentos próprios, inclusive guardas municipais atuando como oficiais de justiça.

Segundo Guarneri (2002), a Prefeitura do Rio de Janeiro informou que houve um aumento de 117% na arrecadação da dívida ativa, no período entre 1996 a 2001.

2.5 ALTERNATIVAS / POSSIBILIDADES PARA O MUNICÍPIO AMPLIAR A ARRECADAÇÃO.

Neste capítulo, serão apontadas alternativas e possibilidades para ampliação da arrecadação dos tributos de competência do Município.

2.5.1.O IPTU

i) Revisão da Planta de Valores e das alíquotas

No IPTU, propõe-se a revisão da planta de valores, atualizando o valor venal dos imóveis do Município a valores próximos à realidade do mercado. Essa medida aumentará a base de cálculo do tributo, aumentando, conseqüentemente, a arrecadação desse imposto.

A revisão da planta de valores implicará, necessariamente, na revisão das alíquotas cobradas pelo Município, pois o fato de ter ficado nove anos sem efetuar a revisão da planta de valores implicou em uma diferença grande entre o valor venal de mercado e o valor venal utilizado pela Prefeitura, para fins de cobrança do tributo.

Certamente, o Município deverá realizar um estudo para adequação das alíquotas aplicadas ao IPTU à nova realidade dos valores venais a serem utilizados como base de cálculo do imposto. A não adequação das alíquotas poderá gerar aumentos exorbitantes no tributo aos contribuintes, gerando transtornos e inevitáveis demandas judiciais em torno da questão.

Faz-se necessária a implementação de alíquotas progressivas para o imposto em questão, conforme estabelece o inciso I do parágrafo 1º do artigo 156 da CF/1988. Segundo Salvador (2014), em países desenvolvidos, a base da arrecadação é a tributação direta, ou seja, aquela incidente sobre o patrimônio e a renda. A situação não deve ser avaliada apenas pelo prisma do aumento da arrecadação, mas, também, como instrumento de aplicação de justiça fiscal, observando o princípio da capacidade contributiva, também previsto no parágrafo 1º do artigo 145 da CF/1988.

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultando 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.

Em 2010, o município de Caxias do Sul – RS, por meio da Lei Complementar Municipal nº 373, de 15 de dezembro de 2010, implementou a cobrança do IPTU por de alíquotas progressivas, revogando dispositivo anterior do Código Tributário do Município (Lei Complementar Municipal nº 12 de 28 de dezembro de 1994) que estabelecia as alíquotas de 0,8% e 2,0% sobre o valor venal, respectivamente, para imóveis construídos e imóveis não construídos.

O Quadro 17 demonstra as novas alíquotas utilizadas pelo município de Caxias do Sul, a partir do exercício de 2011.

Quadro 17 - Alíquotas do IPTU progressivo de Caxias do Sul

Valor Venal	Imóveis Residenciais Alíquota	Imóveis Não Residenciais Alíquota	Imóveis Territoriais Alíquota
Faixa 1 – Valor Venal até 2581,31 VRMs	0,15%	0,20%	0,60%
Faixa 2 – Valor Venal de 2581,32 VRMs a 5162,62 VRMs	0,20%	0,25%	0,70%
Faixa 3 – Valor Venal de 5162,63 VRMs a 10325,25 VRMs	0,25%	0,30%	0,80%
Faixa 4 – Valor Venal de 10325,26 VRMs a 15487,87 VRMs	0,30%	0,35%	0,90%
Faixa 5 – Valor Venal de 15487,88 VRMs a 25813,11 VRMs	0,35%	0,40%	1,00%
Faixa 6 – Valor Venal acima de 25813,11 VRMs	0,40%	0,45%	1,10%

Fonte: LCM nº 373/2010 do Município de Caxias do Sul – Elaborado pelo autor

Verifica-se que Caxias do Sul adotou a progressividade das alíquotas conforme as faixas de valor venal dos imóveis. Na prática, contribuinte que possui imóvel de maior valor venal tem maior capacidade contributiva, portanto paga um tributo mais elevado por meio de uma alíquota maior.

É um exemplo interessante que pode ser adequado à realidade do município de Santo Antônio da Patrulha, mas deve ser estudado com cuidado, pois a Lei de Caxias do Sul está sub júdice no âmbito do Supremo Tribunal Federal – STF.

ii) Revisão do Cadastro Imobiliário - Geoprocessamento

Outra necessidade a ser implementada, juntamente com as descritas anteriormente, é a revisão do cadastro imobiliário do Município, por meio da utilização de geoprocessamento. O PMAT destina recursos para esse tipo de serviço e pode ser uma alternativa para o seu financiamento, uma vez que são serviços onerosos prestados por empresas especializadas ou por universidades federais, mediante convênio com os Municípios. A experiência do município de Ipatinga-MG, já relatada no capítulo 3.4.2, demonstra como a utilização desse tipo de tecnologia influencia, diretamente, na obtenção de melhores resultados na arrecadação tributária.

O cadastro imobiliário do Município, datado de 1991, ao longo desses 24 anos, passou apenas por uma atualização, no ano de 2005. Portanto, o mesmo encontra-se defasado, necessitando, com urgência, de uma revisão que, conseqüentemente, ampliará a base cadastral utilizada para a cobrança do imposto.

Também se verifica a necessidade de uma fiscalização permanente em relação às novas construções ou ampliações, a fim de dar seguimento e manutenção dos cadastros que forem atualizados após o levantamento efetuado por meio do geoprocessamento.

iii) Isenção para loteamentos

O Município deve proceder a uma revisão na legislação municipal no que tange à isenção de IPTU para novos loteamentos (criados no Município). O benefício da isenção por 2 (dois) anos está previsto no artigo 126 do CTM para qualquer tipo de loteamento, seja ele popular, classe média ou classe alta. Sugere-se, portanto, a alteração da legislação municipal, permitindo a possibilidade de isenção apenas para loteamentos populares, tributando, assim, desde a sua criação, os imóveis que fazem parte de loteamentos que não sejam enquadrados como populares ou de baixa renda, observando, dessa forma, o princípio da capacidade contributiva.

2.5.2 O ISS

i) Melhoria da Gestão Tributária

Em relação ao ISS, observa-se a necessidade de elaboração de um planejamento que direcione a forma de atuação dos fiscais tributários. Verifica-se que a equipe que atua na área do ISS dedica a maior parte de seu tempo no atendimento aos contribuintes para esclarecimento de dúvidas e na geração de guias de pagamento de ISS para empresas não estabelecidas no Município, mas que prestam serviços no território municipal. O ISS é o tributo de maior representatividade na receita tributária do Município, portanto, é importante, que se direcione e racionalize a atividade fiscalizatória ao acompanhamento constante e pormenorizado, por exemplo, dos 50 (cinquenta) maiores contribuintes do ISS do município ou outra amostra que se entenda mais adequada. O Projeto S-Fiscal RCS, do município de Belo Horizonte-MG, exemplifica como o investimento na gestão do ISS pode trazer melhores resultados na arrecadação desse imposto.

Conforme dados obtidos no cadastro de atividades do Município (2015), no exercício de 2014, os 50 maiores contribuintes do ISS (2,7%), de um universo de 1.852, foram responsáveis por 88,56% de toda arrecadação desse tributo no exercício em questão.

Para tanto faz-se necessário que a maior parte das rotinas de atendimento sejam automatizadas e informatizadas, permitindo que os contribuintes possam se “autoatender”, diminuindo, assim, a necessidade de intervenção do fiscal em atividades que não estão voltadas para o incremento da arrecadação. O sistema informatizado, utilizado pelo Município, já permite a automatização de grande parte dessas rotinas, necessitando apenas de normatização por parte da municipalidade.

ii) Conclusão da implantação da NFS-e

É necessário que o Município conclua a implantação da NFS-e, estabelecendo sua obrigatoriedade à maior parte dos contribuintes de ISS do Município. A obrigatoriedade da emissão da NFS-e proporcionará aos fiscais um ganho de produtividade no acompanhamento em tempo real da movimentação dos contribuintes e na execução das auditorias, uma vez que se elimina a necessidade de análise das notas fiscais físicas de prestação de serviços.

2.5.3 O ITBI

i) Convênio com o Cartório de Registro de Imóveis local

Apesar do crescimento de 216,88%, no período de 2005 a 2014, na arrecadação do ITBI, faz-se necessário o estabelecimento de convênio entre o Município e o Cartório de Registro de Imóveis local, visando à troca de informações sobre guias emitidas e sobre registros efetuados. Essas informações são necessárias para atualização dos proprietários no cadastro imobiliário do Município, auxiliando, assim, na correta identificação do contribuinte para fins de lançamento do IPTU, bem como para uma possível cobrança judicial, caso o contribuinte se torne inadimplente.

ii) Vistoria *in loco* para avaliação dos imóveis

Atualmente, a avaliação do imóvel, objeto de lançamento do ITBI, é efetuada sem uma vistoria *in loco*, baseando-se apenas nas informações constantes no cadastro imobiliário municipal e nas informações declaradas, na guia de ITBI, pelo contribuinte.

A questão do cadastro imobiliário do Município estar desatualizado já foi tratada anteriormente no capítulo em que foram sugeridas medidas em relação ao

IPTU. Portanto, faz-se necessário que o Município altere a sistemática de avaliação dos imóveis, procedendo à vistoria *in loco* de todo e qualquer imóvel objeto de incidência do ITBI. A avaliação efetuada pelo Município estabelece o valor venal do imóvel que é a base de cálculo desse tributo.

2.5.4 As Taxas

i) Critérios sobre a Taxa de Coleta de Lixo

Em relação à Taxa de Coleta de Lixo, propõe-se que o Município revise os critérios estabelecidos na legislação municipal para o seu lançamento. Adota-se, atualmente, o critério da metragem de área construída, multiplicado pelo valor do m², como forma de apuração da taxa. Esse critério tem gerado reiteradas reclamações por parte dos contribuintes, principalmente a partir do exercício de 2014, que foi quando o Município estabeleceu uma nova tabela de valor de m² para fins de cobrança dessa taxa. A situação tende a se agravar nos próximos exercícios, pois já foram autorizados, pela legislação municipal, mais três reajustes para os exercícios de 2016, 2017 e 2018.

Uma alternativa para equacionar o problema seria a definição de valores fixos a serem cobrados, conforme o número de coletas semanais ou mensais executadas pelo Município nas respectivas ruas ou bairros.

ii) A Taxa de Fiscalização e Vistoria

A Taxa de Fiscalização e Vistoria necessita de adequação na legislação municipal para que permita sua cobrança quando da efetiva fiscalização ou vistoria no estabelecimento, diferente do que está estabelecido atualmente, que é a cobrança apenas quando o estabelecimento estiver em desacordo com o que prevê o artigo 60 do CTM. Essa Taxa tem como fato gerador o exercício do poder de polícia por parte do Município, independentemente da situação regular ou irregular do contribuinte perante o fisco, servindo, também, para o custeio das atividades de fiscalização.

2.5.5 A Contribuição de Melhoria

O Município tem realizado várias obras públicas, como, por exemplo, as seis ruas asfaltadas no exercício de 2014 e que custaram aproximadamente R\$ 2.000.000,00. Apesar disso, apesar da legislação tributária prever a cobrança desse tributo, uma vez que, em decorrência delas, ocorreu a valorização imobiliária nos imóveis abrangidos direta ou indiretamente pelas mesmas, o município de Santo Antônio da Patrulha sequer editou lei específica, possibilitando a cobrança do tributo.

Mais preocupante ainda é fato de que, desde 2001, com a vigência da LRF, a cobrança de tributos de competência de cada ente faz parte da responsabilidade da gestão fiscal, conforme consta no artigo 11 da LC nº 101/2000.

Art. 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.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no *caput*, no que se refere aos impostos.

O fato gerador desse tributo é o acréscimo do valor do imóvel abrangido direta ou indiretamente pela obra, porém é necessário que o Município observe os requisitos legais constantes no CTN e CTM, bem como edite lei específica para o lançamento e cobrança da Contribuição de Melhoria a cada obra pública que gere valorização imobiliária.

Diante disso, é urgente, sob pena de o Chefe do executivo ser responsabilizado pelo descumprimento do artigo 11 da LRF, a adoção de encaminhamentos visando à edição de lei municipal para esse tributo, de acordo com os preceitos legais vigentes.

Cabe ressaltar a questão do quadro de agentes fiscais da receita municipal existente no Município. Conforme informações da Secretaria Municipal das Finanças, até meados de 2014, existiam 6 (seis) agentes fiscais atuando na Prefeitura. Nesse mesmo período, forçada pela Resolução do TCE, a Administração Municipal procedeu a uma pequena reformulação no quadro de agentes, nomeando mais um servidor para o exercício da função. Porém, para que as medidas indicadas anteriormente possam ser implementadas, faz-se necessária a contratação de mais

2 (dois) agentes fiscais. O quadro 18 mostra como era a situação anterior, a atual e a necessária em relação à composição dos agentes fiscais no Município.

Quadro 18 - Composição do quadro de Agentes Fiscais do município de Santo Antônio da Patrulha/RS

Situação até junho/2014		Situação atual		Situação necessária	
Qtde Fiscais	Setor	Qtde Fiscais	Setor	Qtde Fiscais	Setor
5	Fiscalização	4	Cadastro Econômico	5	Cadastro Econômico
1	Controle Interno	1	Controle Interno	1	Controle Interno
		1	Cadastro Imobiliário	2	Cadastro Imobiliário
		1	Produção Primária	1	Produção Primária

Fonte: Secretaria Municipal das Finanças (2015) - Elaborado pelo autor.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao longo desta pesquisa buscou-se analisar a arrecadação tributária do município de Santo Antônio da Patrulha, no período de 2005 a 2014, visando propor alternativas e possíveis soluções para incrementar a arrecadação municipal. Analisou-se a inserção do Ente municipal no pacto federativo brasileiro, bem como a partilha tributária que traz um grau de dependência elevado, pois os municípios, em 2007, ficavam com apenas 19,58% do “bolo tributário” (ALENCAR E GOBETTI, 2008) deixando o Ente municipal dependente de transferências federais e estaduais.

Por meio da análise da arrecadação tributária e da legislação tributária do Município, identificaram-se oportunidades de maximização da arrecadação e, com base nessas oportunidades, foram formuladas proposições a serem implementadas pela Administração Municipal.

A arrecadação total do Município e a arrecadação tributária apresentaram crescimento de 122,17% e 122,65%, respectivamente, no período de 2005 a 2014. O desempenho, quase que igual, demonstrou, também, que o grau de autonomia do Município, ao longo do período estudado, manteve-se praticamente igual. No início do período estudado, 2005, de cada R\$ 100,00 arrecadados pelo Município, R\$ 12,86 eram oriundos da receita tributária própria. Ao final do período, 2014, a arrecadação municipal oriunda de receita tributária subiu apenas para R\$ 12,89, indicando que o grau de dependência do Município manteve-se, praticamente, inalterado nos últimos 10 anos.

Dentre os tributos municipais, o IPTU apresentou um crescimento de 67,23%, bem abaixo do crescimento da arrecadação tributária. Identificaram-se algumas causas que contribuíram para esse desempenho menor em relação ao desempenho da receita tributária, tais como falta de revisão da planta de valores durante o período estudado, falta de recadastramento sistemático dos imóveis urbanos, falta de alíquotas progressivas para o imposto e concessão de isenções por dois exercícios, para todo tipo de novo loteamento.

Como possíveis alternativas, indicou-se a revisão da planta de valores, apesar de ter sido efetuada uma revisão ao final de 2014, com a adoção de uma nova matriz tributária que contemple alíquotas progressivas, conforme o valor venal do imóvel e que estabeleça uma maior justiça fiscal. Deve-se efetuar, também, a

revisão do cadastro imobiliário do Município, utilizando um serviço de geoprocessamento, seja por meio de recursos do PMAT, ou de convênios com universidades federais.

Deve ser alterada a legislação municipal que concede isenção a todo e qualquer loteamento, estabelecendo esse tipo de benefício apenas a loteamentos criados com a finalidade de habitação popular.

O crescimento do ISS, no período analisado, foi importante no desempenho da arrecadação tributária. Entre 2005 e 2014, esse imposto apresentou um crescimento de 136,79%, puxado pela principal fonte desse tributo no Município, que são os pedágios e, também, pela execução de obras de construção civil. Porém, constatou-se que é possível ampliar os resultados na arrecadação desse tributo, por meio de um planejamento que racionalize a atuação fiscal e estabeleça um acompanhamento constante e efetivo sobre os maiores contribuintes de ISS no Município.

A automação e o estabelecimento de rotinas que possibilitem o autoatendimento aos contribuintes é outra possibilidade que trará ganho de produtividade para os agentes do fisco que atuam na área.

A conclusão urgente da implantação da NFS-e no Município para todos os contribuintes do ISS, ou para a grande maioria, é outra possibilidade de incremento e de melhoria na gestão do ISS.

Sugeriu-se, também, para o ISS, a majoração das alíquotas incidentes sobre as atividades de construção civil (4%) e serviços de cartórios (3%) para 5%, alíquota máxima possível permitida pela legislação. Essas atividades possuem maior capacidade contributiva e foram responsáveis por 4,7% do total da arrecadação deste tributo no exercício de 2014.

O ITBI foi o tributo que obteve o maior crescimento em relação aos demais tributos municipais, apresentando um crescimento de 216,88% no período estudado. Esse tributo está diretamente ligado à movimentação do mercado imobiliário, que, com a flexibilização e a abertura de programas como o “Minha Casa, Minha Vida”, por parte do Governo Federal, fomentaram a criação e a abertura de novos loteamentos no Município, impactando, positivamente, na arrecadação desse imposto.

Como medida em relação à melhoria na gestão do ITBI, foi indicada a adoção de convênio com o Cartório de Registro de Imóveis local, com vistas à troca de

informações relativas a guias emitidas e registros de transferências efetuados. Essa medida trará benefícios à área do IPTU, oportunizando uma atualização cadastral constante em relação aos proprietários de imóveis existentes no cadastro imobiliário municipal.

Outra medida em relação a esse tributo é a adoção da vistoria *in loco* dos imóveis objeto de transação imobiliária que sofre incidência do ITBI. Isso permite uma avaliação mais justa, uma vez que vai contemplar possíveis fatores ou alterações não constantes no cadastro imobiliário do Município, cadastro esse sabidamente, desatualizado.

As Taxas municipais demonstraram crescimento de 26,62% acima do crescimento da receita tributária. Verificou-se que só a Taxa de Coleta de Lixo foi responsável por 48,68% da arrecadação desse tributo no exercício de 2014. O impacto maior no crescimento desse tributo deu-se após ter se estabelecido uma nova matriz tributária para a cobrança da Taxa de Coleta de Lixo, acarretando um crescimento, na arrecadação, somente no exercício de 2014, de 39,71%. Apesar do aumento efetivo na arrecadação dessa taxa, apurou-se a necessidade de se estabelecer uma outra sistemática para a sua cobrança, tendo em vista que a maneira atual, baseada na área construída do imóvel, vem acarretando muitas reclamações por parte dos contribuintes, já que não parece ser o critério mais justo para a remuneração desse tipo de prestação serviço.

Indicou-se, como forma de equacionar o problema, a adoção de uma cobrança por meio de valores fixos, conforme o número de coletas semanais executadas pelo Município.

Em relação à Taxa de Fiscalização e Vistoria, sugeriu-se, como alternativa ao incremento de sua arrecadação, a alteração da legislação municipal, permitindo que a mesma seja cobrada de todos os estabelecimentos fiscalizados, independentemente de estarem regulares ou irregulares, já que o fato gerador da mesma é o exercício do poder de polícia pelo Município.

A Contribuição de Melhoria é um tributo que necessita, de forma urgente, de um tratamento diferenciado por parte do Município. Durante o período estudado, verificou-se que não houve lançamento e arrecadação desse tributo no Município, contrastando com a realidade que foi a ocorrência do fator gerador do tributo no mesmo período. Notou-se a possibilidade clara de instituição, previsão e

arrecadação desse tributo no Município, em cumprimento ao artigo 11 da LRF e na necessidade de fomento à receita tributária municipal.

Por fim, verifica-se que esta pesquisa não se esgota por aqui. Claramente, o detalhamento das questões apontadas, bem como das proposições efetuadas, poderá e deverá ser objeto de novas pesquisas na área.

REFERÊNCIAS

ABRANTES, Luiz Antonio. **Gestão Tributária.** / Luiz Antônio Abrantes, Marco Aurélio Marques Ferreira. – Florianópolis : Departamento de Ciências da Administração / UFSC; [Brasília] : CAPES : UAB, 2010.

ALENCAR, André Amorim; GOBETTI, Sérgio Wulff. Tema II – Tópicos Especiais em Finanças Públicas. **Justiça Fiscal na Federação Brasileira: uma análise do sistema de transferências intergovernamentais entre 2000 e 2007.** Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XIIIpremio/financas/1tefpXIIIP/TN/Justica_Fiscal_Federacao_Brasileira.pdf> Acesso em: 21 Abr. 2015.

BNDES. **Modernização da gestão pública:** uma avaliação de experiências inovadoras./ Lucimar da Silva Guarneri (coord.). Rio de Janeiro: BNDES, 2002. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/bndes_social/bndes_social4.pdf> Acesso em: 15 Mar. 2015.

BRASIL. **Código Tributário Nacional.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em: 25 Mar. 2015.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 24 Mar. 2015.

_____. **Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968.** Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0406.htm. Acesso em: 26 Mar. 2015.

_____. **Lei Complementar Federal nº 101, de 04 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 18 Mar. 2015.

_____. **Lei Complementar Federal nº 116, de 31 de julho de 2003.** Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm>. Acesso em: 18 Mar. 2015.

_____. **Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964.** Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm> Acesso em: 23 Mar. 2015.

_____. **Lei Federal nº 11.250, de 27 de dezembro de 2005.** Regulamenta o inciso III do § 4º do art. 153 da Constituição Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/l11250.htm> Acesso em: 29 Mar. 2015.

_____. **Portaria Conjunta nº 3, de 14 de outubro de 2008.** Aprova os Manuais de Receita Nacional e de Despesa Nacional e dá outras providências. Disponível em: <<http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PortariaConjunta3.pdf>>. Acesso em: 25 Abr. 2015.

CAXIAS DO SUL. **Lei Complementar Municipal nº 373 de 15 de dezembro de 2010.** Dá nova redação ao art. 8º e inclui o art. 8º-A à Lei Complementar nº 12, de 28 de dezembro de 1994, que institui o Código Tributário do Município, dá nova redação ao art. 3º da Lei Complementar nº 164, de 21 de dezembro de 2001, e revoga dispositivos. Caxias do Sul, 2010.

CHIEZA, Rosa Angela. O Ajuste das finanças Públicas à Lei de Responsabilidade Fiscal. 196p. **Tese de Doutorado – Programa de Pós-Graduação em Economia - Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, 2008.**

COREDES – Conselhos Regionais de Desenvolvimento do Rio Grande do Sul. **Metropolitano do Delta do Jacuí.** Disponível em: <http://www.consultapopular.rs.gov.br/coredes.asp?cod_corede=22>. Acesso em: 18 Abr. 2015.

Fundação de Economia e Estatística (FEE). **Indicadores – Idese – Índice de Desenvolvimento Sócioeconômico dos municípios.** Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/indicadores/indice-de-desenvolvimento-socioeconomico/>>. Acesso em: 20 Abr. 2015.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Canais - Cidades@ - O Brasil município por município.** Disponível em: <<http://www.cidades.ibge.gov.br/xtras/home.php>>. Acesso em: 20 Mar. 2015.

MINISTÉRIO DA FAZENDA / RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Carga Tributária no Brasil 2013 – Análise por tributos e bases de incidência.** Dezembro de 2014. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2013.pdf>>. Acesso em: 28 Abr. 2015.

_____. **Carga Tributária no Brasil 2012 – Análise por tributos e bases de incidência.** Dezembro de 2013. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2012.pdf>>. Acesso em: 28 Abr. 2015.

MONTEIRO NETO, Aristides. **Governos Estaduais no Federalismo Brasileiro: Capacidades e Limitações no Cenário Atual.** Rio de Janeiro. Novembro de 2013. Texto para Discussão nº 1894.

OLIVEIRA, Fabricio Augusto de. **A Evolução da Estrutura Tributária e do Fisco Brasileiro: 1889-2009.** Brasília. Janeiro de 2010. Texto para Discussão nº 1469.

RIO GRANDE DO SUL. **Lei Estadual nº 11.038, de 14 de novembro de 1997.** Dispõe sobre a parcela do produto da arrecadação do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) pertencente aos municípios. Atualizada até a Lei nº 13.188, de 23 de junho de 2009. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/legiscomp/arquivo.asp?Rotulo=Lei%20n%C2%BA%2011038&idNorma=534&tipo=pdf>. Acesso em: 20 Abr. 2015.

_____. **Secretaria da Fazenda – Receita Estadual.** AIM – Sistema de Apuração dos Índices dos Municípios. Posição das Atividades Econômicas, por Agrupamento, no Valor Atribuído – RAIM470, ano-base 2013. Acesso em: 20 Abr. 2015.

SALVADOR, Evilasio. **As Implicações do Sistema Tributário Brasileiro nas Desigualdades de Renda.** Brasília, 2014. 1ª Edição.

SANTO ANTONIO DA PATRULHA. **Lei Complementar Municipal nº 019, de 16 de dezembro de 2003.** Estabelece o Código Tributário do Município, consolida a legislação tributária e dá outras providências. Santo Antonio da Patrulha, 2003.

_____. **Lei Complementar Municipal nº 077, de 30 de dezembro de 2013.** Altera dispositivos da Lei Complementar nº 019, de 16 de dezembro de 2003, alterada pela Lei Complementar nº 031, de 28 de dezembro de 2004, alterada pela Lei Complementar nº 052, de 21 de outubro de 2008. Santo Antônio da Patrulha, 2013.

_____. **Relatório de Acompanhamento Final – RAC.** PMAT – Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Sociais Básicos do município de Santo Antonio da Patrulha. Abril de 2010.

_____. **Secretaria Municipal das Finanças.** Setor de Cadastro Econômico. Cadastro de Atividades Municipais. Acesso em: 16 Mar. 2015.

_____. **Secretaria Municipal das Finanças.** Setor de Cadastro Imobiliário. Cadastro de Economias Municipais. Acesso em: 15 Mar. 2015.

_____. **Secretaria Municipal das Finanças.** Setor de Contadoria. Relatório Anexo 2 da Lei Federal 4.320/1964. Acesso em: 20 Mar. 2015.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. **Controle Social – Consulta Receitas.** Disponível em: <http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:23:0:::RP,23:P23_MUNICIPIO:SANTO%20ANTONIO%20DA%20PATRULHA>. Acesso em: 25 Mar. 2015.