

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO RIO GRANDE DO SUL
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO
ESPECIALIZAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA CONTEMPORÂNEA**

EDERSON SCUSSIATTO FRÁ

**ANÁLISE DAS RECEITAS PRÓPRIAS DO MUNICÍPIO DE FARROUPILHA NO
PERÍODO DE 2005 A 2014**

Porto Alegre

2017

EDERSON SCUSSIATTO FRÁ

**ANÁLISE DAS RECEITAS PRÓPRIAS DO MUNICÍPIO DE FARROUPILHA NO
PERÍODO DE 2005 A 2014**

Trabalho de conclusão de curso de Especialização apresentado ao Programa de Pós Graduação em Administração da Universidade Federal do Rio Grande do Sul, como requisito parcial para a obtenção do título de Especialista em Administração Pública Contemporânea.

Orientador: Prof. Dr. Eugenio Lagemann

Porto Alegre

2017

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente à minha esposa, Katarzyna Górska Frá, por ter me dado todo o suporte durante o período em que estive dedicado a especialização em Administração Pública Contemporânea. Ao meu filho Mateus, que por diversas vezes resignado brincou sozinho enquanto eu estudava e aos meus pais, que proveram minha educação formal e moral.

Agradeço a todos os professores e tutores do programa de Pós-graduação em Administração Pública Contemporânea da Universidade Federal do Rio Grande do Sul por me possibilitarem adquirir as bases teóricas formais necessárias à formação de especialista.

E por fim um agradecimento especial ao Professor Eugenio Lagemann por ter me orientado durante a construção deste trabalho de conclusão.

RESUMO

O objetivo deste trabalho é analisar o impacto do esforço fiscal efetuado pelo município de Farroupilha no período de 2005 a 2014, no sentido de maximizar sua receita tributária própria a fim de tornar-se menos dependente das transferências intergovernamentais para execução de suas políticas públicas. Para tal o trabalho aborda a prática federativa no Brasil a partir da Constituição de 1988. Apresenta a base teórica do federalismo como uma forma de organização do estado em que ocorre um compartilhamento do poder estatal entre os diferentes níveis de governo, focando no federalismo fiscal, que trata do poder para auferir receitas e efetuar despesas. Trata das transferências intergovernamentais apontando efeitos positivos e negativos da mesma sobre a arrecadação local e analisa a composição das transferências correntes do município. Apresenta a formação da receita de Farroupilha entre 2005 e 2014, tabulando e analisando com maior profundidade as receitas tributárias próprias. Apresenta indícios de esforço fiscal como informatização da administração tributária, estrutura da fiscalização, gestão da dívida e alterações legislativas por parte do município no período de 2005 a 2014. Constata que o esforço fiscal empreendido potencializou as receitas tributárias do município mas não diminuiu sua dependência das transferências intergovernamentais.

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

ABSTRACT

The objective of this study is to analyze the impact of the fiscal effort made by the municipality of Farroupilha in the period from 2005 to 2014, in order to maximize its own tax revenue to become less dependent on intergovernmental transfers for the execution of its public policies. The work approaches federative practice in Brazil from the 1988 Constitution. It presents the theoretical basis of federalism as a form of state organization in which a sharing of state power occurs between the different levels of government, focusing on fiscal federalism, which deals with the power to earn revenues and make expenses. It deals with intergovernmental transfers pointing out the positive and negative effects of these transfers on the local collection and analyzes the composition of the current transfers of the municipality. It presents Farroupilha's revenue formation between 2005 and 2014, tabulating and analyzing its own tax revenues in greater depth. It presents indications of fiscal effort such as computerization of the tax administration, structure of supervision, debt management and legislative changes by the municipality in the period from 2005 to 2014. It notes that the fiscal effort undertaken boosts the municipality's tax revenues but does not decrease its dependence on intergovernmental transfers.

Keywords: Fiscal Federalism. Intergovernmental transfers. Local Revenues. Fiscal effort.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Impostos de Competência Legislativa Exclusiva.....	18
Quadro 2 - Transferência corrente, Despesa Corrente e Renda per capita de Farroupilha 2005-14.....	23
Quadro 3 - VAF Farroupilha 2005-14.....	27
Quadro 4 - Transferências Correntes Intergovernamentais 2005-14 – Farroupilha.....	30
Quadro 5 - Estrutura das Receitas 2005-14 - Farroupilha.....	32
Quadro 6 - Estrutura Tributária 2005-14 – Farroupilha.....	34
Quadro 7 - Relação arrecadação ISS x VAB serviços 2005-14 - Farroupilha.....	38
Quadro 8 - IPTU: N° Lançamentos, Valor Lançado, Valor Arrecadado e Relação Valor Lançado/Número de Lançamentos – Farroupilha	42
Quadro 9 - Arrecadação (R\$) ITBI 2005-14 - Farroupilha	45
Quadro 10 - Arrecadação (R\$) Taxas 2005-14 - Farroupilha	47
Quadro 11 - Arrecadação Contribuição de Melhoria x Despesas Pavimentação (R\$) 2005-14 - Farroupilha.....	48
Quadro 12 - Fiscais e Auditores Tributários de 2005 a 2014 – Farroupilha.....	52
Quadro 13 - Lotação dos Fiscais e Auditores Tributários de 2005 a 2014 - Farroupilha.....	53
Quadro 14 - Legislação ISS 2005-14 - Farroupilha.....	54
Quadro 15 - Legislação IPTU 2005-14 - Farroupilha.....	55
Quadro 16 - Legislação Taxas 2005-14 - Farroupilha.....	58
Quadro 17 - Receita da Dívida Ativa (R\$) 2005 a 2014 - Farroupilha.....	59
Quadro 18: Relação Receita da Dívida x Estoque da Dívida 2005 a 2014 - Farroupilha.....	60
Quadro 19 - Tipologia do comportamento tributário dos municípios brasileiros.....	63

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Critérios atuais de retorno do ICMS no Rio Grande do Sul.....	27
Tabela 2 - Alíquotas ISS - Farroupilha.....	36
Tabela 3 - Plantas Genéricas de Valores do município de Farroupilha.....	40
Tabela 4 - Reajustes IPTU x Inflação - Farroupilha.....	41
Tabela 5 - Análise Quantitativa das Receitas em diversos anos – Farroupilha.....	61

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	8
2 FEDERALISMO FISCAL.....	13
2.1 FEDERALISMO FISCAL COOPERATIVO E COMPETITIVO.....	16
2.2 REPARTIÇÃO DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS E PARTICIPAÇÃO NA ARRECADAÇÃO.....	17
3 TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS.....	21
3.1 TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS PARA OS MUNICÍPIOS	24
3.1.1 Transferências da União para os municípios.....	24
3.1.1.1 Fundo de Participação do Municípios - FPM.....	24
3.1.1.2 Imposto Territorial Rural - ITR.....	25
3.1.2 Transferências dos Estados para os Municípios.....	26
3.1.2.1 Cota-parte do ICMS.....	26
3.1.2.2 Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA.....	28
3.1.3 Transferências destinadas ao Sistema Único de Saúde – SUS.....	28
3.2 TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS PARA O MUNICÍPIO DE FARROUPILHA	29
4 ESTRUTURA DAS RECEITAS DO MUNICÍPIO DE FARROUPILHA.....	32
4.1 RECEITAS TRIBUTÁRIAS DO MUNICÍPIO DE FARROUPILHA.....	34
4.1.1 Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS	35
4.1.2 Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU.....	39
4.1.3 Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis - ITBI.....	43
4.1.4 Taxas	46
4.1.5 Contribuição de Melhoria.....	47
5 ESFORÇO FISCAL EM FARROUPILHA.....	50
5.1 ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM FARROUPILHA 2005-14	51
5.1.1 Iss.....	53
5.1.2 Iptu.....	55
5.1.3 Itbi.....	56
5.1.4 Taxas	57
5.1.5 Contribuição de Melhoria.....	58
5.1.6 Gestão da Dívida Ativa.....	58
5.2 ANÁLISE QUANTITATIVA DAS RECEITAS MUNICIPAIS	61
5.3 ANÁLISE SINTÉTICA DO ESFORÇO FISCAL	62
6 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	64
REFERÊNCIAS.....	67

1 INTRODUÇÃO

Após quase 21 anos de ditadura militar, que centralizou no âmbito federal o controle e a intervenção estatal em todo o território nacional, a Constituição Federal brasileira de 1988 consagrou a descentralização como uma estratégia de aprofundamento da democracia.

A partir dessa constituição o processo de descentralização administrativa, financeira, política e tributária intensificou-se e as responsabilidades e autonomia dos municípios aumentaram. Com a sua promulgação o município passou a ser reconhecido como um ente federado (art. 18), passou a ter poderes de auto organização com a elaboração de sua própria lei orgânica (art. 29), de autogoverno com a eleição de prefeito, vice-prefeito e vereadores (art. 29, inciso I) e normativo próprio ou de auto legislação (art. 30, inciso I e II). (BRASIL, 1988)

Passaram a ser atribuições do município a prestação dos principais serviços públicos de abrangência local como transporte municipal, moradia, educação primária e saúde (art. 30, incisos V a IX), sendo a maior parte deles com a cooperação técnica e financeira da União e do Estado. (BRASIL, 1988)

Por ser o propósito deste estudo a análise do impacto do esforço fiscal nas receitas próprias do município de Farroupilha, serão abordados e analisados os aspectos da descentralização sob o prisma fiscal.

Marins (2016) chama a atenção para o fato de a definição do formato da descentralização fiscal em uma Federação não ser tão simples, pois mesmo que o legislador constituinte resolva os conflitos econômicos de sua época, a dinâmica política e econômica pode tanto compelir o Poder Legislativo a expandir a descentralização fiscal como forçá-lo a aumentar a concentração fiscal na União.

No Brasil, o processo de descentralização fiscal evidencia-se pelo aumento das transferências de recursos públicos para os governos locais desde a implantação do disposto na Constituição Federal de 1988.

Entretanto, conforme ressaltado por Bovo (2001), a maior descentralização transferiu a grande dívida social existente no país, expressa pela precariedade do fornecimento de bens públicos como saúde e educação, para os municípios que não conseguiram arrecadação suficiente para arcar com estes gastos, tornando-se exagerada e perigosamente dependentes das transferências intergovernamentais.

O aumento nas transferências de recursos aos governos locais, no entanto, não foi acompanhado de medidas e exigências que estimulassem o aprimoramento legal, tecnológico

e administrativo dos municípios para que pudessem efetivamente exercer o poder de tributar concedido pela Constituição.

Ribeiro (1998), observa que vários autores têm sugerido que existe uma possível relação inversa entre o esforço de arrecadação das unidades subnacionais e outras fontes de recursos, em particular, as transferências intergovernamentais. Cossio (1995) em seu trabalho intitulado “Disparidades Inter-regionais” é o primeiro autor a apresentar evidências empíricas sobre esta relação inversa.

Orair e Alencar (2010, p. 4), apontam em seu estudo que “as transferências intergovernamentais de caráter legal ou constitucional representam cerca de 74% das receitas municipais, com este percentual ultrapassando os 90% para 3.835 municípios”.

No município de Farroupilha as transferências da União, com destaque para o Fundo de Participação dos Municípios – FPM, e do Estado, com destaque para a cota parte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS, representaram no período de 2005-2014 em média 68% do total das receitas correntes líquidas. Guedes e Gasparini (2007, p. 304), afirmam que “o fortalecimento financeiro dos municípios [...] deu-se muito mais pelo aumento da sua participação nas transferências constitucionais do que pela ampliação de sua capacidade tributária”.

Em termos federativos, a magnitude das transferências intergovernamentais no Brasil justifica-se pela limitação da base tributária própria dos municípios, que é restrita ao patrimônio e às transações imobiliárias e à parte do produto dos serviços, mas ao mesmo tempo pode gerar ineficiências na arrecadação própria. (COSSÍO, 2002)

Importante destacar que esta não é *a priori*, a única variável que pode influenciar o esforço fiscal dos municípios. Aspectos demográficos, grau de urbanização e vocação econômica também têm influência na arrecadação própria dos mesmos.

Nesse contexto, as forças políticas locais são frequentemente acusadas de não dedicarem o devido esforço em buscar recursos junto ao potencial contributivo da sua comunidade, optando pela estratégia conhecida como “caronismo fiscal” ou “*free ride*”, ou seja, uma acomodação ou inércia em seu esforço fiscal para minimizar os custos políticos de uma atuação efetiva. Marinho e Moreira (2000, p. 635) definem o esforço fiscal como sendo “a diferença entre o nível de utilização da capacidade tributária potencial ou máxima de arrecadar recursos tributários em uma jurisdição e a arrecadação efetivamente verificada em uma determinada jurisdição”.

Além de questões políticas, um efetivo esforço fiscal envolve também questões econômicas e administrativas, essas relacionadas aos elevados recursos financeiros, técnicos e

humanos requeridos pelas estruturas de arrecadação e de fiscalização e que dificilmente estão disponíveis nos municípios menores.

No entanto, não cobrar o previsto na lei não está na esfera de discricionariedade do agente público. Conforme o artigo 11 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), “constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de competência constitucional do ente da Federação”. (BRASIL, 2000)

Explorar o potencial de arrecadação de sua base tributária permite ao município ter um melhor e mais eficiente planejamento fiscal, não só em relação às despesas como é o usual, mas também em relação às receitas. Trabalhar com a arrecadação própria abaixo do potencial, além de ferir a LRF pode levar o município a enfrentar dificuldades financeiras não permitindo que atenda satisfatoriamente as demandas sociais.

O volume de recursos das transferências constitucionais dependem fortemente do desenvolvimento da economia do país, pois os valores mais vultuosos das transferências advêm de impostos que são derivados da produção industrial (imposto sobre produtos industrializados – IPI), da renda (imposto de renda – IR) e da circulação de bens e serviços (imposto sobre circulação de mercadorias e serviços – ICMS). Além de crises e recessões econômicas, o contingenciamento de despesas não obrigatórias e as concessões de isenções fiscais como a do IPI por parte da União e do ICMS por parte do estado, também acabam afetando negativamente os valores repassados aos municípios através do Fundo de Participação dos Municípios - FPM e da cota parte do ICMS.

Desta forma, é primordial ao município potencializar a arrecadação de suas receitas próprias. Um incremento na arrecadação própria tende a tornar a cidade menos vulnerável às variações negativas das transferências constitucionais.

Nesse contexto reside a importância deste trabalho, que através da estruturação e análise de dados financeiros, fiscais e socioeconômicos, busca responder à seguinte questão-problema: De que maneira o esforço fiscal realizado pelo município de Farroupilha no período de 2005 a 2014 potencializou a arrecadação de suas receitas próprias?

Constitui objetivo geral deste trabalho, portanto, analisar o impacto do esforço fiscal nas receitas próprias do município de Farroupilha no período de 2005 a 2014.

Para cumprir tal tarefa, se colocam os seguintes objetivos específicos:

- a) Detalhar as receitas do município de Farroupilha de 2005 a 2014;
- b) Verificar o desempenho da arrecadação dos tributos sob a responsabilidade do município no período de 2005 a 2014;

- c) Verificar indícios de esforço fiscal na Administração Tributária de Farroupilha entre 2005 e 2014.

Este estudo divide-se em seis capítulos. No primeiro procurou-se estabelecer os contornos do tema tratado, situando o problema e definindo os principais aspectos metodológicos que conduziram o trabalho.

No capítulo 2 serão abordados os aspectos teóricos do federalismo fiscal, as bases conceituais para a atribuição de competências tributárias entre níveis de governo e os fundamentos de um sistema de repartição de impostos e transferências intergovernamentais.

No capítulo 3 serão examinadas as transferências intergovernamentais dirigidas aos municípios, dando-se destaque especial aos dois mecanismos de transferências mais importantes, o Fundo de Participação dos Municípios - FPM, que transfere receita de impostos do governo federal, e a quota-parte do ICMS, que transfere para os municípios 25% da receita do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviço, de competência dos estados.

No capítulo 4 será examinada a estrutura das receitas municipais, principalmente dos tributos sob sua competência e de seus elementos constitutivos (fato gerador, base de cálculo, alíquota e sujeito passivo da obrigação tributária).

Já no capítulo 5, procurar-se-á descrever a administração tributária buscando indícios de esforço fiscal para responder à questão-problema do estudo e por fim no capítulo 6 serão redigidas as considerações finais.

A delimitação do período de análise em 10 anos (2005-2014) foi adotada para tornar a pesquisa exequível no prazo disponível e considerou-se também o último ano para o qual existem dados disponíveis relativos ao produto interno bruto - PIB dos municípios, que é referente ao ano de 2014.

Em termos metodológicos, cabe lembrar Gil (2002), segundo o qual, é usual classificar uma pesquisa com base em seus objetivos gerais. Sendo o objetivo geral dessa pesquisa a análise do impacto do esforço fiscal nas receitas próprias do município de Farroupilha, é possível classificá-la como sendo uma pesquisa exploratória. As pesquisas exploratórias, segundo Gil (2002) tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, com vistas a torná-lo mais explícito.

Tratando-se de uma pesquisa exploratória, o método utilizado foi a pesquisa bibliográfica e a pesquisa documental. A pesquisa bibliográfica, em livros e artigos científicos, para auxiliar o entendimento e prover embasamento teórico aos conceitos utilizados na pesquisa e a pesquisa documental, principalmente em relatórios orçamentários e de gestão fiscal como o balanço orçamentário, que apresenta as receitas detalhadas por

categoria econômica, origem e espécie e o balanço financeiro, que demonstra as receitas e despesas.

De acordo com Gil (2002, p. 45) “a pesquisa documental vale-se de materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa”. O autor aponta como vantagens desse tipo de pesquisa o baixo custo, a não exigência de contato com os sujeitos da pesquisa e o fato de os documentos constituírem uma fonte rica e estável de dados.

A coleta dos dados orçamentários e fiscais, utilizados para o detalhamento e avaliação das receitas próprias do município de Farroupilha, ocorreu através do portal de transparência do município (<http://transparencia.farroupilha.rs.gov.br:8083/>) e também junto à Secretaria do Tesouro Nacional - STN, através da série Finanças do Brasil (FINBRA) no endereço eletrônico https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/pages/public/consulta_finbra/finbra_list.jsf, que traz informações sobre a execução orçamentária dos municípios brasileiros.

Para a obtenção de dados demográficos e de produção econômica, as fontes utilizadas foram o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE através do endereço <http://www.cidades.ibge.gov.br> e a Fundação de Economia e Estatística – FEE (<http://www.fee.rs.gov.br/>).

2 FEDERALISMO FISCAL

Federação é o nome dado a um Estado composto por entidades territoriais autônomas dotadas de governo próprio, os Estados Federados, que se unem para constituir a Federação. Em uma Federação os Estados Federados possuem autonomia enquanto a Federação é o ente detentor da soberania.

A primeira federação moderna foi estabelecida em 1787 nos Estados Unidos. A segunda federação foi a da Suíça, formada em 1848 e a terceira a do Canadá, em 1867. No Brasil o federalismo foi implantado aos moldes norte-americanos com a Constituição Federal de 1891, quando se tornou os Estados Unidos do Brasil, denominação alterada para República Federativa do Brasil em 1967.

A Constituição de 1988 trata o federalismo como cláusula pétrea não podendo ser objeto sequer de emenda constitucional tendente a aboli-lo:

Art. 60. A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

[...]

§ 4º Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

I - a forma federativa de Estado;

A principal vantagem do sistema federativo é permitir uma maior adequação da oferta de bens e serviços públicos às necessidades da população:

Ao aproximar as decisões de política às preferências e necessidades da população, diferentes de região em região, estruturas federativas permitem superar os problemas de agregação inerentes à provisão nacional de bens públicos. (Cossio, 2002, p. 13)

De acordo com o *Forum of Federations*, organização de governança internacional fundada pelo Canadá e financiada por nove outros governos, dentre eles o Brasil, existem cerca de 25 federações no mundo. Cada qual com suas próprias características, mas todas obrigadas a definir: Quem arrecada qual tributo? Como distribuir os recursos advindos dessa arrecadação? Qual ente federado ofertará determinado serviço?

As respostas a essas perguntas moldam o tipo de federalismo a ser empregado.

O Federalismo é uma forma de organização do Estado em que ocorre um compartilhamento do poder estatal entre os diferentes níveis de governo. Nos Estados Federais a existência de um poder central não impede que sejam divididas responsabilidades e competências entre ele e os estados-membros.

Para Tristão (2003, p. 64) o federalismo:

[...] é uma forma de organização do Estado em que convivem várias instâncias governamentais. A descentralização, em seus aspectos político, administrativo e fiscal é o instrumento que dá configuração ao Estado Federal. O ato de descentralizar deve ser compreendido como uma opção para redistribuição do poder, da autonomia de decisão, do controle de recursos e das competências para órgãos

que tenham maior proximidade com a coletividade, ou para governos locais, em detrimento do governo central.

O Brasil adota o federalismo como forma de estado e a República Federativa do Brasil é “formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal” (Brasil, 1988). Não há hierarquia ou subordinação entre eles, todos são dotados de autonomia, cada qual exercendo suas competências constitucionais.

A Constituição de 1988 representou um grande avanço no fortalecimento da Federação pois aumentou a autonomia dos governos subnacionais, reconhecendo o município como ente federado. Ela conferiu a cada ente federado a competência para instituir impostos, taxas e contribuições dando exclusividade a cada esfera governamental do tributo que lhe foi atribuído. Para Afonso e Araújo (2001, p. 2) “a descentralização dos recursos tributários, promovida pela Constituição de 1988, foi acima de tudo um movimento de municipalização da receita.”

Essa descentralização dos recursos tributários pode ser apontada como uma das principais características do federalismo fiscal brasileiro.

O federalismo fiscal diz respeito à distribuição de competências no que toca à política fiscal, ou seja, poder para auferir receitas e efetuar despesas.

Nas palavras de Braga (2010, p. 137-138):

Federalismo fiscal consiste na existência de diferentes esferas de governo, com a repartição de competências das receitas tributárias e das fontes de receitas e encargos entre os entes, bem como as relações intergovernamentais em matérias fiscal e financeira.

Para Brião (2006) federalismo fiscal, refere-se à divisão dos encargos e responsabilidades entre os níveis de governo. A autora argumenta que o sistema de federalismo fiscal em suma “é a divisão do exercício e do financiamento das funções fiscais entre as diferentes jurisdições” (BRIÃO, 2006, p. 16).

Enquanto entre as décadas de 1950 e 1970 a teoria do federalismo fiscal concentrou-se principalmente na definição de quais seriam as competências tributárias adequadas aos diferentes níveis de governo, a partir da década de 1990, com a ampliação do processo de descentralização fiscal, o foco do debate mudou para o papel que as transferências deveriam desempenhar como parte de estruturas de equalização vertical (entre diferentes níveis de governo) e horizontal (entre entes de um mesmo nível de governo) das capacidades e das necessidades fiscais dos entes da Federação. (ORAIR E ALENCAR, 2010)

Revela-se condição *sine qua non* para qualquer Federação a necessidade de os entes subnacionais possuírem autonomia. E para que cada esfera de governo consiga se auto

organizar, elaborar sua legislação, administrar seus órgãos públicos e executar as políticas públicas, além da autonomia política e administrativa é essencial que haja autonomia financeira. Conforme Uckmar (1999, p. 113):

Em todos ordenamentos de tipo descentralizado – e, portanto, em quase todos os Estados, tanto de estrutura unitária como federal – surge o grave problema da distribuição dos poderes em matéria fiscal: descentralização significa, em boa parte, concessão de autonomia, e esta só pode subsistir se acompanhada de autonomia nas finanças públicas, seja no que concerne à receita, seja à despesa.

Amílcar de Araújo Falcão aborda o tema com precisão, afirmando que:

[...] seria enganosa toda a concessão de autonomia a determinada comunidade política, se, concomitantemente, não se lhe assegurasse o necessário poder de autodeterminação, no que respeita à obtenção dos meios financeiros, para o custeio dos seus serviços. (Falcão, 1957, p. 5)

Já para Ribeiro (2010, p. 11) a autonomia dos entes federados depende da existência de competências tributárias próprias, capazes de fazer frente às responsabilidades a eles atribuídas pela CF, sem graves limitações ao seu exercício, estabelecidas pela ordem jurídica central.

A doutrina ressalta que existe um desequilíbrio entre os meios disponíveis e os fins constitucionais dos entes federados. Ou seja, os recursos financeiros não atenderiam às atribuições fixadas pela CF às unidades da Federação. No caso brasileiro, haveria uma concentração de recursos públicos no âmbito da União, enquanto a maioria das atribuições estaria sob responsabilidade dos municípios (Braga, 2010).

A descentralização fiscal é usualmente defendida pois os governos locais conhecem melhor as preferências de seus cidadãos do que os governos centrais. Além do que, quando os serviços públicos são fornecidos localmente existe a possibilidade de uma maior participação e fiscalização da população nas decisões dos governos.

Entretanto, Cossio (2002) enfatiza que em federações com fortes diferenças sócio econômicas inter-regionais, como é o caso do Brasil, a descentralização fiscal pode implicar num agravamento dessas diferenças pois entes com maior capacidade de tributação poderão ofertar maior quantidade de bens e serviços públicos aprofundando as diferenças econômicas inter-regionais. Logo, um dos maiores desafios para o federalismo fiscal brasileiro é reverter esse quadro de desigualdades.

Para atenuar essas diferenças os regimes federativos utilizam sistemas de transferências intergovernamentais para tornar semelhante a oferta de bens públicos e garantir o equilíbrio orçamentário das unidades de governo economicamente menos favorecidas.

2.1 FEDERALISMO FISCAL COOPERATIVO E COMPETITIVO

Conforme Watts (2006), a perspectiva comparada nos mostra que diferentes federações trataram de maneira diversa a questão do compartilhamento, originando uma classificação em dois modelos: federalismo competitivo e federalismo cooperativo.

O federalismo competitivo caracteriza-se por possuir uma estrutura bastante descentralizada, tanto no que concerne à divisão de competências, quanto no que diz respeito à capacidade de tributação, deixando predominantemente a cargo dos governos subnacionais a prerrogativa de produzir políticas públicas e de arrecadar os recursos necessários para financia-las. Conforme Franzese (2010, p. 65):

Com o objetivo de dar proteção à autonomia dos governos subnacionais, a Constituição normalmente limita a ação do governo federal a poucas áreas de políticas públicas e atribui aos estados a responsabilidade pela maioria dos setores. Competências comuns entre governos central e estadual são raras, dificultando iniciativas federais de promoção de políticas nacionais e o estabelecimento de padrões de Bem-Estar Social uniformes ao longo do território.

Na lógica do federalismo competitivo prevalecem os valores da autonomia e diversidade dos Estados Federados. Como exemplo de federações que adotam o modelo de federalismo competitivo pode-se citar os Estados Unidos e o Canadá.

Por outro lado o federalismo cooperativo, que é o modelo adotado pelo Brasil, possui instituições que incentivam os entes federados a colaborarem, dividindo os poderes funcionalmente e prevendo tarefas a serem executadas conjuntamente. Normalmente ficando a cargo do governo central a função de formulador enquanto os governos subnacionais concentram competência na implementação das políticas públicas.

A descentralização das receitas fortemente baseada em mecanismos de transferências de receita evidenciam a opção pelo federalismo cooperativo adotada na Constituição de 1988 na busca da equidade ao longo do território nacional. O modelo cooperativo é aquele capaz de viabilizar o atendimento dos objetivos fundamentais da Carta Magna:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:
I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;
II - garantir o desenvolvimento nacional;
III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;
IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (BRASIL, 1988)

Para Marins (2016) o formato da CF, que formalizou uma federação em 3 níveis e criou uma estrutura de federalismo fiscal com detalhada repartição de competências

tributárias e repasses constitucionais, fez com que a maioria da doutrina afirme que o Brasil adotou um sistema cooperativo também na esfera fiscal. Para o autor:

[...] o federalismo fiscal cooperativo se relaciona com a aplicação de instrumentos de equalização fiscal próprios do Direito Financeiro (mormente, com as transferências intergovernamentais), não se confundindo com a viabilidade ou a legitimidade da competição tributária entre os governos subnacionais. (Marins, 2016, p. 21)

No que concerne à difícil equação para estabelecer quanto de competição um federalismo do tipo cooperativo pode suportar e como equilibrar essas duas forças (cooperação e competição) que se apresentam no Estado federal brasileiro, Marins assim se posiciona:

Uma vez que se vincula o federalismo fiscal cooperativo às finanças públicas, impede-se que o intérprete, de maneira precipitada, associe a cooperação à impossibilidade de haver competição tributária (ou fiscal), chamada equivocadamente no Brasil, de “guerra fiscal”. Isso porque o fato de existir competição tributária não se confunde com a ideia do federalismo fiscal cooperativo. A cooperação, no que tange ao federalismo fiscal, se relaciona com a equalização de receitas no plano financeiro, o que é feito no país, através das participações constitucionais, enquanto a competição fiscal (ou tributária) se efetiva na esfera do exercício das competências tributárias de cada ente. Ademais, nem toda competição tributária é prejudicial, pois o estímulo a instalações industriais e atividades de pesquisa em determinado Estado-membro ou município não significa, necessariamente, a perda arrecadatória de outro. (Marins, 2016, p. 18)

Assim, ao se analisar o federalismo fiscal, os termos cooperativo e competitivo não devem ser associados, de maneira direta, ao exercício de autonomia de cada ente, mas sim, aos instrumentos do Direito Financeiro que busquem equalizar as receitas dos governos subnacionais.

2.2 REPARTIÇÃO DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS E PARTICIPAÇÃO NA ARRECADAÇÃO

O sistema brasileiro de fixação de limites para o exercício da competência tributária é rígido. E da exaustividade das regras constitucionais e da rigidez do sistema se percebe que as regras de competência e repartição das receitas são intensamente reguladas pela própria CF. (Ávila, 2012). A discriminação de competências tributárias não é cumulativa, não se permitindo a bitributação.

Em um sistema descentralizado de impostos como o brasileiro, a distribuição das responsabilidades tributárias entre os entes federados deve considerar a mobilidade interjurisdicional de fatores e de atividades econômicas. Para Tristão (2003, p. 65) “a

eficiência dos instrumentos tributários é altamente dependente da eleição da esfera de governo mais adequada para a administração tributária de cada um dos impostos”.

Ainda segundo o autor, a teoria tradicional das Finanças Públicas estabelece que o governo federal deve ser o responsável pela arrecadação de impostos que requerem um certo grau de centralização administrativa, como o imposto sobre a renda, ou que afetem as políticas do país como um todo, como é o caso dos impostos sobre o comércio exterior. Conforme o autor o imposto pessoal, cobrado no nível local, pode incentivar a migração. Já os governos locais, devem assumir a responsabilidade pela tributação do patrimônio físico, com os impostos incidentes sobre a propriedade imobiliária, cuja base tributária é imóvel e não permite a migração. (TRISTÃO, 2006)

No Sistema Tributário atual, os três níveis de governo recebem um total de treze impostos, sendo que sete competem ao governo federal, três aos Estados e três aos Municípios. O quadro 1 apresenta a relação de impostos de competência legislativa exclusiva:

Quadro 1: Impostos de Competência Legislativa Exclusiva

União	Estados	Municípios
Imposto Importação	Imposto Circulação Mercadorias e Serviços	Imposto Propriedade Predial e Territorial Urbana
Imposto Exportação	Imposto Propriedade Veículo Automotor	Imposto Sobre Serviços
Imposto Renda	Imposto Transmissão Causa Mortis e Doação	Imposto Transmissão de Bens Inter-Vivos
Imposto Produtos Industrializados		
Imposto Operações Financeiras		
Imposto Territorial Rural		
Imposto Grande Fortunas		

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da Constituição Federal de 1988

Importante ressaltar que o imposto sobre grandes fortunas, de competência da União, ainda precisa ser instituído através de lei complementar.

Além dos impostos mencionados, a União tem competência exclusiva para instituir o imposto por motivo de guerra e também contribuições sociais tais como a Contribuição Financiamento da Seguridade Social - COFINS, Programa de Integração Social - PIS, Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP, Contribuição sobre o Lucro Líquido das Empresas – CSLL).

Somam-se aos tributos de competência exclusiva, as contribuições de melhoria e as

taxas pelo exercício do poder de polícia e pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos, que são de competência comum da união, estados, distrito federal e municípios.

Já no plano das repartições tributárias a CF, de forma taxativa, estabelece que:

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III

III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. (BRASIL, 1988)

Além disso, em seu art. 159, a CF institui os Fundos de Participação dos Estados e do Distrito Federal - FPE e dos Municípios (FPM) que constituem uma das modalidades de transferência de recursos financeiros da União para os estados e municípios:

Art. 159. A União entregará:

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, 49% (quarenta e nove por cento), na seguinte forma:

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste [...];

d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano;

e) 1% (um por cento) ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano; (BRASIL, 2014)

Constata-se a existência de 3 eixos pelos quais os municípios arrecadam valores para viabilizar a realização da sua autonomia financeira, à luz do federalismo fiscal cooperativo:

- o exercício de competência tributária própria;
- participação financeira em tributos estaduais;
- repasse oriundo do FPM.

A criação de contribuições especiais pela União, que são recursos não partilhados com os estados e municípios, e a falta de investimento no exercício próprio das competências tributárias locais por parte das administrações Municipais, tem influenciado nos últimos anos o desequilíbrio desses três eixos. O primeiro fenômeno acentuou a concentração de receita

não partilhada na esfera da união e o segundo consolidou a ineficiência arrecadatória municipal, com um sub aproveitamento na exigência e na cobrança dos impostos locais (MARINS, 2016).

3 TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS

Os sistemas de transferências intergovernamentais são dispositivos inerentes aos regimes federativos. Os principais propósitos dos sistemas de transferências são a redução dos desequilíbrios fiscais, a coordenação dos entes subnacionais para o desenvolvimento de políticas do governo nacional e a própria manutenção do Sistema Federativo de Estado, propiciando aos entes subnacionais os recursos financeiros necessários para a satisfação das suas necessidades.

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

Affonso (1995) destaca que as transferências intergovernamentais constituem um mecanismo de distribuição de recursos de origem fiscal entre os governos subnacionais de igual ou diferente hierarquia, destinadas a complementar as verbas que lhes são necessárias para o adequado cumprimento dos encargos de suas respectivas competências.

Já para Gasparini e Miranda (2006) e Orair e Alencar (2010), a principal finalidade das transferências intergovernamentais em regimes federativos é a correção de desequilíbrios fiscais verticais e horizontais.

Os desequilíbrios verticais são caracterizados pela diferença entre a capacidade de tributar e os níveis de gastos de diferentes esferas do governo, refletindo portanto desigualdades entre os níveis de governo (BRIÃO, 2006).

O desequilíbrio horizontal é definido pela diferença entre a capacidade de tributar e os custos dos gastos públicos no mesmo nível de governo, ou seja, faz a comparação entre dois ou mais estados, ou dois ou mais municípios, o que possibilita uma análise sobre as disparidades regionais em relação à distribuição de renda, qualidade de vida etc. (BRIÃO, 2006).

Neste sentido, Orair e Alencar (2010) defendem que as transferências agem sobre os desequilíbrios verticais ao complementar o déficit de financiamento dos governos subnacionais e sobre os desequilíbrios horizontais de forma a “equalizar a capacidade fiscal de cada ente proporcionar uma cesta de bens públicos mais ou menos uniforme para todos os cidadãos de um país” (ORAIR; ALENCAR, 2010, p. 10-11).

As transferências intergovernamentais são utilizadas com grande intensidade no federalismo fiscal brasileiro, constituindo um elemento central no sistema de relações federativas e um item fundamental de receita para a grande maioria dos governos subnacionais.

No Brasil as transferências intergovernamentais têm um fluxo vertical para baixo, ou seja, a União transfere recursos para os estados e municípios e o estado, por sua vez, transfere recursos a seus municípios. Essas transferências de receitas, podem ou não estar condicionadas a usos específicos assim como podem ou não exigir contrapartida pecuniária por parte do ente receptor.

Sob o ponto de vista do ente cedente, as transferências podem ser classificadas em automáticas (ou obrigatórias) e voluntárias (ou discricionárias).

Este trabalho privilegiará o estudo das transferências obrigatórias, pois as mesmas são efetuadas por determinações constitucionais e legais, não dependem de decisões discricionárias do órgão ou entidade concedente e são indispensáveis à manutenção da autonomia financeira dos entes federativos menores.

As transferências voluntárias, por sua vez, na grande maioria das casos, são utilizadas com vistas ao atendimento de determinado objetivo específico (por exemplo, uma obra de infraestrutura viária) e dependem de decisões discricionárias do órgão ou entidade concedente.

Cossio (2002, p. 55) afirma que:

Dadas as suas enormes disparidades, o sistema federativo brasileiro contempla um amplo sistema de transferências intergovernamentais constitucionais de caráter indiscutivelmente equalizador no sentido em que são financiados por recursos provenientes de dois tributos federais (IPI e IR), cujas bases de tributação estão concentradas nas regiões mais desenvolvidas do país (Sudeste e Sul), e são destinadas majoritariamente para as regiões mais pobres da federação (Norte, Nordeste) e de desenvolvimento intermediário (Centro-Oeste).

As transferências com maior volume de recursos repassados são a Cota parte do ICMS, FPM e FPE, todas obrigatórias (determinadas pela Constituição ou por leis) , do tipo incondicional, pois não impõem qualquer obrigação de aplicação dos recursos pelo governo receptor em despesas específicas, nem cobram resultados ou performance dos entes beneficiários e não exigem contrapartida financeira do receptor nos programas financiados pelas transferências.

Apesar dos efeitos positivos sobre a redução dos desequilíbrios fiscais inter-regionais, o sistema de transferências intergovernamentais no Brasil não é imune a críticas. A mais comum delas diz respeito aos efeitos distorcivos gerados sobre o comportamento fiscal dos

entes receptores que passam a subestimar o custo dos bens e serviços públicos prestados adotando políticas expansionistas sem a devida contrapartida em sua arrecadação própria.

Moraes (2006) assevera que a utilização extensa de transferências intergovernamentais criou um arcabouço institucional que privilegia excessivamente os pequenos municípios, os quais não se esforçam para arrecadar os tributos que são de sua competência, ou seja, possuem baixo esforço fiscal e maior dependência das transferências intergovernamentais.

Blanco e Carvalho (2000), em um estudo com uma amostra de mais de 3500 municípios, apresentam evidências de que as transferências constitucionais destinadas aos municípios provocam uma expansão de gastos públicos municipais significativamente maior do que o resultante de aumentos da renda per capita dos contribuintes.

Essa evidência pode ser comprovada no período analisado no município de Farroupilha conforme dados do quadro 2:

Quadro 2: Transferência corrente, Despesa Corrente e Renda per capita de Farroupilha 2005-14

Indicador	2005	2008	2011	2014	Variação % 2005-14
Transferências Correntes	39.658.441	59.259.885	78.911.341	121.419.585	206
Despesas correntes	54.035.396	67.582.194	98.853.493	162.559.334	201
Renda per capita anual	19.972	21.863	31.447	40.056	100

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da STN – Finbra e IBGE

É possível observar que no período de 2005 a 2014 as transferências e as despesas correntes tiveram praticamente o mesmo crescimento percentual (206% e 201% respectivamente), enquanto a renda per capita anual teve um crescimento de 100%, ou seja, pouco mais da metade do crescimento das despesas correntes. Este efeito diferencial, é conhecido na literatura do federalismo fiscal como *flypaper effect* (fenômeno que ocorre quando as transferências do governo central para os governos locais aumentam o gasto público mais do que aumentos na renda privada).

Deve-se observar também, que as transferências de um nível de governo a outro, são suportadas por cidadãos não residentes na jurisdição beneficiada e, portanto, não usuários dos benefícios liberados. Esse fato acaba gerando uma desigualdade fiscal pois cidadãos com o mesmo nível de renda são tratados diferentemente dependendo da jurisdição em que residem.

Haja vista o objeto deste estudo ser a análise das receitas do município de Farroupilha será privilegiado o estudo das transferências intergovernamentais para os municípios.

3.1 TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS PARA OS MUNICÍPIOS

As transferências intergovernamentais, em especial o Fundo de Participação dos Municípios e a Cota parte do ICMS, tem a função de minimizar a grande variância no padrão de financiamento dos municípios brasileiros. Segundo Cossío (2002, p. 55):

Federações com a dimensão territorial brasileira tendem a apresentar desequilíbrios fiscais horizontais que resultam da concentração espacial das bases de tributação (fontes de receita fiscal) e a dispersão regional da demanda de bens e serviços públicos (necessidades de despesa).

A seguir serão examinados os principais mecanismos de transferências financeiras dirigidas aos municípios.

3.1.1 Transferências da União para os municípios

Para Baião (2013), em todas as federações do mundo a arrecadação é maior no nível mais amplo e menor nos níveis locais, tornando necessária a transferência de recursos da instância central aos governos subnacionais.

A principal transferência da União para os Municípios é o FPM. Também será abordado sucintamente a transferência de valores referente ao Imposto Territorial Rural – ITR.

3.1.1.1 Fundo de Participação do Municípios - FPM

O Fundo de Participação dos Municípios é uma transferência constitucional de caráter distributivo, constitui-se como transferências “livres”, isentas de qualquer vinculação ou condicionalidade, exceto a vinculação constitucional genérica de 25% da receita total para gasto em educação.

O seu caráter redistributivo é justificado, conforme já mencionado, por este ser constituído de recursos provenientes de impostos cuja arrecadação se concentra nas localidades mais desenvolvidas e ser distribuído basicamente por critério populacional, independente da base arrecadatória.

Conforme o artigo 159 da CF o Fundo de Participação dos Municípios é assim composto:

Art. 159. A União entregará:

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, 49% (quarenta e nove por cento), na seguinte forma:

[...]

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

[...]

d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano

e) 1% (um por cento) ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de julho de cada ano; (BRASIL, 2014)

Deste modo infere-se que o FPM é composto por 24,5% da arrecadação proveniente do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Do montante total, 10% são destinados as capitais (valores são determinados pelas variáveis população e inverso da renda per capita), 86,4% para os municípios do interior (valor determinado pela variável população) e 3,6% para Reserva (destinada a municípios com mais de 142.633 habitantes com valores determinados pelas variáveis população e inverso da renda per capita).

Conforme o artigo 92 do Código Tributário Nacional (CTN), os percentuais individuais de participação dos Municípios são calculados anualmente pelo Tribunal de Contas da União - TCU e publicados no Diário Oficial da União até o último dia útil de cada exercício. (BRASIL, 1966)

O cálculo é feito com base em informações prestadas ao TCU até o dia 31 de outubro de cada ano pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, informações estas da população de cada Município e da renda per capita de cada Estado.

Em relação a periodicidade do repasse do FPM, o art. 4º da Lei Complementar 62/1989 estipula que os valores relativos ao FPM devem ser creditados decendialmente aos Municípios, até os dias 10, 20 e 30 de cada mês, mediante crédito em conta aberta para essa finalidade no Banco do Brasil. O valor transferido toma por base a arrecadação líquida do IR e do IPI do decêndio anterior apurada pela Secretaria do Tesouro Nacional – STN através do Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal – SIAFI.(Brasil, 1989)

3.1.1.2 Imposto Territorial Rural - ITR

O ITR é um imposto de competência do governo federal e tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de imóvel por natureza, localizado fora da zona urbana do município.

Criado em 1964 como um instrumento de política agrária, o ITR foi mantido pela Constituição de 1988 prevendo a existência de alíquotas fixadas de forma a desestimular a

manutenção de propriedades improdutivas, não devendo ser cobrado de pequenos produtores.

A base de cálculo do ITR é o valor venal da terra nua, apurado e declarado pelo próprio proprietário através do Documento de Informação e Apuração do ITR - DIAT.

Cabe aos municípios 50% da arrecadação do ITR podendo chegar à totalidade deste produto (100%), caso optem por fiscalizá-lo e cobrá-lo, na forma da lei, como lhes faculta o art. 153, § 4o, III, da CF/88 . Assim, embora o ITR persista sendo um imposto de competência da União, o Município tem a faculdade de lançá-lo e cobrá-lo, hipótese em que ficará com a totalidade do produto da sua arrecadação (art. 158, II, com a redação dada pela EC no 42/2003).

O município de Farroupilha, até o ano de 2017, não celebrou convênio com a Receita Federal a fim de efetuar a apuração e cobrança do ITR.

O desempenho do ITR é inexpressivo (em Farroupilha não chega a representar 0,2% dos valores das transferências da União no período de 2005-14). Sua arrecadação é dificultada por problemas técnicos e políticos pois sua efetiva cobrança depende da existência de um cadastro nacional de propriedades rurais e da existência de vontade política de cobrar o tributo. Como resultado o ITR acaba sendo um imposto que gera altos custos de arrecadação e praticamente nenhuma receita.

3.1.2 Transferências dos Estados para os Municípios

As transferências do Estado para os municípios são compostas predominantemente pela cota parte do ICMS e pelo imposto sobre a propriedade de veículos automotores - IPVA.

Na cidade de Farroupilha, no período analisado, o repasse dos valores arrecadados dos dois impostos correspondem, em média, a 96% das transferências recebidas do estado.

3.1.2.1 Cota-parte do ICMS

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços, de competência estadual, tem como principal característica a não-cumulatividade, pois a cada operação é compensado o montante do imposto calculado nas etapas anteriores. Pode ser seletivo, em função da essencialidade dos bens tributados, fixando alíquotas menores para gêneros de primeira necessidade. É o imposto com maior capacidade de arrecadação no Sistema Tributário Brasileiro. (TRISTÃO, 2003)

Com relação aos critérios de distribuição da Cota-parte do ICMS, a Constituição

Federal prevê que, 25% do ICMS arrecadado pelo estado sejam rateados entre seus municípios, sendo que um mínimo de 75% seja distribuído proporcionalmente ao valor adicionado fiscal - VAF - gerado no próprio município e que os restantes 25% sejam distribuídos segundo critérios estabelecidos em lei estadual.

O VAF é calculado pela diferença entre as saídas (vendas) e as entradas (compras) de mercadorias e serviços em todas as empresas contribuintes do ICMS localizadas no município.

O quadro 3 apresenta o VAF de Farroupilha de 2005 a 2014:

Quadro 3: VAF Farroupilha 2005-14

ANO	VAF em R\$	Δ VAF %	INFLAÇÃO*
			%
2005	931.418.733	9,98	5,69
2006	994.271.572	6,75	3,14
2007	1.066.071.901	7,22	4,46
2008	1.185.253.602	11,18	5,90
2009	1.368.742.240	15,48	4,31
2010	1.600.941.428	16,96	5,91
2011	1.730.096.393	8,07	6,50
2012	1.660.947.586	-4,00	5,84
2013	1.897.504.493	14,24	5,91
2014	2.061.683.572	8,65	6,41

Fonte: Secretaria da Fazenda do RS e IBGE (*IPCA)

Observa-se que o município de Farroupilha apresentou um crescimento expressivo de 121,35% na sua atividade econômica, com um VAF passando de pouco mais de R\$ 900 milhões para mais de R\$ 2 bilhões de reais entre 2005-14, crescimento 52,37% pontos percentuais maior que a inflação registrada no período, que foi de 68,98%.

Conforme ressaltado por SILVA (1995), a evolução do valor adicionado municipal acompanha o processo de industrialização e desenvolvimento de cada município. Os municípios que apresentarem crescimento econômico passarão a gerar maior valor adicionado e obterão um acréscimo no índice de participação.

O Índice de Participação dos Municípios (IPM), calculado pelas secretarias de fazenda estaduais, é definido, no caso do Rio Grande do Sul, conforme critérios apresentados na tabela abaixo:

Tabela 1 - Critérios atuais de retorno do ICMS no Rio Grande do Sul

Variável	Participação %
Valor adicionado fiscal	75
População	7

continua

Variável	Participação %
Área calculada	7
Número de propriedades rurais	5
Produção primária	3,5
Relação inversa ao valor adicionado fiscal “per capita”	2
Pontuação no Programa de Integração Tributária	0,5

Fonte: Rio Grande do Sul (2017).

Observar-se que há uma predominância do item valor adicionado na ponderação do índice de participação dos municípios na Cota-parte do ICMS. Para Tristão (2003, p. 109) “o objetivo desse critério é propiciar o retorno do produto da arrecadação à localidade onde é gerado o movimento econômico e são arrecadados os impostos correspondentes.”

3.1.2.2 Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores - IPVA

O IPVA é um imposto de competência estadual e tem como fato gerador a propriedade de veículos automotores registrados ou licenciados no respectivo Estado. O produto da arrecadação do IPVA é repartido entre o Estado e o município onde houver sido licenciado o veículo, cabendo a cada um 50% do valor cobrado.

Importante observar que a arrecadação do IPVA é sazonal. Em decorrência da sistemática de recolhimento ocorre uma concentração da arrecadação desse imposto nos primeiros meses do ano.

3.1.3 Transferências destinadas ao Sistema Único de Saúde – SUS

A CF, no seu artigo 196, estabelece que a saúde é direito de todos e dever do Estado e que o acesso deve ser universal e igualitário. Segundo o texto legal (artigo 198), as ações e serviços de saúde no país, o que inclui todos os hospitais públicos, universitários e privados credenciados pelo governo, passariam a compor uma rede regionalizada e hierarquizada constituindo um Sistema Único de Saúde, cuja organização obedece às seguintes diretrizes: descentralização, atendimento integral e participação da comunidade. (BRASIL, 1988)

Os repasses do SUS ocorrem por meio da celebração de convênios, de contratos de repasses e, principalmente, por meio de transferências fundo a fundo.

As transferências do SUS foram as que maior aumento percentual tiveram no período de análise desse trabalho, 1120% entre 2005-14. Sua representatividade dentro do total de transferências passou de apenas 3% em 2005 para mais de 12% em 2014.

O financiamento do SUS, conforme determinado pela Constituição e leis federais sobre saúde, é atribuição dos três níveis governamentais. Além das transferências do Fundo Nacional de Saúde financiam o SUS aportes oriundos das receitas dos próprios entes federativos nos montantes estabelecidos pela Emenda Constitucional nº 29 de 2000, no caso dos municípios, um mínimo de 15% da sua receita.

A legislação determina, que todo o dispêndio com saúde deverá ser sempre efetuado por meio do Fundo de Saúde e sob a fiscalização do Conselho de Saúde.

Para Tristão (2003, p. 113) “a Constituição vigente determina os princípios e competências do SUS, todavia, não dispõe claramente sobre a competência específica de cada nível de governo da federação”.

3.2 TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS PARA O MUNICÍPIO DE FARROUPILHA

Antes de iniciar a análise das transferências intergovernamentais efetuadas para o município de Farroupilha, no período de 2005-14, faz-se necessárias algumas considerações sobre ajustes realizados nos valores das transferências da União e nas transferências correntes.

Nos arquivos Finbra, de onde foram coletadas as informações das receitas próprias e transferências recebidas, a retenção na fonte do imposto sobre a renda - IRRF nos casos de pagamento de salários por parte dos municípios/estados é registrada como receita tributária. Na verdade trata-se de uma transferência da União para os municípios e estados.

Conforme (art. 158, I) da CF pertencem aos municípios “o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem”. (BRASIL, 1988)

Objetivamente, a norma está a dizer que o Imposto de Renda, que é da União, quando retido na fonte pelos Municípios, não deve ser transferido aos cofres federais, devendo permanecer nos cofres da pessoa jurídica que os pagou.

Com relação às transferências correntes, chegou-se ao montante total somando-se o valor do IRRF, que nos arquivos FINBRA constam como receita própria, e subtraindo o valor das transferências multigovernamentais. Tal procedimento faz-se necessário pois conforme o artigo 6º da Lei Nº 4.320 de 14 de março de 1964: “Tôdas as receitas e despesas constarão da Lei de Orçamento pelos seus totais, vedadas quaisquer deduções.” (BRASIL, 1964)

Assim, nos demonstrativos das contas públicas, incluindo as divulgadas pela STN, as receitas de tributos e de transferências são registradas pelo seu valor bruto, sem dedução dos valores dirigidos a algum fundo.

Com a criação do Fundo de Desenvolvimento do Ensino Fundamental (FUNDEF), ampliado para Fundo de Desenvolvimento do Ensino Básico (FUNDEB), formado pela contribuição de estados e municípios e complementado pela União, foi instituído pela Portaria STN 328/2001 um mecanismo contábil de dedução da receita para a formação desse fundo.

Dessa forma a contribuição ao fundo (deduções de receitas), não é deduzida das transferências correntes mas apenas da receita total, fazendo-se necessário o ajuste para que os valores das transferências não fiquem superestimados.

O quadro 4 apresenta a composição das transferências correntes intergovernamentais recebidas pelo município de Farroupilha entre 2005-14.

Quadro 4 – Transferências Correntes Intergovernamentais 2005-14 - Farroupilha

Receitas	2005		2006		2007		2008		2009	
	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%
1 Da União	13.798.024	35	16.663.027	39	19.275.911	40	22.320.651	38	23.149.361	38
1.1 Cota FPM	8.885.522	22	11.187.394	26	13.189.993	27	15.304.224	26	15.957.151	26
1.2 IRRF	1.278.988	3	1.388.255	3	1.814.674	4	2.190.649	4	1.961.600	3
1.3 SUS	1.195.344	3	1.470.598	3	1.876.322	4	2.063.279	3	2.194.781	4
1.4 ITR	36.489	0	43.955	0	59.592	0	59.029	0	71.328	0
2 Do Estado	25.604.516	65	26.287.325	61	28.623.158	59	36.295.499	61	37.390.917	61
2.1Cota ICMS	21.443.167	54	21.982.412	51	23.714.933	49	30.305.478	51	29.641.502	48
2.2 IPVA	3.068.210	8	3.433.465	8	3.704.850	8	4.311.730	7	6.485.702	11
Total transferências	39.658.441	100	43.202.148	100	48.403.106	100	59.259.885	100	61.204.571	100

Receitas	2010		2011		2012		2013		2014		Var. 2005- 14
	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	
1 Da União	24.897.090	37	31.501.476	40	38.492.183	41	43.546.500	40	49.822.341	41	261
1.1 Cota FPM	17.140.173	25	21.172.774	27	21.858.523	23	23.477.891	22	25.250.144	21	184
1.2 IRRF	2.055.515	3	2.531.835	3	3.014.687	3	3.610.759	3	4.422.687	4	246
1.3 SUS	2.182.761	3	3.926.744	5	9.325.466	10	11.628.288	11	14.579.079	12	1120
1.4 ITR	68.168	0	130.165	0	130.774	0	130.555	0	135.217	0	271
2 Do Estado	40.787.177	61	46.578.762	59	54.221.763	58	63.315.754	59	68.836.566	57	169
2.1Cota ICMS	33.620.753	50	37.885.010	48	44.035.762	47	50.181.123	46	49.481.724	41	131
2.2 IPVA	6.213.684	9	6.929.403	9	7.148.690	8	8.732.679	8	9.032.209	7	194
Total transferências	67.316.266	100	78.911.341	100	94.046.333	100	108.036.437	100	121.419.585	100	206

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da Secretaria do Tesouro Nacional – Finbra

Verifica-se que o total das transferências correntes intergovernamentais apresentou um crescimento nominal de 206% no período analisado, passando de apenas R\$ 39.658.441,42 em 2005 para R\$ 121.419.585,98 no ano de 2014.

As transferências da União, no mesmo período, tiveram um incremento nominal de 261% enquanto as advindas do estado, registraram um crescimento nominal mais modesto de 169%.

Das transferências da União o destaque em termos de volume repassado ficou por conta do FPM, que representou no período em média 24,5% do total das transferências correntes, sendo a segunda maior fonte de recursos das transferências. Já em termos percentuais houve um grande aumento nos repasses do SUS, que passaram de R\$ 1.195.344,44 (3% transferências correntes) em 2005 para R\$ 14.579.079,81 (12% das transferências correntes) em 2014, representando um incremento de 1.120% nos 10 anos do estudo.

Outro destaque dentro das transferências da União é o IRRF, que como abordado anteriormente, refere-se à retenção do imposto de renda na fonte, pela Prefeitura de Farroupilha, em relação a pagamentos efetuados pela mesma a qualquer título. Os valores do IRRF, em todo período analisado, representaram entre 3% e 4% do total das transferências, obtendo um crescimento no período de 246%.

Apesar do grande incremento de valores ocorrido nas transferências da União, continua sendo do estado a maior fonte de receitas de transferências do município de Farroupilha. A cota parte do ICMS representou no período em média 48,5% do total de transferências recebidas, passando de pouco mais de R\$ 21 milhões em 2005 para quase R\$ 50 milhões em 2014, um aumento de 131%. Esses valores expressivos resultam do crescimento da atividade industrial e comercial registrada no município, conforme constatado no quadro 4 (VAF Farroupilha 2005-14), o que representa um acréscimo no Índice de Participação do Município e por conseguinte um maior volume de dinheiro repassado.

As transferências do IPVA também registraram um grande incremento no período analisado (194%), passando de pouco mais de R\$ 3 milhões em 2005 para mais de R\$ 9 milhões em 2014.

4 ESTRUTURA DAS RECEITAS DO MUNICÍPIO DE FARROUPILHA

As receitas públicas são “entradas que se incorporam sem reservas ao patrimônio estatal” (SILVA, 1996, p. 85) e se desdobram em receita orçamentária e receita extra-orçamentária.

A receita orçamentária integra o orçamento público e é composta pelos tributos, rendas, transferências, alienações, retornos de empréstimos e operações de crédito por prazo superior a doze meses. Já a receita extra-orçamentária, não integra o orçamento público, razão pela qual não será objeto de estudo e análise neste trabalho.

A Lei Federal nº 4.320/64, em seu artigo 11, classifica a receita orçamentária em duas categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

Dentre as receitas que compõem a receita corrente temos a receita tributária, que deriva do poder fiscal do estado, a receita das contribuições sociais e econômicas, representada principalmente pela contribuição dos servidores para o custeio da previdência e assistência social e a contribuição sobre iluminação pública, além das transferências correntes, já explicitadas no capítulo anterior. Já a receita de capital é composta por: operações de crédito, alienação de bens e transferências de capital.

Desta forma, a receita total do município é composta pela soma das receitas correntes e receitas de capital.

No quadro 5, detalha-se a estrutura das receitas assim como a receita per capita do município de Farroupilha entre os anos de 2005 a 2014.

Quadro 5 – Estrutura das Receitas 2005-14 - Farroupilha

Receitas	2005		2006		2007		2008		2009	
	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%
1. Receita corrente*	56.766.163	96	61.596.412	100	72.371.572	99	81.660.321	99	86.384.463	98
1.1.Receita tributária	7.923.942	13	8.749.744	14	9.474.834	13	11.028.840	13	12.942.713	15
1.2.Receita de contribuições	2.394.322	4	3.238.611	5	3.145.919	4	3.550.789	4	3.976.020	5
1.7.Transferências Correntes	39.658.441	67	43.202.148	70	48.403.106	66	59.259.885	72	61.204.571	70
2. Receita de capital	2.652.266	4	293.876	0	495.379	1	1.005.578	1	1.603.772	2
2.1. Operações de crédito	1.159.224	2	0	0	0	0	527.012	1	858.713	1
Receita total	59.418.430	100	61.890.288	100	72.866.951	100	82.665.899	100	87.988.236	100
População (IBGE)	58.756		59.115		59.871		61.940		62.787	
Receita per capita anual	1.011		1.047		1.217		1.335		1.401	

Receitas	2010		2011		2012		2013		2014		Variação 2005-14
	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	

continua

Receitas	2010		2011		2012		2013		2014		Variação 2005-14
	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	
1. Receita corrente*	96.497.226	96	113.553.087	99	142.298.566	97	149.064.514	95	178.799.785	94	215
1.1.Receita tributária	14.448.584	14	17.250.704	15	20.277.157	14	22.979.210	15	24.738.100	13	212
1.2.Receita de contribuições	4.382.709	4	4.726.072	4	5.237.791	4	5.341.576	3	6.302.186	3	163
1.7.Transferências Correntes	67.316.266	67	78.911.341	69	94.046.333	64	108.036.437	69	121.419.585	64	206
2. Receita de capital	3.764.042	4	1.489.474	1	4.102.582	3	8.585.711	5	11.012.504	6	315
2.1. Operações de crédito	1.963.265	2	0	0	212.605	0	1.130.526	1	3.357.746	2	190
Receita total	100.261.267	100	115.042.561	100	146.401.149	100	157.650.225	100	189.812.288	100	219
População (IBGE)	63.635		64.274		64.893		67.465		68.030		16
Receita per capita anual	1.576		1.790		2.256		2.337		2.790		176

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da Secretaria do Tesouro Nacional – Finbra e IBGE

Percebe-se na estrutura de receitas do município de Farroupilha, grande dependência das transferências correntes intergovernamentais na composição de sua receita total. Ela varia nominalmente de um mínimo de 64% (2012 e 2014) a um máximo de 72% (2008), representando em média 68% das receitas totais, valor este muito próximo ao obtido no estudo de Orair e Alencar (2010), que aponta que as transferências correntes representam em média 74% das receitas municipais. No período analisado essas transferências recebidas pelo município de Farroupilha tiveram um incremento de 206%.

Já as receitas tributárias, ou seja, aquelas auferidas através do exercício do poder fiscal do município, representaram em média 14% das receitas totais (mínimo de 13% e máximo de 15%), registrando um incremento nominal de arrecadação no período de 212%, incremento esse levemente superior ao registrado nas transferências.

Por sua vez, as receitas de contribuições sociais e econômicas também permaneceram estáveis no que diz respeito a sua representatividade dentro das receitas correntes (média de 4%), obtendo no entanto, um incremento bem menor no período analisado (163%).

No quesito endividamento, o município apresentou no período situação equilibrada. Em 4 dos 10 anos analisados as receitas de capital representaram 1% ou menos das receitas totais, atingindo um pico no ano de 2014, quando representaram 6,34% da receita corrente líquida, ainda assim, percentual bem abaixo do limite de 11,5% fixado pelo Senado Federal através da Resolução N° 43/2001.

No que concerne à receita per capita anual, ou seja, a receita total do município dividida pelo número de habitantes, registrou-se um incremento de 176%, passando de R\$ 1.011,00 em 2005 para R\$ 2.790,00 em 2014.

4.1 RECEITAS TRIBUTÁRIAS DO MUNICÍPIO DE FARROUPILHA

As receitas próprias municipais compõem-se basicamente da arrecadação de tributos. O artigo 3º do Código Tributário Nacional define tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (BRASIL, 1966).

Os tributos são classificados de acordo com suas características, sendo eles impostos, taxas, contribuições de melhorias, contribuições sociais e econômicas e empréstimos compulsórios

De acordo com CF:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

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. (BRASIL, 1988)

Além dos tributos de competência exclusiva mencionados, compete ao município também os tributos de competência comum: contribuições de melhoria e taxas pelo exercício do poder de polícia e pela utilização efetiva ou potencial de serviços públicos.

No quadro 6 apresenta-se a estrutura tributária no período de 2005-14.

Quadro 6 – Estrutura Tributária 2005-14 - Farroupilha

Receitas	2005		2006		2007		2008		2009	
	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%
IPTU	2.234.492	28	2.234.444	26	2.271.429	24	2.419.247	22	2.786.018	22
ISS	3.384.691	43	3.777.514	43	4.042.286	43	4.900.298	44	5.790.797	45
ITBI	827.958	10	843.061	10	1.087.888	11	1.408.089	13	1.727.999	13
Taxas	1.476.802	19	1.894.725	22	2.072.190	22	2.275.535	21	2.611.699	20
Contribuição de melhoria	0	0	0	0	1.040	0	25.670	0	26.200	0
Receita tributária	7.923.942	100	8.749.744	100	9.474.834	100	11.028.840	100	12.942.713	100

Receitas	2010		2011		2012		2013		2014		Variação 2005-14
	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	R\$	%	
IPTU	3.051.733	21	3.407.112	20	3.594.025	18	4.578.633	20	5.551.538	22	148
ISS	6.717.198	46	8.308.645	48	9.863.981	49	9.983.980	43	10.241.732	41	203
ITBI	1.778.799	12	2.153.674	12	3.241.921	16	4.367.837	19	4.637.142	19	460
Taxas	2.877.823	20	3.312.338	19	3.536.704	17	4.018.398	17	4.300.066	17	191
Contribuição de melhoria	23.030	0	68.935	0	40.526	0	30.362	0	7.623	0	-
Receita tributária	14.448.584	100	17.250.704	100	20.277.157	100	22.979.210	100	24.738.100	100	212

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da Secretaria do Tesouro Nacional – Finbra

O tributo com maior representatividade na receita tributária do município de

Farroupilha é o ISS. O imposto representou no período estudado em média 44,5% do total da receita tributária, registrando um incremento de 203% na arrecadação. O IPTU, segundo colocado no quesito representatividade na receita tributária (22,2% em média) registrou um aumento de 148% em sua arrecadação.

Na terceira colocação estão as taxas (média de 19,4% da receita tributária) seguida do ITBI, que registrou um incremento em sua arrecadação de 460%, passando de pouco mais de 800 mil reais em 2005 para mais de R\$ 4,6 milhões em 2014. A contribuição de melhoria apresentou arrecadação irrisória no período, não alcançando sequer 1% em nenhum dos anos analisados.

4.1.1 Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS

Responsável por mais de 44% da arrecadação tributária do município de Farroupilha, o ISS é um imposto que incide sobre a prestação de serviços, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador. Importante ressaltar no entanto, que não é qualquer serviço que dá causa à obrigação tributária do ISS, mas somente os 170 constantes da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar – LC nº 116/2003. Nesse aspecto Tristão (2013, p. 83), observa que:

[...] a jurisprudência dominante dos Tribunais Superiores entende que a Lista de Serviços tem caráter taxativo e não exemplificativo, o que significa dizer que o ISS incide apenas sobre serviços expressamente previstos na Lista. Este aspecto é de grande importância para a administração tributária municipal, pois restringe de modo significativo a base impositiva do ISS.

O sujeito ativo do ISS é o município, a quem compete a instituição e cobrança do imposto segundo a CF. O sujeito passivo, conforme determinado pelo LC nº 116/2003, é o prestador do serviço, quer seja ele empresa ou profissional autônomo. Não são considerados contribuintes aqueles que prestam serviços em relação de emprego, os trabalhadores avulsos, os diretores e membros de conselho consultivo ou fiscal da sociedade. (BRASIL, 2003)

A base de cálculo do ISS é o valor da prestação do serviço e o valor devido é calculado a partir da aplicação de uma alíquota sobre o valor declarado do mesmo. Essa alíquota é o percentual fixado por lei municipal, respeitados os limites mínimo de 2% e máximo de 5% fixados pela Lei Complementar 116/2003.

Em Farroupilha utiliza-se alíquota variável conforme tabela 2:

Tabela 2 - Alíquotas ISS - Farroupilha

Serviço	Alíquota
Serviços relacionados ao setor bancário ou financeiro (subitens 15.01 a 15.18 da lista de serviços); Serviços de exploração de rodovia - Pedágios (subitem 22.01 da lista serviços); e Serviços de agenciamento, corretagem ou intermediação de contratos de arrendamento mercantil (leasing), de franquia (franchising) e de faturização (factoring) (subitem 10.04 da lista de serviços)	5,00%
Serviços de diversões, lazer, entretenimento e congêneres compreendidos nos subitens 12.03, 12.04, 12.05, 12.06, 12.08, 12.09, 12.10, 12.15 e 12.17 da lista de serviços	4,00%
Serviços de registros públicos, cartorários e notariais compreendidos no subitem 21.01 da lista de serviços	3,00%
Serviços relativos a engenharia, arquitetura, geologia, urbanismo, construção civil, manutenção, meio ambiente, saneamento e congêneres, compreendidos nos subitens 7.01, 7.02, 7.03, 7.04, 7.05, 7.06, 7.07, 7.08, 7.12, 7.16, 7.17, 7.18, 7.19, 7.20, 7.21 e 7.22 da lista de serviços	3,00%
Serviços de diversões, lazer, entretenimento e congêneres compreendidos nos subitens 12.01, 12.02, 12.07, 12.11, 12.12, 12.13, 12.14 e 12.16 da lista de serviços	2,00%
Serviços de limpeza, varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins, decoração e jardinagem, corte e poda de árvores, dedetização, desinfecção, desinsetização, imunização, higienização, desratização, pulverização e congêneres compreendidos nos subitens 7.09, 7.10, 7.11 e 7.13 da lista de serviços	2,00%
Agenciamento, corretagem, comissões, representações e qualquer outro tipo de intermediação compreendidos nos subitens 10.01, 10.02, 10.03, 10.05, 10.06, 10.07, 10.08, 10.09 e 10.10 da lista de serviços	2,00%
Demais serviços	2,00%

Fonte: Lei Municipal 3.079/05 - Farroupilha.

Observa-se que o município adota a alíquota máxima de 5%, somente para serviços financeiros e pedágios sendo aplicada a alíquota de 2% para a maioria dos serviços passíveis de cobrança do ISS.

Um importante aspecto a observar em relação à cobrança do ISS é o espacial, ou seja, o local onde ocorre o fato gerador do tributo. Conforme artigo 3º da LC: “o serviço considera-se prestado, e o imposto, devido, no local do estabelecimento do prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXV, quando o imposto será devido no local” [...] (BRASIL, 2016)

O aspecto espacial é causa controversa e de ações judiciais. Em algumas, o Superior Tribunal de Justiça - STJ, tem entendido que o ISS pertence ao município em cujo território se realizou o fato gerador, sendo o local de prestação do serviço o que indica que município é

competente para a imposição do tributo. Do contrário, segundo Tristão (2003), estaria sendo ferido o princípio constitucional implícito que atribui ao município o poder de tributar as prestações ocorridas em seu território.

Essas implicações do entendimento acerca do local onde é devido o ISS estão vinculadas ao fenômeno da competição tributária entre os municípios.

Em razão dessas “desavenças” e do debate gerado sobre o tema, a legislação do ISS vem sendo aprimorada com o intuito de redistribuir de maneira mais adequada e equilibrada entre os municípios as receitas advindas do imposto sobre alguns serviços específicos. Exemplo disso foi a sanção da LC nº 157 em 29/12/16. Dentre as determinações da LC estão a obrigatoriedade do exercício da alíquota mínima de 2% por parte dos municípios e a alteração do local de pagamento do imposto para alguns serviços. Dentre os serviços que passam a recolher o imposto no local de sua prestação estão os arrendamentos mercantis (*leasing*), a administração de cartões de crédito/débito e os planos de saúde.

Em seu estudo sobre a repartição do ISS impositivo sobre os cartões Van Der Laan (2014, p. 5) assim discorre:

[...] a questão é clara: ou se busca beneficiar todos os Municípios com a cobrança, adotando-se critério crível para repartição da arrecadação – em prol do fortalecimento do federalismo –, ou se continua diante da concentração de receita nos municípios eleitos domicílio fiscal pelas sedes das poucas empresas prestadoras nesses setores. É uma questão estratégica para o País.

Segundo dados da Confederação Nacional dos Municípios – CNM (2017), com esta mudança aproximadamente R\$ 2,87 bilhões serão repassados aos Municípios onde o tomador do serviço está estabelecido no caso dos serviços de administração de cartões de crédito e débito e cerca de R\$ 2,6 bilhões serão distribuídos em relação ao *leasing*.

A LC 116/2003 em seu artigo 6º prevê que, mediante lei, os municípios poderão atribuir a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa que esteja vinculada ao fato gerador da obrigação tributária. Nesse sentido, Farroupilha na LC 14/2003, que regulamenta a cobrança de ISS no município, assim dispõe:

Art. 5º O tomador do serviço é responsável, ainda que esteja enquadrado nos regimes de imunidade ou isenção, pela retenção e recolhimento do imposto, inclusive multa e acréscimos legais, sem prejuízo da responsabilidade supletiva do contribuinte, relativamente aos serviços que lhe forem prestados, sempre que:
 I - o prestador do serviço for empresa ou equiparado e não emitir nota fiscal de serviço ou outro documento permitido [...];
 II - o serviço for prestado em caráter pessoal e o prestador, profissional autônomo, não apresentar comprovante de inscrição no Cadastro Fiscal de Atividades Econômicas do Município;
 III - o prestador alegar e não comprovar imunidade ou isenção;
 IV - empresas localizadas fora do Município aqui vierem prestar seus serviços ao tomador, mesmo que devidamente licenciadas, [...]. (FARROUPILHA, 2003)

No que concerne ao lançamento do ISS, este ocorre anualmente para os profissionais autônomos e mensalmente para as empresas:

Art. 22 - O imposto será lançado:
 I - anualmente
 a) em duas parcelas, quando o contribuinte for prestador de serviço, sob a forma de trabalho pessoal (profissional autônomo, ou a ele equiparado), sujeito ao imposto na base de alíquota fixa;
 b) em três parcelas, quando os serviços forem prestados por sociedades na forma do artigo 10, § 5º.
 II - mensalmente, quando o contribuinte for empresa ou a ela equiparada, na forma do art. 9º, parágrafo único, cuja base de cálculo seja a receita bruta ou o preço do serviço efetivamente prestado no período. (FARROUPILHA, 2003)

Nos casos do lançamento mensal, as informações dos valores devidos são prestadas pelo próprio contribuinte em guia de recolhimento mensal. Já nos casos do lançamento anual, os valores são estabelecidos em decreto e possuem valores distintos para profissionais autônomos com formação superior e para os profissionais com ensino básico/médio.

No intuito de verificar se a arrecadação do ISS teve, no período, desempenho similar ao do setor de serviços (excluída a administração pública), efetuou-se no quadro 7 o cálculo da taxa de relação entre o valor arrecadado de ISS e o Valor Adicionado Bruto – VAB de serviços.

O VAB é o valor que cada setor da economia (agropecuária, indústria e serviços) acresce ao valor final de tudo que foi produzido no município (PIB). O PIB é a soma dos VABs setoriais e dos impostos, e é a principal medida do tamanho total de uma economia.

Importante mencionar a fragilidade da relação proposta, pois o VAB de serviços, publicado pela FEE, considera como serviço todo setor terciário (governo, comércio atacadista e varejista e serviços). Entretanto, devido a pouca informação e até mesmo a inexistência de outros indicadores sobre o desempenho do setor de serviços a nível municipal, torna-se aceitável tal relação.

Quadro 7 – Relação arrecadação ISS x VAB serviços 2005-14 - Farroupilha

	2005	2006	2007	2008	2009
ISS - R\$	3.384.691	3.777.514	4.042.286	4.900.298	5.790.797
VAB Serviços* R\$	426.817.504	426.398.798	449.044.507	478.043.990	560.109.316
ISS/VAB - %	0,79	0,89	0,90	1,03	1,03

	2010	2011	2012	2013	2014	Δ 2005-14
ISS - R\$	6.717.198	8.308.645	9.863.981	9.983.980	10.241.732	203

continua

	2010	2011	2012	2013	2014	Δ 2005-14
VAB Serviços* R\$	646.972.952	696.877.120	770.712.494	901.929.305	1.045.985.126	145
ISS/VAB - %	1,04	1,19	1,28	1,11	0,98	

Fonte: Elaboração própria a partir de dados STN – Finbra e Fee. (*) Não incluída a Adm. Pública

No período analisado, o VAB de serviços (descontada a administração pública) representou em média 36% do PIB de Farroupilha (se incluída a administração pública esse percentual sobe para 45%), tendo passado de R\$ 426.817.504 em 2005 para R\$ 1.045.985.126 em 2014, o que representa um aumento nominal de 145%.

Por sua vez, o imposto incidente sobre os serviços, registrou um aumento de 203% na arrecadação, passando de R\$ 3.3 milhões em 2005 para R\$ 10.2 milhões em 2014.

É possível verificar também, que a taxa de relação da arrecadação do ISS e o VAB de serviços sofreu pequena alteração no período, variando de um mínimo de 0,79% em 2005 para um máximo de 1,28% em 2012. Sendo esse um indicio de que a evolução na arrecadação do imposto tem maior relação com o crescimento do setor de serviços do que com um efetivo esforço fiscal do município em relação a esse imposto específico.

4.1.2 Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU

O IPTU passou a ser um imposto de competência do município a partir da Constituição de 1934, até então estava sob a competência dos estados.

O Código Tributário Nacional (CTN) em seu art. 32. Assim define o IPTU:

O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município. (Brasil, 1966)

O sujeito passivo do IPTU é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

No artigo 33 do CTN há determinação de que a base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, entendendo-se valor venal como o valor provável que o bem atingirá no mercado imobiliário.

Uma das características do imposto sobre a propriedade imobiliária é a imobilidade da base tributária. Para Rezende (2001), a imobilidade da base tributária permite ao município, por menor que seja a sua área geográfica, identificar fisicamente as propriedades localizadas em seu território e estas, por sua vez, não terão como evitar o pagamento do imposto

deslocando-se para outras regiões.

Para Barreto (1998, p. 243) na avaliação do valor do imóvel o município pode “proceder a avaliações individuais, a cargo dos agentes tributadores ou empregar o sistema de avaliação em massa, isto é, proceder a avaliações com lastro em regras e métodos pré-determinados, mediante o emprego de pessoal especializado”.

Em Farroupilha emprega-se a “avaliação em massa”, através da Planta Genérica de Valores – PGV, que é um instrumento técnico de avaliação imobiliária que identifica o valor venal do imóvel para os fins de cobrança de IPTU.

A atualização mais recente da PGV ocorreu em dezembro de 2016 (posterior ao período desse estudo) 18 anos após a última atualização, ocorrida em 1998.

Para Khair e Vignoli (2001, p. 27) “na tributação do IPTU, a decisão política se dá na definição da alíquota e a decisão técnica, no valor venal.”

Na tabela 3 efetuou-se um comparativo das duas últimas versões da PGV:

Tabela 3 – Plantas Genéricas de Valores do município de Farroupilha

LEI 2.452/98		LEI 4.284/16		
Zonas Fiscais R\$/m ²	Alíquota - %	Zonas Fiscais R\$ / m2	Alíquota Territorial - %	Alíquota Predial %
A 70,00	0,5	A 801,00	0,6	0,45
B 50,00	0,5	B 601,00	0,4	0,3
C 35,00	0,5	C 401,00	0,4	0,2
D 7,00	0,5	D 301,00	0,3	0,2
Sedes 2.º, 3.º e 4.º	0,5	E 201,00	0,3	0,2
Distritos 2,00		F 80,00	0,3	0,1
		G 80,00	0,3	0,2
		H 201,00	0,3	0,2

Fonte: Elaboração própria a partir das Leis Municipais nº 2.452/98 e 4.284/16

Verifica-se que no período de 2005-14 a PGV de Farroupilha além de conter somente 5 zonas fiscais, ainda aplicava uma alíquota (proporcional) única de 0,5% sobre o valor venal dos imóveis sem distinção quanto ao valor do imóvel e da existência de edificação ou não no terreno

Com a promulgação da Lei 4.284/16 o município passou a adotar alíquotas progressivas, ou seja, diferentes para terrenos de valor mais elevado ou sem edificação, valendo-se da previsão constitucional:

Art. 156. [...]

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:

[...]

II – ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel. (BRASIL, 2000)

Com a nova PGV passaram a existir 8 zonas fiscais com alíquotas distintas, refletindo melhor a heterogeneidade dos valores dos imóveis na cidade, com alíquotas maiores para o imposto territorial (quando não há edificação no terreno) a fim de estimular a efetiva utilização dos mesmos. Com a atualização, novas propriedades foram incluídas no perímetro urbano o que aumentou a base de arrecadação do imposto.

Para amenizar o impacto da atualização da PGV, a Lei Municipal nº 4.284/16, expressa em seu artigo 4º, § 2º: “Se o valor do imposto calculado para o exercício for superior a 80% do valor lançado no exercício anterior, será concedido um desconto correspondente ao valor excedido [...] (FARROUPILHA, 2016)

Com a nova PGV o valor lançado de IPTU aumentou 66,84% entre 2016 (R\$ 11.861.169,41) e 2017 (R\$ 19.789.342,07). Em consulta ao relatório do resumo das receitas do município, efetuada em 05/10/17, verificou-se que a arrecadação do IPTU 2017 havia atingido o valor de R\$ 9.570.319,22, valor 54,97% maior do que o registrado em 2016 (PGV antiga) que foi de R\$ 6.175.445,22.

Na tabela 4 são apresentados os percentuais de reajuste do IPTU entre 2005 e 14:

Tabela 4 – Reajustes IPTU x Inflação - Farroupilha

Ano	Reajuste % valor venal - IPTU	Inflação - %
2005	2	5,69
2006	3,84	3,14
2007	7,75	4,46
2008	9,81	5,90
2009	3	4,31
2010	6,40	5,91
2011	8,27	6,50
2012	6,98	5,84
2013	16	5,91
2014	5,50	6,41

Fonte: Elaboração própria a partir Portal Transparência de Farroupilha e IBGE (IPCA)

Constata-se que em apenas 3 anos (2005, 2009 e 2014) o percentual de reajuste do IPTU foi menor que a inflação registrada. No acumulado no entanto, os valores venais sofreram um reajuste de 94,68%, percentual esse 25,7% maior que a inflação registrada no mesmo período.

No quadro 8 é possível observar que apesar de no período estudado não ter ocorrido nenhuma atualização da PGV, os reajustes ocorridos alteraram a relação dos valores de IPTU com a do número de lançamentos:

Quadro 8 – IPTU: N° Lançamentos, Valor Lançado, Valor Arrecadado e Relação Valor Lançado/Número de Lançamentos - Farroupilha

Ano	N° Lançamentos	Valor Lançado IPTU – R\$	Valor Arrecadado – R\$	Relação Valor Lançado /N° Lançamento – R\$
2005	23.795	3.891.753	2.234.492	163,55
2006	24.093	4.167.926	2.234.444	172,99
2007	24.460	4.400.412	2.271.429	179,90
2008	24.850	4.842.787	2.419.247	194,88
2009	25.962	5.524.957	2.786.018	212,81
2010	27.128	5.953.981	3.051.733	219,48
2011	27.717	6.658.509	3.407.112	240,23
2012	28.313	7.209.450	3.594.025	254,63
2013	29.720	8.022.359	4.578.633	269,93
2014	30.227	9.320.964	4.578.633	308,37

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da Sec. Planejamento de Farroupilha e STN - Finbra

Verifica-se acréscimo de valor de 89% na relação IPTU lançado *versus* n° de lançamentos: em 2005 a relação era de R\$ 163,65 por lançamento e passou a ser 308,37 em 2014.

Importante observar também, o elevado percentual de inadimplência do IPTU em Farroupilha. Nos 10 anos estudados a média de inadimplência chegou aos 52%, ou seja, mais da metade do valor lançado do IPTU não é pago pelos contribuintes no prazo originalmente definido.

Constata-se também que grande parte dessas dívidas sequer são objeto de execução fiscal, pois conforme Lei Municipal n° 3.448, de 2-12-2008:

Art. 1.º Fica o Poder Executivo autorizado a não ajuizar ações de cobrança, cujo valor total da causa seja inferior ao Valor de Alçada (50 URCs), definido pelo Regimento de Custas do Estado do Rio Grande do Sul, Lei n.º 8.121, de 30-12-1985, e posteriores alterações, vigente na data em que deva ser promovida a execução fiscal. (FARROUPILHA, 2008)

Em 2015, através da Lei Municipal 4.139/2015 a redação do artigo 1º foi alterada removendo-se a palavra alçada. Na nova redação: “Fica o Poder Executivo autorizado a não ajuizar ações de cobrança, cujo valor total da causa seja inferior ao valor (50 URCs) [...] (FARROUPILHA, 2015).

O valor da Unidade de Referência de Custas - URC para o mês de setembro de 2017, conforme publicação da Corregedoria Geral da Justiça do Rio Grande do Sul, é de R\$ 34,95. O que significa que para valores inferiores a R\$ 1.747,50, o executivo tem autorização legal para não ajuizar ações de cobrança.

4.1.3 Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis - ITBI

A competência de arrecadação do ITBI foi transferida dos estados para os municípios a partir da CF de 1988. Conforme Tristão (2003, p. 90) “foram mantidas na competência dos Estados as transmissões a título de herança e legados, que são meios de transmissão causa mortis, e doações, que se operam a título gratuito, passando para a competência dos municípios as transmissões imobiliárias onerosas inter vivos.”

Desde então o Município é o sujeito ativo competente para instituir e capaz para cobrar o tributo, conforme previsto no artigo 156, parágrafo 2o, inciso II da CF.

O sujeito passivo da obrigação tributária do ITBI é aquele que determinar a legislação municipal. O artigo 42 do Código Tributário Nacional deixou aberta essa possibilidade, ao consignar, em sua Seção III, que o “...contribuinte do imposto é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei...”.

Em Farroupilha, a Lei Municipal nº 1.610/1989, que institui o ITBI no município, dispõe que é contribuinte do imposto qualquer das partes envolvidas na operação de transmissão do bem ou direito:

Do Contribuinte

Art. 5º. Contribuição do imposto é:

I - nas cessões de direito, o cessionário;

II - na permuta, cada um dos permutantes em relação ao imóvel ou ao direito adquirido;

III - nas transmissões, o adquirente do imóvel ou do direito transmitido. (FARROUPILHA, 1989)

Conforme estabelecido no artigo 2º da mesma Lei, o ITBI tem por fato gerador:

Art. 2o. O Imposto sobre a transmissão "inter-vivos", por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais a eles relativos, 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. (FARROUPILHA, 1989)

A base de cálculo do ITBI (art. 6º, Lei 1610/89) é a mesma do IPTU, ou seja, o valor venal dos bens ou direitos transmitidos. Tristão (2003, p. 100) ressalta que “no caso do ITBI, o valor é declarado pelo contribuinte, diferentemente do IPTU em que o valor é calculado e lançado diretamente pelo município competente”.

A avaliação fiscal do bem imóvel em Farroupilha ocorre principalmente através da declaração do contribuinte. No entanto, existem outras previsões de avaliação conforme parágrafo 1º do artigo 6º da Lei nº 1.610/89:

[...] 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. (FARROUPILHA, 1989)

Nos casos em que a autoridade fiscal do município não aceita o valor declarado, por entender estar muito aquém dos valores de mercado, é efetuada uma contestação e exige-se a utilização deste último na base de cálculo do imposto conforme determina o CTN (art. 148).

Neste sentido, é importante mencionar a decisão da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça (STJ), proferida no Recurso Especial 1.199.964, reformando acórdão do Tribunal de Justiça de São Paulo que havia acolhido pedido de uma contribuinte para determinar que a base de cálculo do ITBI fosse exatamente a mesma do IPTU, que normalmente é mais defasada em relação ao valor de mercado.

O julgado restou assim ementado:

“TRIBUTÁRIO. ITBI. IPTU. BASE DE CÁLCULO. VALOR VENAL. IDENTIDADE NECESSÁRIA. INEXISTÊNCIA.

1. O valor venal do imóvel apurado par fins de ITBI não coincide necessariamente com aquele adotado para o lançamento do IPTU.

Precedentes: AgR no REsp 1.26.872/SP, Rel. Ministro Castro Meira, DJe 23.42012; AgR no AREsp 36.740/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, DJe 2.1201; AgR noAg 1.20.95/SP, Rel. Ministro Herman Benjamin, DJe 1.9209.

2. O TJ-SP, na presente demanda analisou única exclusivamente a base de cálculo do ITBI, à luz do art. 38do CTN, entendendo pela indispensável identidade com base no IPTU. A demanda está em fase de execução e não há menção, nem mesmo implícita, à legislação municipal ou a eventual arbitramento realizado pelo Fisco local, matérias estranhas ao pleito recursal.

3. Recurso Especial provido.” (STJ, 2013)

Em seu voto o ministro relator Herman Benjamin aduziu que: “É amplamente sabido que valor venal significa valor de venda do imóvel”.

Ao contrário do que ocorre com o imposto sobre transmissão causa *mortis* – ITCD, que tem sua alíquota máxima fixada pelo Senado Federal, o ITBI tem sua alíquota fixada de acordo com o que dispuser a legislação municipal.

Ressalta-se que no entendimento jurídico vigente, não cabe progressividade de alíquota do ITBI. Pois, diferentemente do IPTU, que tem a progressividade prevista expressamente na CF (art. 156, § 1º, inc. I e II) o ITBI não tem. Segundo Súmula 656, do Superior Tribunal Federal: “É inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão inter-vivos de bens imóveis - ITBI com base no valor venal do imóvel.”

Em Farroupilha, sobre o valor venal do imóvel incide conforme alteração efetuada

pela Lei nº 3.597/09:

Da alíquota

Art. 9º. A alíquota do imposto é:

I - de 0,5 % sobre o valor liberado da conta vinculada do FGTS do trabalhador para aquisição do imóvel;

II - nas transmissões compreendidas no Sistema Financeiro da Habitação:

a) de 0,5% sobre o valor financiado com recursos oriundos do FGTS;

b) de 0,5% sobre o valor financiado com recursos oriundos da Caderneta de Poupança, [...], se o adquirente não possuir outro imóvel;

III - de 0,5% nas transmissões que se derem através de consórcios imobiliários [...]

IV - de 2% nas demais transmissões. (FARROUPILHA, 2009)

O ITBI foi o tributo que registrou maior aumento percentual do valor arrecadado no período estudado. No quadro 9 verifica-se a evolução na arrecadação do imposto:

Quadro 9 – Arrecadação (R\$) ITBI 2005-14 - Farroupilha

Ano	2005	2006	2007	2008	2009
ITBI	827.958	843.061	1.087.888	1.408.089	1.727.999

Ano	2010	2011	2012	2013	2014	Δ 2005-14
ITBI	1.778.799	2.153.674	3.241.921	4.367.837	4.637.142	460%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados STN – Finbra

Verifica-se que de parcos R\$ 827.958,00 arrecadados em 2005 o ITBI passou a R\$ 4.637.142,00 em 2014, o que representa uma evolução de 460%. Esse aumento elevou a representatividade do ITBI dentro das receitas próprias de Farroupilha de 10% em 2005 para 19% em 2014.

Esse aumento na arrecadação é reflexo do *boom* imobiliário (grande aumento na demanda e consequente valorização dos imóveis), ocorrido não somente em Farroupilha, mas em todo o Brasil no período estudado.

Um dos impulsionadores da demanda em termos nacionais, sem dúvida, foi o crédito imobiliário, que conforme dados do Banco Central do Brasil - Bacen, passou de um valor de R\$ 29,1 bilhões em 2005 para R\$ 497,8 bilhões em 2014 em valores nominais, ou seja, um aumento de 1.610%.

Além do aumento do crédito a baixa taxa de desemprego do período também exerceu influência no mercado imobiliário e consequentemente na arrecadação do ITBI. Dos 10 anos analisados neste estudo, o ano de 2012 foi o que menor taxa de desemprego registrou, chegando à mínima histórica de 4,6% em Dezembro de 2012, ano em que a arrecadação de ITBI em Farroupilha registrou seu maior avanço percentual (mais de 50% em relação ao ano anterior).

4.1.4 Taxas

Conforme estabelece o artigo 77 do código tributário nacional:

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, 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. (Brasil, 1966)

As taxas são tributos vinculados, ou seja, são aqueles cuja hipótese de incidência consiste numa atividade estatal determinada. Tributos vinculados, como as taxas, somente podem ser cobrados em contrapartida a uma prestação do Estado, mesmo que esta prestação não traga vantagem ou utilidade direta ao obrigado, como acontece com o exercício do poder de polícia. (ATALIBA, 1998).

O artigo 78 do CTN dispõe que o poder de polícia é aquela 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 tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos. (BRASIL, 1966)

Meirelles (1998, p. 351) define poder de polícia como:

"[...] a faculdade de que dispõe a Administração Pública para condicionar e restringir o uso e gozo de bens, atividades e direitos individuais, em benefício da coletividade ou do próprio Estado. Em linguagem menos técnica podemos dizer que o poder de polícia é o mecanismo de frenagem de que dispõe a Administração Pública para conter os abusos do direito individual. Por esse mecanismo, que faz parte de toda a administração, o Estado detém a atividade dos particulares, que se revelar contrária, nociva ou inconveniente ao bem-estar social, ao desenvolvimento e à segurança nacional".

Por sua vez o artigo 79, inciso I, do CTN, dispõe que os serviços públicos consideram-se utilizados pelo contribuinte “efetivamente, quando por ele usufruído, a qualquer título e potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento”. (BRASIL, 1966)

Deste modo, ao contrário do que ocorre no caso das taxas pelo poder de polícia, com relação aos serviços públicos, o tributo pode ser cobrado ainda que não haja efetiva utilização pelo contribuinte, bastando que o serviço esteja a sua disposição. Em Farroupilha essa situação ocorre, por exemplo, na taxa de limpeza pública (varrição, coleta e remoção de lixo para o destino final), que é cobrada mesmo em caso de terreno baldio e sem edificação.

Porém, “a taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que

correspondam a impostos, nem ser calculada em função do capital das empresas” (artigo 77, parágrafo único, do CTN).

Segundo Khair e Vignoli (2001, p. 32) “as taxas representam no Brasil cerca de 20% da receita tributária municipal”. Em Farroupilha esse percentual foi de 19,4% no período estudado. Os valores das taxas arrecadadas são apresentados no quadro 10:

Quadro 10 – Arrecadação (R\$) Taxas 2005-14 - Farroupilha

Ano	Taxas pelo Exercício do Poder de Polícia	Taxas pela Prestação de Serviços	Total Taxas
2005	545.390	931.411	1.476.802
2006	714.538	1.180.188	1.894.725
2007	877.242	1.194.948	2.072.190
2008	971.769	1.303.766	2.275.535
2009	1.107.718	1.503.981	2.611.699
2010	1.233.193	1.644.630	2.877.823
2011	1.484.284	1.828.055	3.312.338
2012	1.586.326	1.950.378	3.536.704
2013	1.562.356	2.456.042	4.018.398
2014	1.633.002	2.667.064	4.300.066

Fonte: Elaboração própria a partir de dados STN – Finbra

A variação nominal do total arrecadado de taxas foi de 191% no período. Entre 2005-14, as taxas pela prestação de serviço representaram em média 59% do total de taxas arrecadadas, cabendo as taxas pelo poder de polícia os 41% restantes. Dentro das taxas de prestação de serviço a que mais receita traz ao município é a de limpeza pública (aproximadamente 90%), por sua vez a taxa de licenciamento para o exercício de atividades comerciais, industriais ou de prestação de serviços é a mais representativa no exercício do poder de polícia (em torno de 50%).

4.1.5 Contribuição de Melhoria

De acordo com a Constituição Federal (art. 145, inciso III), a contribuição de melhoria pode ser instituída pela União, Estados, Distrito Federal e municípios e é decorrente de obras públicas.

Conforme observado por Nogueira (1990), a contribuição de melhoria levará em conta a obra pública que, uma vez concretizada, provoque valorização dos imóveis por ela atingidos.

A contribuição de melhoria está vinculada diretamente à valorização imobiliária. No

entanto, nem sempre uma obra pública valorizará um imóvel, podendo por vezes inclusive desvalorizá-lo, ocasião na qual não há incidência do tributo.

Em Farroupilha a contribuição de melhoria tem previsão no código tributário municipal, Lei nº 1.007/74. Conforme o código, a contribuição incide:

Art. 79. A Contribuição de Melhoria incide sobre a propriedade imobiliária para a qual decorra valorização, em virtude de obra pública realizada pelo Município, e terá como limite máximo o custo da obra e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (FARROUPILHA, 1974)

No artigo 84 está determinado que os sujeitos passivos da contribuição de melhoria são “os proprietários, os detentores do domínio útil ou os possuidores a qualquer título, do imóvel, transferindo-se a responsabilidade aos adquirentes ou sucessores.” (FARROUPILHA, 1974)

Dois limites incidem sobre a base de cálculo e a alíquota da contribuição de melhoria. O primeiro é o benefício resultante da valorização do imóvel em decorrência da obra executada pelo poder público e o segundo é determinado pelo custo da obra.

O valor da contribuição de melhoria deve ser determinado considerando-se o custo da obra pública e o montante deve ser rateado proporcionalmente entre os imóveis beneficiados respeitando-se o limite da efetiva valorização constatada em cada imóvel.

Conforme Khair e Vignoli (2001, p. 33) as contribuições de melhoria “são pouco cobradas no Brasil e representam cerca de 1% da receita tributária municipal.” Afirmando ainda que a única contribuição que é cobrada é a de pavimentação de ruas.

No quadro 11, pode-se verificar o valor da arrecadação do tributo e os valores das despesas liquidadas e contabilizadas na função urbanismo (retificação e pavimentação de vias urbanas):

Quadro 11 – Arrecadação Contribuição de Melhoria x Despesas Pavimentação (R\$) 2005-14 – Farroupilha

Ano	Contribuição de melhoria	Despesas Pavimentação
2005	0,00	49.634,14
2006	0,00	40.372,28
2007	1.040,41	310.666,98
2008	25.670,26	850.878,97
2009	26.200,34	1.400.525,01
2010	23.029,64	765.591,25
2011	68.935,19	1.416.089,58
2012	40.525,83	5.491.205,72
2013	30.362,22	4.179.585,49
2014	7.622,56	8.781.269,37

Fonte: Elaboração própria a partir de dados STN – Finbra e Portal da Transparência de Farroupilha

Verifica-se uma arrecadação pífia de contribuição de melhoria no período analisado, não chegando a 1% sequer da arrecadação própria em nenhum dos anos. Em 2005 e 2006 não foi arrecadado nenhum centavo.

Inferese também, apreciando somente um dos tipos de obra pública passíveis de cobrança de contribuição de melhoria, a pavimentação, que não há relação alguma entre os valores gastos em pavimentação (obra pública que via de regra valoriza os imóveis e propriedades) com os valores arrecadados com o tributo, e que apesar de milhões serem investidos em pavimentação em muitos dos anos, a arrecadação jamais ultrapassou uns poucos milhares de reais.

Tristão (2003) e Khair e Vignoli (2001) apontam que a grande dificuldade para lançamento da contribuição de melhoria está ligada aos aspectos subjetivos da verificação da valorização dos imóveis, o que é, segundo os mesmos, o principal fator restritivo à aplicação prática da Contribuição.

5 ESFORÇO FISCAL EM FARROUPILHA

Esforço fiscal é a medida do esforço realizado pela administração tributária com o objetivo de potencializar a arrecadação dos tributos da sua base tributária disponível.

Para Ribeiro e Júnior (2004, p. 118), “o esforço fiscal pode ser definido como o grau de exploração de determinada capacidade tributária, sendo esta entendida como a competência de uma jurisdição em gerar receitas das próprias fontes”.

Já para Marinho e Moreira (2000, p. 635) “esforço fiscal é a diferença entre o nível de utilização da capacidade tributária potencial ou máxima de arrecadar recursos tributários em uma jurisdição e a arrecadação efetivamente verificada em uma determinada jurisdição”.

Entretanto, existem dificuldades administrativas, econômicas e políticas na exploração das bases tributárias à medida que a cobrança de tributos implica custos para os governos municipais na montagem e na manutenção de uma estrutura de arrecadação e de fiscalização.

Nesse contexto, as forças políticas locais são frequentemente acusadas de não dedicarem o devido esforço em buscar recursos junto ao potencial contributivo da sua comunidade, optando pela estratégia conhecida como “caronismo fiscal” ou “*free ride*”, ou seja, uma acomodação ou inércia em seu esforço fiscal para minimizar os custos políticos de uma atuação efetiva, tornando-se desta maneira totalmente dependentes das transferências intergovernamentais.

Cossío (1995, p. 79) assim relaciona as transferências intergovernamentais e o esforço fiscal dos municípios:

A lógica da relação transferências/esforço de arrecadação baseia-se na preferência dos administradores dos níveis inferiores de governo em financiar a provisão de bens públicos locais com recursos de terceiros [...], e não na extração de recursos tributários de suas comunidades. A elevação da pressão tributária gera custos políticos que inexistem no caso do financiamento não-tributário.

A literatura considera a existência de uma relação entre transferências e esforço fiscal, embora não haja ainda um consenso quanto à sua direção e magnitude; entretanto, a maioria dos estudos identifica uma relação negativa entre o esforço de arrecadação e o nível de dependência de transferências intergovernamentais (COSSÍO, 1995; RIBEIRO, 1998; RODRIGUES, 2004; ORAIR; ALENCAR, 2010).

Segundo Afonso e Araújo (2001, p. 6):

É verdade que o Brasil é um caso raro de Federação que não adota nas fórmulas de partilha qualquer mecanismo de prêmio àquele esforço. Porém, devem ser considerados também fatores como a estreiteza da base econômica e as maiores dificuldades e custos administrativos para se coletar os tributos municipais, que podem pesar mais na explicação da concentração da arrecadação do que o desestímulo dado, em especial, pelas regras de distribuição do FPM. Existe, na

realidade, um grande potencial de geração de recursos próprios não aproveitado que, em boa medida, está relacionado com os obstáculos encontrados na cobrança dos tributos cuja competência é atribuída aos municípios.

No mesmo estudo, os autores argumentam que comparações internacionais contribuem para evidenciar a existência de um potencial arrecadatório a explorar, pois a importância relativa dos municípios brasileiros na geração da carga tributária nacional ainda é bastante inferior à de outros países desenvolvidos e “emergentes”.

O fato de não se atingir todo o potencial de arrecadação gera o surgimento do *GAP* tributário, que, segundo Viol (2006), é definido como um potencial a ser explorado, ou mesmo a arrecadação potencial não efetivada.

Para Tristão (2003, p. 162) “aumentar a capacidade de arrecadação dos municípios, tornando-os menos dependentes das transferências intergovernamentais é, hoje, um grande desafio”.

Além do empenho e determinação da administração na esfera política, é essencial para a maximização da arrecadação própria municipal investimentos na modernização das administrações tributárias, inclusive investimentos em tecnologia da informação e no recrutamento e qualificação de equipe de fiscalização e auditores tributários.

Esforços que venham a fortalecer a arrecadação municipal e por conseguinte sua capacidade de gastos e investimentos são de extrema importância para a consolidação e aperfeiçoamento do federalismo fiscal brasileiro.

A seguir far-se-á uma descrição do esforço fiscal realizado pela administração tributária do município de Farroupilha no período de 2005 a 2014, bem como uma análise quantitativa das receitas, verificando o impacto das ações tomadas pela administração tributária (esforço fiscal) no desempenho das receitas próprias do município no mesmo período.

5.1 ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA EM FARROUPILHA 2005-14

O objetivo da administração tributária é o recolhimento junto à sociedade à qual pertence dos recursos necessários à manutenção do Estado, com o menor custo possível e observando os princípios de equidade e uniformidade, considerando que o custo total da arrecadação tributária inclui o custo incorrido pelo governo na administração tributária e o custo incorrido pelos contribuintes e seus agentes no atendimento dos requisitos tributários legais, quer dizer do cumprimento das obrigações acessórias. (TRISTÃO, 2003)

Para Tristão a base de um sistema tributário efetivo é uma máquina de administração tributária eficiente e o desempenho dessa administração é uma função do ambiente econômico e social, da infraestrutura institucional, que segundo ele deve ser composta por um sistema de informações e de controle operacional que englobe fiscalização, arrecadação e cobrança, bem como aprimoramentos da legislação tributária.

Dados do ambiente econômico serão abordados na análise quantitativa das receitas, cabendo por ora uma análise de dados da administração tributária, principalmente no que concerne à informatização, estrutura da fiscalização, gestão da dívida e das alterações legislativas que contribuíram para a potencialização da arrecadação própria de Farroupilha no período estudado.

No que tange à administração tributária, o esforço mais evidente no município de Farroupilha ficou por conta da ampliação do quadro de fiscais, que efetuam a fiscalização e vigilância com respeito à aplicação da legislação municipal vigente e de auditores tributários, que além da fiscalização tem atribuições de planejamento, programação, supervisão, coordenação, orientação e controle das atividades no âmbito da competência tributária municipal:

Quadro 12 - Fiscais e Auditores Tributários de 2005 a 2014 - Farroupilha

Ano	Fiscal	Auditor Tributário	Totais
2005	5	1	6
2006	5	1	6
2007	5	2	7
2008	5	2	7
2009	5	2	7
2010	4	2	6
2011	7	2	9
2012	7	2	9
2013	13	2	15
2014	15	2	17

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da Sec. Municipal de Gestão

Constata-se um aumento de 183% no quadro de fiscais e auditores fiscais entre 2005 e 2014. Foi nesse período também que o município veio a contar com seu primeiro auditor tributário, em março de 2005. Em 2015, após o período deste estudo, houve a nomeação de mais 2 fiscais, ficando a equipe de fiscalização com um quadro de 17 fiscais e 2 auditores tributários, número que perdura até o momento em que esse trabalho é escrito (out/2017).

No quadro 13 é possível observar a lotação desses fiscais e auditores, ressaltando que os auditores, desde a criação e provimento dos cargos, estiveram lotados na Secretaria Municipal de Finanças:

Quadro 13: Lotação dos Fiscais e Auditores Tributários de 2005 a 2014 - Farroupilha

Ano	Sec. Finanças	Sec. Obras	Sec. Saúde	Sec. Meio Ambiente	Sec. Gestão e Governo	Total
2005	3	2	1	0	0	6
2006	3	2	1	0	0	6
2007	4	2	1	0	0	7
2008	2	2	2	1	0	7
2009	2	2	2	1	0	7
2010	2	2	1	1	0	6
2011	2	3	2	2	0	9
2012	2	3	2	2	0	9
2013	5	4	1	3	2	15
2014	4	6	2	3	2	17

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da Sec. Municipal de Gestão

Entre 2005 e 2014, verifica-se uma estagnação no quadro de fiscais da Secretaria de Finanças (responsável pelo lançamento de todos os impostos e algumas taxas e pela fiscalização do ITBI e ISS) permanecendo por 5 anos com somente dois auditores tributários e sem nenhum fiscal em seus quadros, enquanto nas secretarias restantes (responsáveis principalmente pela lançamento de taxas pelo exercício do poder de polícia) eles passam de 3 fiscais em 2005 para 13 em 2014.

A ampliação da equipe de auditoria e fiscalização é um forte indício de esforço fiscal com reflexo potencial em todos os tributos sob a responsabilidade do município.

Ainda com a administração tributária como pano de fundo, elencam-se a seguir indícios de esforço fiscal encontrados para cada um dos tributos no tocante a informatização e legislação bem como em relação a gestão da dívida ativa.

5.1.1 Iss

Além das já mencionadas nomeações de auditores fiscais, essenciais para o combate à evasão do ISS que tem caráter predominantemente declaratório (lançamento por homologação), outra medida importante de esforço fiscal relativo ao ISS foi a informatização do cadastro e da administração do mesmo a partir de 2011, com a instituição e implantação da nota fiscal de serviço eletrônica - NFS-e, através do Decreto Municipal nº 5.137/11, que gradativamente tornou obrigatória para todos os prestadores de serviços, com exceção dos Micro Empreendedores Individuais – Mei's, a emissão de notas e a declaração mensal dos serviços prestados por via eletrônica em canal disponibilizado pelo município no “Portal do ISS Eletrônico”. O sistema permite inclusive a emissão da NFS-e através do celular do

prestador de serviço, a chamada “NFS-e *mobile*”.

Dentre as vantagens da NFS-e estão a eliminação dos papéis, da impressão, do espaço para armazenamento e de erros de escrituração, além de possibilitar uma maior agilidade e precisão na fiscalização por parte da administração tributária do município.

Outra medida de fomento à arrecadação do ISS no período foi implementada através da Lei Municipal nº 3.749/11 que instituiu a “Nota Farroupilha”. Trata-se basicamente de um incentivo fiscal de crédito no pagamento do IPTU para tomadores de serviços que exigirem nota fiscal de serviços Eletrônica (NFS-e). As proporções e limites dos créditos são assim estipulados na Lei:

Art. 3.º [...]

I – para uso por tomadores de serviços pessoa física será concedido crédito fiscal de 30% (trinta por cento) do valor do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) incidentes na prestação de serviços que deu origem ao crédito fiscal;

II – para uso por tomadores de serviços pessoa jurídica será concedido crédito fiscal de 5% (cinco por cento) do valor do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) incidentes na prestação de serviços que deu origem ao crédito fiscal.

[...]

Art. 4.º O crédito fiscal concedido na forma do artigo anterior poderá ser apropriado obedecidos os seguintes limites percentuais:

I – por tomadores de serviços, pessoa física para abater até o limite de 50 % (cinquenta por cento) do valor do IPTU correspondente à economia que for indicada, inscrita no Cadastro Imobiliário;

II – por tomadores de serviços, pessoa jurídica para abater até o limite de 30% (trinta por cento) do valor do IPTU correspondente à economia que for indicada, inscrita no Cadastro Imobiliário. (FARROUPILHA, 2011)

Necessário ressaltar a impossibilidade de efetuar-se uma análise quantitativa relativa ao possível incremento de receita do ISS com o programa, bem como da renúncia na receita do IPTU, pois o município nunca efetuou um controle analítico do programa, não existindo assim nenhum dado para ser compilado e analisado.

Ainda concernente à legislação, entre 2005 e 2014 foram promulgadas 15 Leis e 13 decretos que tratavam de ISS:

Quadro 14: Legislação ISS 2005-14 - Farroupilha

	Regulamenta	Reajuste e Indexação ISS Fixo	Isenções	Parcelamento	Totais
Leis	4	3	6	1	14
Decretos	3	10	-	-	13

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da Sec. Municipal de Gestão

Observa-se que de um total de 27 leis e decretos, 20 versam sobre regulamentação e reajustes, 6 tratam de isenção e uma de parcelamento. Das leis que tratam das isenções 4 foram para a construção de habitações em loteamentos populares e 2 para ampliação do parque fabril de empresas.

Com relação aos reajustes, o ISS fixo teve um aumento percentual de 74,52% nos 10 anos do estudo, percentual esse levemente superior à inflação registrada no período que foi de 68,98%.

Considerando a criação e o provimento de 2 cargos de auditor tributário, o aumento da equipe de fiscalização, as medidas legislativas adotadas e a informatização da administração do ISS, infere-se que existiu por parte do município de Farroupilha no período de 2005-14 um forte esforço fiscal para potencializar a arrecadação de imposto.

5.1.2 Iptu

Em relação ao IPTU, não se identificou nenhuma ação por parte da administração municipal no sentido de informatizar a administração do imposto ou de efetuar a atualização da planta genérica de valores (medida essa tomada somente em 2016, 18 anos após a última atualização). Para Tristão (2003) a determinação da base tributável do IPTU envolve dificuldades consideráveis e para uma efetividade na cobrança do imposto há a necessidade de se manter um cadastro informatizado dos contribuintes e uma planta genérica de valores atualizada.

Sinais de “esforço” para potencializar a arrecadação do imposto foram identificados somente nos reajustes ocorridos por meio de lei ou decreto e no aumento da equipe de fiscalização.

No quadro 15 apresentam-se quantidades de leis e decretos relacionados ao IPTU promulgados no período:

Quadro 15: Legislação IPTU 2005-14 - Farroupilha

	Reajuste Valor Venal	Isenções	Remissões	Totais
Leis	5	7	1	13
Decretos	5	8	0	13

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da Sec. Municipal de Gestão

Os reajustes de IPTU efetuados por meio de decreto e lei entre 2005 e 2014 representaram um aumento de 94,68% nos valores venais dos imóveis, percentual esse 25,7% maior que a inflação registrada no mesmo período.

A remissão foi concedida aos prédios pertencentes a órgãos e entidades da administração pública direta e indireta, da União e do Estado do Rio Grande do Sul, bem como de suas autarquias e fundações públicas. Foram remidos também dívidas das escolas públicas federais e estaduais, das associações comunitárias dos clubes sociais, dos sindicatos,

das sedes dos partidos políticos, das entidades filantrópicas, das sociedades civis sem fins lucrativos, bem como os destinados a templos de qualquer culto ou moradia de padres e pastores.

As isenções foram concedidas majoritariamente como incentivo para instalação de empresas e loteamentos populares.

Desta forma, percebe-se um “esforço” somente no aumento do quadro de fiscais e de reajustes de alíquotas na potencialização da arrecadação do IPTU. Bem mais moderado em relação às medidas adotadas para o ISS, podendo assim ser considerado um esforço fraco, corroborando as constatações do estudo de Orair e Alencar (2010), de que as administrações locais preferem explorar a base de serviços em detrimento do IPTU.

5.1.3 Itbi

Na administração do ITBI não se identificou esforço fiscal além da disponibilização de servidor em tempo integral para administrar a arrecadação do imposto.

No entanto, em todo o período (2005-14) o quadro de servidores responsáveis pela administração do imposto ficou estagnado, registrando alta rotatividade devido ao cargo ser ocupado majoritariamente por servidores detentores de cargos de confiança (CCs).

Não houve investimento algum na informatização da administração do tributo e também não houve atualização da PGV. Tampouco foram efetuados convênios de cooperação com cartórios e tabelionatos afim de permitir o compartilhamento de informações sobre os valores das transações imobiliárias conforme facultado pelo CTN:

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

I - os tabeliães, escrivães e demais serventuários de ofício;

[...] (BRASIL, 1966)

No plano legislativo encontrou-se somente uma alteração da Lei Municipal nº 1.610/1989 (Lei nº 3.597/09) que dá nova redação ao artigo que dispõe sobre as alíquotas, sem no entanto aumentá-las. Incluiu-se somente a previsão de aplicação de alíquota de 0,5% nas transmissões que se derem através de consórcios imobiliários, nas seguintes condições:

Art 1.º [...]

- a) O adquirente não possuir outro imóvel;
- b) O imóvel se destine à moradia ou construção da casa própria, como definido na alínea "b" do §1º do art. 17 desta lei;
- c) O imóvel se localize em zona urbana;
- d) A transação se der por Escritura Pública;
- e) Para aquisição de terreno baldio: até 40% do valor limite estabelecido para liberação dos financiamentos com recursos do FGTS;

f) Para aquisição de terreno edificado, com casa ou apartamento: até o mesmo limite estabelecido para liberação dos financiamentos com recursos do FGTS; (FARROUPILHA, 2009)

Das 18 Leis promulgadas no período que tratavam sobre o ITBI, 17 foram para conceder isenção no pagamento. Sendo que a maior parte das isenções foi concedida em permuta de imóveis entre o município e empresas, órgãos estaduais e federais e a Mitra Diocesana de Farroupilha.

Deste modo conclui-se que o aumento de 460% na arrecadação do tributo responde mais ao aquecimento do mercado imobiliário do que a um esforço efetivo do município em potencializar a arrecadação. No entanto, considerando que em todo o período do estudo houve servidor dedicado exclusivamente a administração do imposto não se pode classificar o esforço como inexistente, podendo o mesmo ser classificado como fraco.

5.1.4 Taxas

Referente às taxas constata-se que a ampliação do quadro de fiscais de secretarias que lançam predominantemente taxas pelo exercício do poder de polícia (meio ambiente, saúde, obras e gestão e governo) teve um reflexo importante na arrecadação do tributo, que apresentou um incremento de 191% no total das taxas e de 200% nas taxas lançadas pelo exercício do poder de polícia.

Algumas taxas como a de licença de funcionamento e de licença sanitária, passaram a não ser mais enviadas ao contribuinte mas sim impressas por ele em ambiente virtual disponibilizado pela prefeitura. Essa “informatização” na forma de cobrança do tributo praticamente zerou os custos com impressão e envio dessas taxas.

Medida mais eficiente de esforço fiscal em relação às taxas foi tomada pelo município em 2017, após o período deste estudo portanto. Neste ano o município passou a efetuar a cobrança de taxa de limpeza pública para terrenos baldios valendo-se da previsão legal do artigo 77 do código tributário nacional:

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador [...] a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. (Brasil, 1966)

No plano legislativo foram promulgadas 5 leis e 10 decretos:

Quadro 16: Legislação Taxas 2005-14 - Farroupilha

	Reajuste	Isenções	Totais
Leis	0	5	5
Decretos	10	-	10

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da Sec. Municipal de Gestão

Os reajustes das taxas representaram um aumento percentual de 74,52% no período analisado, percentual esse levemente superior à inflação registrada de 68,98%.

Com relação às isenções, 4 foram concedidas para implementação de loteamentos populares, com isenção de taxas de licença e execução de obra, taxas de vistoria e de expedição de “habite-se” por exemplo, e uma foi isentando a cobrança de todas as taxas dos MEI’s em consonância com a Lei Complementar nº 123 de 2006.

Desta forma constata-se também na administração das taxas um esforço fiscal moderado por parte da prefeitura de Farroupilha, tendo em vista de ele ter ocorrido somente no plano de pessoal.

5.1.5 Contribuição de Melhoria

Os aspectos subjetivos da verificação da valorização dos imóveis em decorrência de obra pública e a falta de capacitação dos servidores para lançamento do tributo contribuem para que a arrecadação do mesmo seja inexpressiva conforme constatado no quadro 11.

Não se verificou nenhuma modernização legislativa e nem tecnológica na administração da contribuição de melhoria e tampouco houve no período de 2005-14 servidor encarregado da “administração” do tributo.

Entre 2005-14 foram promulgadas somente leis isentando a cobrança do tributo (15 leis no total).

Desta forma não se encontrou nenhum “esforço” para potencialização das receitas advindas das contribuições de melhoria.

5.1.6 Gestão da Dívida Ativa

Não basta instituir tributos sem que haja esforço em cobrar os valores devidos por parte dos contribuintes aos cofres públicos, em atendimento ao disposto no caput do artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal: “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”. (BRASIL, 2000)

Após a constituição definitiva do crédito tributário, havendo a frustração da cobrança amigável, haverá a inscrição em dívida ativa. Conforme § 3º do art. 2º da Lei Federal nº 6.830/1980 a inscrição em dívida ativa:

§ 3º - [...] se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito e suspenderá a prescrição, para todos os efeitos de direito, por 180 dias, ou até a distribuição da execução fiscal, se esta ocorrer antes de findo aquele prazo. (BRASIL, 1980)

Em Farroupilha, o órgão competente para “apurar a liquidez e a certeza do crédito” e emitir a Certidão de Dívida Ativa – CDA é o departamento de execuções fiscais, que está ligado à Procuradoria Geral do Município. A CDA funciona como um título executivo de natureza extrajudicial imprescindível para a promoção da execução fiscal.

Na gestão da dívida ativa, foram encontrados indícios de esforço fiscal no que concerne ao quadro de servidores, à informatização, à administração e também à legislação.

O quadro de servidores do departamento de execuções fiscais contou de 2005 a 2012 com um assessor jurídico, um auxiliar administrativo e dois estagiários, incorporando mais um assessor jurídico e um auxiliar administrativo no ano de 2013.

No que diz respeito à modernização tecnológica, passou-se a utilizar um sistema de controle informatizado de gestão da dívida em 2013, não sendo este, no entanto, integrado aos demais sistemas utilizados no município, nem mesmo ao sistema de cadastro.

No plano legislativo instituiu-se em 2008, através da Lei Municipal nº 3.448, um valor mínimo de 50 URC's para a execução fiscal da cobrança. Medida essa que melhorou a eficiência da gestão da dívida pois não é razoável cobrar algo que sequer cobre os custos de sua cobrança administrativa. Isso significa que para valores inferiores a R\$ 1.747,50 (valor de 50 URCs em set/2017), o executivo municipal de Farroupilha tem autorização legal para não ajuizar ações de cobrança.

No quadro 17 é possível observar a evolução na arrecadação de valores da dívida ativa entre 2005-14:

Quadro 17: Receita da Dívida Ativa (R\$) 2005 a 2014 – Farroupilha

Ano	Receita da Dívida Ativa Tributária	Receita da Dívida Ativa Não Tributária	Receita da Dívida Ativa
2005	279.684,93	15.875,72	295.560,65
2006	608.476,69	47.701,59	656.178,28
2007	729.486,53	32.543,10	762.029,63
2008	458.720,87	25.335,94	484.056,81
2009	553.109,30	37.581,51	590.690,81
2010	625.782,74	79.915,14	705.697,88
2011	919.254,65	25.114,39	944.369,04

Continua

Ano	Receita da Dívida Ativa Tributária	Receita da Dívida Ativa Não Tributária	Receita da Dívida Ativa
2012	588.100,58	33.125,45	621.226,03
2013	1.901.016,36	86.640,96	1.987.657,32
2014	1.680.714,68	63.994,35	1.744.709,03

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da STN - Finbra

Percebe-se que os esforços registrados na gestão da dívida ativa impactaram fortemente na receita da mesma, que sofreu um incremento de 490% em sua arrecadação, passando de R\$ 295.561,65 em 2005 para R\$ 1.774.709,03 em 2014.

Quando considerada somente a receita da dívida ativa tributária observa-se um incremento ainda maior, de 501%.

Quanto ao estoque da dívida ativa, registrou-se no período de 2005-14 um crescimento de 101%. No quadro 18 pode-se observar o coeficiente de “eficiência” na cobrança da dívida ativa no período:

Quadro 18: Relação Receita da Dívida x Estoque da Dívida 2005 a 2014 - Farroupilha

Ano	Estoque da Dívida Ativa	Receita da Dívida Ativa	Coeficiente % de Eficiência de Cobrança da Dívida
2005	7.935.618,25	295.560,65	3,72
2006	7.401.040,31	656.178,28	8,87
2007	6.637.731,28	762.029,63	11,48
2008	8.322.020,73	484.056,81	5,82
2009	8.502.035,63	590.690,81	6,95
2010	9.051.196,96	705.697,88	7,80
2011	15.461.192,85	944.369,04	6,11
2012	15.038.969,40	621.226,03	4,13
2013	14.746.429,18	1.987.657,32	13,48
2014	15.988.135,46	1.744.709,03	10,91

Fonte: Elaboração própria a partir de dados da STN - Finbra

Verifica-se que o coeficiente de eficiência de cobrança da dívida foi em média de 7,93% entre 2005-14, isso quer dizer que a receita da dívida ativa corresponde, em média, a 7,93% do saldo/estoque da dívida ativa.

Interessante notar que após um pico de 11,48% no coeficiente no ano de 2007, o mesmo registrou queda acentuada nos 5 anos seguintes, atingindo o mesmo patamar somente em 2013, quando registrou o maior coeficiente de eficiência do período (13,48%).

Considerando as medidas e os números apresentados nos quadros 17 e 18, pode-se inferir que houve esforço fiscal em relação à gestão da dívida ativa no período, podendo esse esforço ser classificado como forte nos anos de 2007, 2013 e 2014, quando o coeficiente ultrapassou os 10%.

5.1 ANÁLISE QUANTITATIVA DAS RECEITAS MUNICIPAIS

Na análise quantitativa das receitas, a fim de verificar o esforço fiscal efetuado por Farroupilha para potencializar sua arrecadação tributária, será verificado o comportamento das transferências e das receitas próprias em relação à receita total, será analisada a participação de cada tributo na arrecadação própria e também será objeto de análise a carga tributária, entendida como a medida do esforço da sociedade para o financiamento das políticas públicas. O valor da carga tributária é o resultado da divisão da arrecadação tributária pelo Produto Interno Bruto (PIB) do município.

Tabela 5 – Análise Quantitativa das Receitas em diversos anos - Farroupilha

	2005	2008	2011	2014	Variação
Receita total - R\$	59.418.430	82.665.899	115.042.561	189.812.288	219%
Receita tributária - R\$	7.923.942	11.028.840	17.250.704	24.738.100	212%
Rec. Trib./rec. Total.	13,30%	13,30%	15,00%	13,00%	-2%
Transf. Correntes	39.658.441	59.259.885	78.911.341	121.419.585	206%
Transf. Correntes./Rec. Total	67,00%	72,00%	69,00%	64,00%	-4%
Rec. Trib./Transf. Correntes	19,98%	18,61%	21,86%	20,37%	2%
ISS/Rec. Trib.	42,71%	44,43%	48,16%	41,40%	-3%
IPTU/Rec. Trib.	28,20%	21,94%	19,75%	22,44%	-20%
ITBI/Rec. Trib.	10,45%	12,77%	12,48%	18,74%	79%
Taxas/Rec. Trib.	18,64%	20,63%	19,20%	17,38%	-7%
Contr. de melhoria/Rec. Trib.	0,00%	0,23%	0,40%	0,03%	0%
PIB	1.173.497.270	1.354.213.527	2.021.205.445	2.724.986.624	132%
Carga tributária	0,68%	0,81%	0,85%	0,91%	34%

Fonte: Elaboração própria a partir de dados STN – Finbra, IBGE e FEE

Ao analisar a relação entre a receita tributária e as transferências correntes intergovernamentais observa-se que o crescimento da primeira, 212% no período, é levemente superior ao das transferências, que no mesmo período registraram crescimento de 206%, ambas com um crescimento bem superior ao da inflação registrada no período, medida pelo IPCA (IBGE), que foi de 68,98%. Permanecendo no entanto, praticamente inalterado seus percentuais de participação em relação à receita total.

A relação entre as receitas tributárias e as transferências também sofreu pequenas alterações (2% entre 2005-14), permanecendo em torno de 20% em todo o período. O que significa que a grande dependência do município das transferências para a execução de suas

políticas públicas, permaneceu praticamente inalterada em todo o período do estudo, oscilando em torno dos 68%.

Interessante observar que somente o ITBI registrou um aumento percentual em relação à arrecadação própria, expressivos 79%, fruto do grande crescimento registrado no mercado imobiliário no período.

O ISS, apesar do esforço registrado para a potencialização de suas receitas, manteve-se estável no quesito representatividade nas receitas tributárias enquanto o destaque negativo ficou por conta do IPTU, que teve sua representatividade dentro das receitas totais reduzida em 20%.

No que diz respeito ao comportamento da carga tributária municipal, observa-se um crescimento de 34%, passando de 0,68% do PIB em 2005 para 0,91% em 2014. O que é um indício de esforço fiscal pois a carga tributária em relação ao PIB municipal é crescente no tempo. O PIB por sua vez, registrou no período um aumento de 132%.

5.3 ANÁLISE SINTÉTICA DO ESFORÇO FISCAL

Ao analisar o conjunto de informações da administração tributária de Farroupilha entre 2005-14, encontram-se diversos indícios de esforço fiscal. Ele pode ser encontrado em medidas legislativas, como no caso da implantação da NFSe, do programa Nota Farroupilha e nos reajustes de IPTU por exemplo. Pode ser representado também pela estruturação da equipe de fiscais e auditores fiscais, que de 5 servidores em 2005, passou a contar com 17 em 2014.

No que concerne aos investimentos na informatização da administração tributária o esforço pode ser representado pela implantação da nota fiscal de serviço eletrônica que desburocratizou e tornou mais eficiente a administração do ISS.

Nota-se também sinal de esforço fiscal nos dados da carga tributária, que passou de 0,68% em 2005 para 0,91% do PIB em 2014, um aumento de 34%.

Entretanto, ao analisar quantitativamente as receitas do município, percebe-se que o esforço registrado na administração tributária, apesar de ter possibilitado um incremento das receitas tributárias próprias 143,2% acima da inflação e 6% superior ao das transferências, não se refletiu em um aumento percentual da arrecadação tributária na receita total, que permaneceu por volta dos 13% em todo o período analisado.

Quando se relacionam as receitas tributárias com a das transferências também se constata uma estagnação. As receitas tributárias representando em torno de 20% das

transferências em todo o período analisado.

Nesse ponto, proveitoso se faz mencionar o estudo de Tristão (2003) que propôs uma tipologia para o comportamento tributário dos municípios brasileiros que distingue os municípios “bons arrecadadores” dos “maus arrecadadores”.

Na tipologia são denominados “bons arrecadadores” os municípios que obtêm a maior parte (51% ou mais) das suas receitas a partir da sua própria base tributária. São os tipos 1 e 2 do quadro 19 e os “maus arrecadadores”, municípios que dependem principalmente (51% ou mais) das transferências intergovernamentais para o financiamento de suas despesas (caso de Farroupilha) que são os tipos 3 e 4.

Os “bons arrecadadores”, por sua vez, dividem-se entre os que arrecadam melhor o IPTU e os que arrecadam melhor o ISS e os “maus arrecadadores” dividem-se entre aqueles que dependem mais das transferências da quota-parte do ICMS e aqueles que dependem mais das transferências do FPM.

Quadro 19: Tipologia do comportamento tributário dos municípios brasileiros

TIPO 1 Desempenho da arrecadação: bom Ênfase no IPTU Cidades turísticas	TIPO 2 Desempenho da arrecadação: bom Ênfase no ISS Centros metropolitanos
TIPO 3 Desempenho da arrecadação: fraco Grande dependência da quota-parte ICMS Centros Urbanos	TIPO 4 Desempenho da arrecadação: muito fraco Grande dependência do FPM Municípios rurais

Fonte: Tristão (2003, p. 156)

Pela tipologia proposta, o município de Farroupilha pode ser classificado como do tipo 3, com desempenho de arrecadação fraco. Pois seu orçamento depende principalmente das transferências intergovernamentais (em média 68% da receita total) e conta com a quota-parte do ICMS como sua principal fonte de receita, representando sozinha em média 33% da receita total no período.

Como a distribuição dessa transferência é proporcional ao valor do ICMS agregado pelo município, pode-se inferir a existência de razoável potencial econômico e, portanto, possibilidades reais de incremento da arrecadação própria.

Conforme Tristão (2003, p. 156) “o dinamismo de suas economias faz com que estes municípios sejam os mais indicados para a aplicação de políticas públicas que visem estimular o esforço fiscal local”.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo deste trabalho foi analisar o impacto do esforço fiscal nas receitas próprias do município de Farroupilha no período de 2005 a 2014.

O problema de pesquisa surgiu da constatação empírica da dependência do município de Farroupilha dos recursos das transferências intergovernamentais para o financiamento e execução de suas políticas públicas e também, da prévia percepção de um certo “afrouxamento” em sua atribuição fiscal a fim de minimizar os custos políticos daí decorrentes.

Após detalhamento e análise das receitas e da administração tributária foi possível observar que o impacto do esforço fiscal efetuado pelo município possibilitou que sua arrecadação própria aumentasse 212% nos 10 anos do estudo, um percentual 143% superior ao da inflação registrada no período, não diminuindo no entanto, a dependência do município das transferências intergovernamentais, que representaram em média 68% das receitas totais de Farroupilha e no período registraram um aumento nominal de 206% nos valores repassados.

Para alcançar o objetivo proposto, iniciou-se o trabalho com uma análise da descentralização, principalmente a financeira e tributária, ocorrida no Brasil a partir da Constituição Federal de 1988, que veio a reconstruir o federalismo brasileiro alçando o Município a posição de ente federado.

A seguir tratou-se do federalismo fiscal, que basicamente diz respeito à distribuição de competências no que toca à política fiscal (poder para auferir receitas e efetuar despesas). Verificou-se que nos Estados Federais é fundamental a autonomia das unidades subnacionais, de modo a não subverter a forma de organização federativa, sendo a financeira a mais importante de todas as autonomias, pois é ela que possibilita às unidades subnacionais o cumprimento das funções que lhes cabem perante a sociedade.

Sendo as transferências intergovernamentais, o principal instrumento do federalismo fiscal brasileiro para tornar semelhante a oferta de bens públicos e garantir o equilíbrio orçamentário das unidades subnacionais o capítulo 3 dedicou-se a sua análise.

Foi possível constatar, que assim como a maior parte dos municípios brasileiros, Farroupilha é extremamente dependente das transferências intergovernamentais pois em média 68% de suas receitas provêm destas fontes de recurso. Dentre as transferências recebidas pelo município, destacou-se a cota parte do ICMS, que representou sozinha metade de todas as transferências recebidas. Esse volume de recursos da cota parte do ICMS é reflexo

direto do grande nível de atividade econômica da cidade, que registrou entre 2005 e 2014 um crescimento de 132% em seu PIB.

Na análise das receitas tributárias, observou-se um crescimento nominal de 212% na arrecadação entre 2005 e 2014. Com destaque para o ISS, que representou em média 40% da receita tributária total de Farroupilha e para o ITBI, que com um incremento de 490% em sua arrecadação aumentou sua participação nas receitas tributárias em 90%.

O fraco esforço do município em potencializar a receita da IPTU fez com que o imposto registrasse um aumento mais modesto do que os outros tributos, isso em um período de forte valorização e de grande atividade do mercado imobiliário.

A atualização da PGV em 2016, após o período de análise deste estudo, demonstrou o quão importante é manter o cadastro atualizado (esforço não encontrado entre 2005-14), para que ele reproduza com maior fidelidade os valores dos imóveis objetos do imposto. A atualização da PGV aumentou em 66,84% os valores lançados de IPTU em 2017 em relação a 2016.

Ao analisar a administração tributária de Farroupilha entre 2005 e 2014, verificaram-se avanços no que diz respeito à equipe de fiscalização, à informatização e também em relação à legislação. Apesar de os esforços de arrecadação não serem implementados com a mesma intensidade em todos os tributos, medidas como o aumento da equipe de fiscalização e auditores tributários tem potencial reflexo em todos.

No que concerne à informatização o destaque ficou por conta do ISS, que teve sua administração informatizada com a implantação da NFSe e da declaração de serviço eletrônica a partir de 2011.

No plano legislativo verificaram-se alterações e atualizações legais em relação a todos os tributos com exceção da contribuição de melhoria.

No entanto, constatou-se que apesar do esforço empreendido na potencialização da arrecadação tributária, que foi suficiente para fazer com que as receitas próprias acompanhassem o crescimento das transferências intergovernamentais recebidas, não foi forte o bastante para alterar o quadro de dependência do município de outros entes para financiamento de suas políticas públicas.

O fato de Farroupilha contar com o repasse da quota-parte do ICMS como sua principal fonte de receita (média de 33% da receita total) e esta ser proporcional ao valor do ICMS agregado pelo município, indica a existência de razoável potencial econômico e portanto de possibilidades reais de incremento da arrecadação própria. O que pela tipologia proposta por Tristão (2003) classifica o município de Farroupilha como um arrecadador

“fraco”.

De todo o exposto pode-se concluir que não é possível afirmar que a falta de estrutura da administração tributária e de legislação tributária adequada sejam as responsáveis pelo baixo nível de arrecadação dos tributos municipais e da conseqüente dependência de repasse de outros entes. A realidade política, econômica e social é que parecem apresentar as reais limitações.

REFERÊNCIAS

- AFFONSO, R. B. A.; SILVA, P. L. B. (Org). **Reforma Tributária e federação: federalismo no Brasil**. São Paulo: FUNDAP/ Editora da Universidade Federal Paulista, 1995.
- AFONSO, J. R. R.; ARAUJO, E. A. **A capacidade de gasto dos municípios brasileiros: arrecadação própria e receita disponível**. [s.l.:s.n]. Junho, 2001. Disponível em: <http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/bf_bancos/e0001530.pdf>. Acesso em: 21 abr. 2017.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipóteses de Incidência Tributária**. 5. ed. São Paulo: Malheiros, 1998.
- ÁVILA, Humberto Bergmann. **Sistema Constitucional Tributário**. 5ª edição. São Paulo: Saraiva. 2012
- BAIÃO, A. L. **O papel das transferências intergovernamentais na equalização fiscal dos municípios brasileiros**. 2013. 67 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas (EBAPE), Rio de Janeiro, 2013.
- BANCO CENTRAL DO BRASIL – BACEN. **Sistema de Séries Temporais**. Disponível em <<http://www.bcb.gov.br/?serietemp>>. Acessado em 12 de out. 2017.
- BARRETO, Aires F. in MARTINS, Ives Gandra da Silva (coord.) **Comentários ao Código Tributário Nacional**. São Paulo: Saraiva, 1998.
- BLANCO, F.A.; CARVALHO, L.M. **Os Efeitos Expansivos das Transferências Intergovernamentais e Transbordamentos Espaciais de Despesas Públicas: Evidências para os Municípios Brasileiros – 1996**. In: XXIII Encontro da Sociedade Brasileira de Econometria de 2000. Campinas, SP. 2000.
- BOVO, J. M. **Gastos sociais dos municípios e desequilíbrio financeiro**. Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro, v. 35, n. 1, p. 93-117, jan./fev. 2001.
- BRAGA, Carlos Eduardo Faraco. **Tribunal de Contas e os Fundos Constitucionais**. In: CONTI, José Mauricio; SCAFF, Fernando Facury; BRAGA, Carlos Eduardo Faraco (org.). **Federalismo Fiscal – Questões Contemporâneas**. Florianópolis: Editora Conceito. 2010.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. – Acessado em 20 de mar. 2017
- BRASIL. Presidência da República. **Lei 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> - Acessado em 01 de out. 2017

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** 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> - Acessado em 21 de abr. 2017

BRASIL. Presidência da República. **Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980.** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6830.htm> - Acessado em 30 de out. 2017

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar nº 62, de 28 de dezembro de 1989.** Estabelece normas sobre o cálculo, a entrega e o controle das liberações dos recursos dos Fundos de Participação e dá outras providências. Disponível em:
<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp62.htm> - Acessado em 14 de mai. 2017

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar 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> - Acessado em 31 de mar. 2017

BRASIL. Presidência da República. **Lei Complementar 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> - Acessado em 21 de abr. 2017

BRASIL. Senado Federal. **Resolução nº 9 de 1992.** Estabelece alíquota máxima para o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação, de que trata a alínea a, inciso I, e § 1º, inciso IV do art. 155 da Constituição Federal. Disponível em:
<<http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaTextoIntegral.action?id=113958&norma=136383>> - Acessado em 11 de out. 2017

BRASIL. Senado Federal. **Resolução nº 43 de 2001.** Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências. Disponível em:
<<http://legis.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=234195&tipoDocumento=R SF&tipoTexto=PUB>> - Acessado em 04 de out. 2017

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº 656.** É inconstitucional a lei que estabelece alíquotas progressivas para o imposto de transmissão *inter vivos* de bens imóveis - ITBI com base no valor venal do imóvel. Disponível em:
<<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/menuSumarioSumulas.asp?sumula=2151>> - Acessado em 11 de out. 2017

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (T2 Segunda Turma). **REsp 1.199.964 SP 2010/0113397-4.** “Tributário. Itbi. Iptu. Base De Cálculo. Valor Venal. Identidade Necessária. Inexistência. Relator: Herman Benjamin. Disponível em:
<<https://stj.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/24348992/recurso-especial-resp-1199964-sp-2010-0113397-4-stj?ref=juris-tabs>> - Acessado em 21 de out. 2017

BRIÃO, S. F. **Federalismo fiscal e disparidades regionais no Brasil.** 2006. 96 f.

Dissertação (Mestrado em Economia) - Universidade Federal Fluminense, Niterói, 2006.

CONFEDERAÇÃO NACIONAL DOS MUNICÍPIOS – CNM. Reforma do ISS. Disponível em <<http://www.cnm.org.br/comunicacao/noticias/reforma-do-iss-e-promulgada-e-publicada-no-diario-oficial-da-uniao>>. Acessado em 07 de out. 2017

COSSIO, Fernando Andrés Blanco. **Disparidades econômicas inter-regionais**, capacidade de obtenção de recursos tributários, esforço fiscal e gasto público no federalismo brasileiro. 1995. 134 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Pontifícia Universidade Católica, Rio de Janeiro, 1995.

COSSIO, F. A. B. **Ensaio sobre o federalismo fiscal no Brasil**. 2002. 165 f. Tese (Doutorado em Economia) - Pontifícia Universidade Católica, Rio de Janeiro, 2002.

FALCÃO, Amílcar de Araújo. **Autonomia dos Governos locais em matéria tributária**. RDA 47. 1957

FARROUPILHA. **Decreto nº 3.749, de 31 de out. de 2011**. Institui e regulamenta a Nota Fiscal de Serviços Eletrônica – NFS-e. Disponível em: <<http://leis.farroupilha.rs.gov.br:8080/docsweb/app/main.jsp>> - Acessado em 28 de out. 2017

FARROUPILHA. **Lei Complementar nº 14, de 23 de dez. de 2003**. Dá nova redação ao capítulo II do título III, da Lei Municipal nº 1.007, de 09/12/1974 – Código Tributário do Município - que instituiu o imposto sobre serviços de qualquer natureza - Issqn, e dá outras providências. Disponível em: <<https://leismunicipais.com.br/a/rs/f/farroupilha/lei-complementar/2003/1/14/lei-complementar-n-14-2003-da-nova-redac>> - Acessado em 06 de out. 2017

FARROUPILHA. **Lei Municipal nº 1.007, de 07 de outubro de 1974**. Altera o Código Tributário do Município. Disponível em: <<http://leis.farroupilha.rs.gov.br:8080/docsweb/app/main.jsp>> - Acessado em 13 de out. 2017

FARROUPILHA. **Lei Municipal nº 1.610, de 31 de janeiro de 1989**. Institui o imposto sobre a transmissão de "inter-vivos", por ato oneroso, de bens imóveis e de direitos reais a eles relativos e dá outras providências. Disponível em: <<http://leis.farroupilha.rs.gov.br:8080/docsweb/app/main.jsp>> - Acessado em 07 de out. 2017

FARROUPILHA. **Lei Municipal nº 2.452, de 16 de dezembro de 1998**. Fixa normas relativas ao Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, e dá outras providências. Disponível em: <<http://leis.farroupilha.rs.gov.br:8080/docsweb/app/main.jsp>> - Acessado em 05 de out. 2017

FARROUPILHA. **Lei Municipal nº 3.079, de 22 de dezembro de 2005**. Fixa normas relativas ao Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN e Taxas Municipais, e dá outras providências. Disponível em: <<http://leis.farroupilha.rs.gov.br:8080/docsweb/app/main.jsp>> - Acessado em 05 de out. 2017

FARROUPILHA. **Lei Municipal nº 3.448, de 02 de dezembro de 2008**. Estabelece limite para ajuizamento de execução fiscal, autoriza remissão de créditos tributários e não-

tributários, e dá outras providências. Disponível em:

<<http://leis.farroupilha.rs.gov.br:8080/docsweb/app/main.jsp>> - Acessado em 08 de out. 2017

FARROUPILHA. **Lei Municipal nº 3.597, de 18 de dezembro de 2009**. Altera o art. 9.º da Lei Municipal n.º 1.610, de 31-01-1989. Disponível em:

<<http://leis.farroupilha.rs.gov.br:8080/docsweb/app/main.jsp>> - Acessado em 30 de out. 2017

FARROUPILHA. **Lei Municipal nº 3.749, de 04 de outubro de 2011**. Institui a "Nota Farroupilha" e incentivo fiscal de crédito no pagamento do IPTU para tomadores de serviços que exigirem nota fiscal de serviços ou Nota Fiscal de Serviços Eletrônica (NFS-e), e dá outras providências. Disponível em:

<<http://leis.farroupilha.rs.gov.br:8080/docsweb/app/main.jsp>> - Acessado em 28 de out. 2017

FARROUPILHA. **Lei Municipal nº 4.139, de 04 de agosto de 2015**. Altera a Lei Municipal n.º 3.448, de 2-12-2008. Disponível em:

<<http://leis.farroupilha.rs.gov.br:8080/docsweb/app/main.jsp>> - Acessado em 08 de out. 2017

FARROUPILHA. **Lei Municipal nº 4.284, de 15 de dezembro de 2016**. Altera zoneamentos fiscais e dispõe sobre a atualização dos valores venais para fins de cálculo do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana - IPTU, e dá outras providências. Disponível em:

<<http://leis.farroupilha.rs.gov.br:8080/docsweb/app/main.jsp>> - Acessado em 05 de out. 2017

FARROUPILHA. Portal da Transparência. **Consulta de Receitas**. Disponível em:

<<http://transparencia.farroupilha.rs.gov.br:8083/?secao=receitas>>. - Acessado em 14 de mar. 2017

FORUM OF FEDERATIONS. **Federal Countries**. Disponível em

<<http://www.forumfed.org/countries/>>. Acessado em – 21 de set. 2017

FRANZESE, Cibele. **Federalismo cooperativo no Brasil: da Constituição de 1988 aos sistemas de políticas públicas**. 2010. 210 f. Tese (Doutorado em Administração) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2010.

FUNDAÇÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA - FEE. **PIB municipal**: série histórica 2002 a 2014. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/indicadores/pib-rs/municipal/serie-historica>>. Acesso em: 05 set. 2017.

GASPARINI, C.; MIRANDA, R. **Evolução dos aspectos legais e dos montantes de transferências realizadas pelo Fundo de Participação dos Municípios**. Texto para Discussão, n. 1243. Brasília, DF: IPEA, 2006.

GIL; A. C. – **Como elaborar projetos de pesquisa** - 4a edição. São Paulo: Editora Atlas, 2002.

GUEDES, K.P.; GASPARINI, C.E. **Descentralização fiscal e tamanho do governo no Brasil**. Economia Aplicada, v. 11, n. 2, p. 303-323, jun. 2007.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Cidades**. Disponível em: <<https://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?lang=&codmun=430790>>. Acesso em: 02 set. 2017.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **Séries Históricas - IPCA**. Disponível em:

<https://ww2.ibge.gov.br/home/estatistica/indicadores/precos/inpc_ipca/defaultseriesHist.shtm>. Acesso em: 02 set. 2017.

KHAIR, Amir Antônio; VIGNOLI, Francisco Humberto. **Manual de Orientação para Crescimento da Receita Própria Municipal**. 2a ed. São Paulo: EAESP, 2001.

MARINHO, E. L. L.; MOREIRA, A. F. **Esforço fiscal e carga tributária potencial dos Estados do nordeste**. In: CENER, CAEN-UFC, Estudos Econômicos N° 15, Fortaleza, CE, 2000.

MARINS, Daniel Vieira. **O esforço fiscal dos municípios e as transferências intergovernamentais**. 1ª ed. São Paulo: Editora Gramma, 2016.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 10a ed. São Paulo: Malheiros, 1998.

MORAES, D. P. **Arrecadação tributária municipal: esforço fiscal, transferências e Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2006. 45 f. Dissertação (Mestrado em Administração Pública e Governo) – EAESP/ Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2006.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 10ª ed. São Paulo: Editora Saraiva, 1990.

ORAIR, R. A.; ALENCAR, A. A. **Esforço Fiscal dos Municípios: indicadores de condicionalidade para o sistema de transferências intergovernamentais**. Brasília: Esaf, 2010. Monografia premiada com o primeiro lugar no XIII Prêmio Tesouro Nacional. Tópicos Especiais de Finanças Públicas. Brasília-DF.

REZENDE, Fernando. **Finanças Públicas**. 2a ed. São Paulo: Atlas, 2001.

RIBEIRO, E. P. **Transferências Intergovernamentais e Esforço Fiscal dos Estados Brasileiros**. In: ANAIS DO XXI ENCONTRO BRASILEIRO DE ECONOMETRIA, 21, 1998, Vitória - ES. Dez 1998.

RIBEIRO, T. B.; JÚNIOR, R. T. **As receitas tributárias das praças de pedágio e as finanças públicas municipais: uma análise do esforço fiscal no estado de São Paulo**. *Planejamento e Políticas Públicas*, n. 27, p. 117-139, jun./dez. 2004.

RODRIGUES, Marcio da P. **Esforço fiscal próprio dos municípios catarinenses e transferências intergovernamentais**. 2004. 64 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004.

SANTOLIN, R.; FONTES, R.; SILVA JÚNIOR, G. E. **Equalização fiscal e convergência de renda em Minas Gerais**. In: FONTES, R.; FONTES M. **Crescimento e desigualdade regional em Minas Gerais**. Viçosa: Folha de Viçosa. P. 325-359, 2005. Disponível em: <<http://www.anpad.org.br/admin/pdf/APS-B1391.pdf>>. Acesso em: 25 set. 2017.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL - STN. **Série Finanças do Brasil – Finbra – Dados contábeis dos municípios -2005**. Disponível em <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estatistica>> . Acesso em: 05 set. de 2017

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

SILVA, Vera Martins da. **Os Municípios Paulistas e o Federalismo Fiscal Brasileiro**. São Paulo: IMESP; CEPAM, 1995.

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO RIO GRANDE DO SUL – TJ-RS. **Tabela de Custas - URC**. Disponível em <https://www.tjrs.jus.br/site/processos/tabelas_de_custas/>. Acessado em 18 de out. 2017.

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

UCKMAR, Victor. **Princípios Comuns de Direito Constitucional Tributário**. 2ª edição. São Paulo: Malheiros. 1999

VAN DER LAAN, C. R. **Prestação de Serviços com Alcance Nacional na Agenda de Reforma Tributária: considerações sobre a repartição do ISS impositivo a cartões magnéticos**. Brasília: Núcleo de Estudos e Pesquisas/CONLEG/Senado, dezembro/2014 (Texto para Discussão nº 162). Disponível em: <www.senado.leg.br/estudos>. Acesso em 11 out. 2017.

VIOL, A. A. **Definição e o Cômputo da Arrecadação Potencial. Análise do Potencial Econômico-Tributário e de seus Condicionantes**. Santa Catarina: CIAT, 2006. (Estudo apresentado na XL Assembléia Geral do Centro Interamericano de Administrações Tributárias do CIAT – Tema 1, Florianópolis, SC).

WATTS, Ronald. **Origins of Cooperative and Competitive Federalism**. In GEER, S.L. Territory, Democracy and Justice. London: Polgrave Macmillan, 2006.