

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DO SUDOESTE DA BAHIA (UESB)  
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS (DCSA)  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**MAYANE TEIXEIRA DE SOUZA**

**COMPORTAMENTO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS MUNICIPAIS:  
UMA ANÁLISE DO MUNICÍPIO DE VITÓRIA DA CONQUISTA NO PERÍODO DE  
2010 A 2013**

**VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,  
2015**

**MAYANE TEIXEIRA DE SOUZA**

**COMPORTAMENTO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS MUNICIPAIS:  
UMA ANÁLISE DO MUNICÍPIO DE VITÓRIA DA CONQUISTA NO PERÍODO DE  
2010 A 2013**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Contabilidade Pública

Orientador: Prof. Alexssandro Campanha Rocha

VITÓRIA DA CONQUISTA – BA,

2015

S716c Souza, Mayane Teixeira.  
Comportamento das receitas tributárias municipais: uma análise do município de Vitória da Conquista no período de 2010 a 2013 / Mayane Teixeira Souza, 2015.  
81f.: Il.; algumas col.  
Orientador (a): Alexsandro Campanha Rocha.  
Trabalho de Conclusão de Curso (graduação),  
Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia, Vitória da Conquista, 2015.  
Inclui referências.  
1. Despesas públicas. 2. Tributos. I. Rocha, Alexsandro Campanha. II. Universidade Estadual Sudoeste da Bahia. III. T.  
CDD: 657.61

**MAYANE TEIXEIRA DE SOUZA**

**COMPORTAMENTO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS MUNICIPAIS:  
UMA ANÁLISE DO MUNICÍPIO DE VITÓRIA DA CONQUISTA NO PERÍODO DE  
2010 A 2013**

Monografia apresentada ao Departamento de Ciências Sociais Aplicadas (DCSA) como requisito parcial para obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia (UESB).

Área de Concentração: Contabilidade Pública

Vitória da Conquista, 23/02/2015.

**BANCA EXAMINADORA**

Alexssandro Campanha Rocha  
Doutor em Educação pela UFBA  
Professor Assistente da UESB  
Orientador

Luciano Moura Doria  
Mestre em Contabilidade pela FVC  
Professor Assistente da UESB

Mario Augusto Carvalho Viana  
Mestre em Ciências Sociais pela PUC/SP  
Professor Assistente da UESB

Dedico este trabalho primeiramente ao meu Deus por ter sido o meu porto seguro. Mediante a tantos empecilhos na minha vida, sustentou-me com forças e coragem para superar os desafios. Aos meus familiares pelo apoio constante. Aos amigos pelo incentivo. Ao meu professor orientador pela paciência e solicitude.

Os olhos jamais viram, os ouvidos jamais ouviram e os corações jamais sentiram, o que Deus preparou para aqueles que o amam (1 Co 2:9).

## RESUMO

A capacidade dos municípios desempenharem as suas atribuições constitucionais está diretamente relacionada com sua arrecadação de recursos. No entanto, os municípios vêm enfrentando algumas dificuldades, uma destas é a inadimplência que tem ocasionado inscrição na dívida ativa do município e como saída tem forçado o gestor público implantar políticas de incentivo como forma de melhoria na arrecadação. A pesquisa que foi realizada teve como finalidade analisar o comportamento da arrecadação dos tributos municipais em Vitória da Conquista. Os resultados do estudo, aqui apresentado, fornecem informações importantes que podem auxiliar o município a lidar com as dificuldades encontradas para o gerenciamento das suas receitas tributárias, além de demonstrarem a relevância da arrecadação para custear os investimentos em prol do bem estar da população. Diante da situação anteriormente descrita, o trabalho buscou responder como ocorreu o comportamento da arrecadação dos tributos municipais em Vitória da Conquista nos anos de 2010 a 2013. Para responder a essa indagação foi utilizado um estudo de caso, com a abordagem essencialmente quantitativa, contando também com o auxílio da abordagem qualitativa como forma de obter um resultado mais significativo dos objetivos levantados na pesquisa, a coleta de dados aconteceu, junto a Secretaria Municipal de Finanças e Execução Orçamentária. Fez-se uso de entrevista não estruturada, com o Secretário de Finanças, cujas respostas foram analisadas de forma descritiva, tendo como delimitação espacial o município de Vitória da Conquista nos últimos quatro anos. Chegou-se ao resultado que a arrecadação dos impostos excede ao que foi previsto pelo gestor público, porém as políticas de incentivo implantadas pela gestão pública não ocasionaram um incremento visível nas receitas públicas municipais, de forma que a dívida ativa tributária do município evoluiu nos últimos quatro anos.

**Palavras-chaves:** Tributos. Receitas Públicas. Dívida Ativa.

## ABSTRACT

The capacity of municipalities to perform their constitutional duties is directly related to their resources collection. However, municipalities have been facing some difficulties, such as default which has caused the inclusion in the Overdue Municipal Liabilities Certificate and forced public managers to implement incentive policies as a way to help improve tax collection. The research described here aims to analyze the dynamics of taxes collection in the municipality of Vitória da Conquista. The results of the studies presented in this work supply important information that may assist the way the municipality deals with the difficulties found in the management of their tax revenue. The study also presents the relevance of resources collection to funding investments in the welfare of the population. Considering the situation presented above, this research aims to answer the behavior of tax collection in the municipality of Vitória da Conquista in the period between 2010 and 2013. A case study was conducted, with a quantitative approach and also with the aid of a qualitative approach as a manner of obtaining a more significant result concerning the objects collected in the research. Data collection was performed alongside the Secretaria Municipal de Finanças e Execução Orçamentária. Unstructured interview with the finance secretary was used, and the obtained answers were analyzed in a descriptive fashion, having Vitória da Conquista as a territorial bound in the last four years. Results show that the tax collection has exceeded Public manager forecasts, but the implemented incentive policies have not caused a significant increasing of the municipal revenue and the tax active debt has increased during the last four years.

**Keywords:** Taxes. Revenue. Active Debt.

## **LISTA DE FIGURAS**

Figura 1 – Comparativo das receitas tributárias no período entre 2010 e 2013 .....	61
--	----

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Comparativo anual das Receitas Orçamentárias .....	59
Gráfico 2 – Representação das Receitas Correntes por categorias econômicas no período de 2010 a 2013 .....	60
Gráfico 3 – Desempenho da receita tributária anual por tributo .....	62
Gráfico 4 – Composição da receita própria .....	65
Gráfico 5 – Evolução da dívida tributária do município .....	66
Gráfico 6 – Composição da Receita da dívida tributária municipal de 2010 a 2013 .....	68
Gráfico 7 – Curva de crescimento dos tributos municipais.....	69

## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1 – Estado da Arte sobre o Gerenciamento da arrecadação municipal .....	22
--	----

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ARO	Operações de Crédito por Antecipação de Receita Orçamentária
BNDES	Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social
CF	Constituição Federal
CTN	Código Tributário Nacional
DAM	Documento de Arrecadação Municipal
EC	Emenda Constitucional
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e da Valorização dos Profissionais da Educação
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbano
ISSQN	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI	Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis
ITCMD	Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis e Direitos a eles Relativos
LC	Lei Complementar
LEF	Lei de Execução Fiscal
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público
PIB	Produto Interno Bruto
PMVC	Prefeitura Municipal de Vitória da Conquista
RANFS	Registro Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica de Serviços
REFIS	Refinanciamento de Dívidas Tributárias e Preços Públicos
SEI	Superintendência de Estudos Econômicos e Sociais da Bahia
STF	Supremo Tribunal Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TJBA	Tribunal de Justiça do Estado da Bahia

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>15</b>
<b>1.1 TEMA</b> .....	<b>16</b>
<b>1.1.1 Situação Problema</b> .....	<b>16</b>
<b>1.2 PROBLEMATIZAÇÃO</b> .....	<b>17</b>
<b>1.2.1 Questão – Problema</b> .....	<b>17</b>
<b>1.2.2 Questões Secundárias</b> .....	<b>17</b>
<b>1.3 OBJETIVOS</b> .....	<b>18</b>
<b>1.3.1 Objetivo Geral</b> .....	<b>18</b>
<b>1.3.2 Objetivos Específicos</b> .....	<b>18</b>
<b>1.4 HIPÓTESE DE PESQUISA</b> .....	<b>18</b>
<b>1.5 JUSTIFICATIVA</b> .....	<b>18</b>
<b>1.6 RESUMO METODOLÓGICO</b> .....	<b>19</b>
<b>1.7 VISÃO GERAL</b> .....	<b>20</b>
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO</b> .....	<b>21</b>
<b>2.1 ESTADO DA ARTE</b> .....	<b>21</b>
<b>2.2 MARCO CONCEITUAL</b> .....	<b>24</b>
<b>2.3 MARCO TEÓRICO</b> .....	<b>27</b>
<b>2.3.1 Do Tributo: Conceito e Espécies Tributárias</b> .....	<b>27</b>
<b>2.3.2 Dos Impostos</b> .....	<b>29</b>
<b>2.3.3 Das Taxas</b> .....	<b>29</b>
<b>2.3.4 Das Contribuições de Melhoria</b> .....	<b>32</b>
<b>2.3.5 Dos Empréstimos Compulsórios</b> .....	<b>32</b>
<b>2.3.6 Das Contribuições Especiais</b> .....	<b>33</b>
<b>2.4 DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS</b> .....	<b>34</b>
<b>2.5 DAS RECEITAS PÚBLICAS: DEFINIÇÃO E CLASSIFICAÇÃO</b> .....	<b>36</b>
<b>2.5.1 Receitas Orçamentárias</b> .....	<b>37</b>
<i>2.5.1.1 Receitas Correntes</i> .....	<i>38</i>
<i>2.5.1.2 Receitas de Capital</i> .....	<i>39</i>
<b>2.6 DOS IMPOSTOS MUNICIPAIS</b> .....	<b>41</b>
<b>2.6.1 Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbano (IPTU)</b> .....	<b>41</b>
<b>2.6.2 Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI)</b> .....	<b>44</b>

<b>2.6.3 Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) .....</b>	<b>45</b>
<b>2.7 DA RECEITA DA DÍVIDA ATIVA: CONCEITO E ASPECTOS LEGAIS.....</b>	<b>49</b>
<b>2.7.1 Da Inscrição da Dívida Ativa .....</b>	<b>50</b>
<b>3 METODOLOGIA .....</b>	<b>53</b>
<b>4 ANÁLISE DE DADOS .....</b>	<b>57</b>
<b>4.1 DESCRIÇÃO DE VITÓRIA DA CONQUISTA .....</b>	<b>57</b>
<b>4.2 DESEMPENHO DA ARRECADAÇÃO PROVENIENTE DOS IMPOSTOS IPTU, ISSQN E ITBI</b>	<b>62</b>
<b>4.4 POLÍTICAS DE INCENTIVO IMPLANTADAS PELA GESTÃO PÚBLICA NOS ANOS DE 2010 A</b>	
<b>2013.....</b>	<b>69</b>
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS .....</b>	<b>73</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>77</b>
<b>APÊNDICE.....</b>	<b>81</b>
<b>APÊNDICE A – ROTEIRO DA ENTREVISTA.....</b>	<b>81</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O desenvolvimento econômico de um país é resultado de um crescimento local sustentável e a importância do papel de protagonismo do município é fundamental no processo dessa construção. Conforme dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2014) o Brasil possui atualmente 5.570 municípios, que se distribuem pelos 27 estados do território brasileiro. A Bahia ocupa a quarta posição na lista de estados com maior número de municípios, totalizando 417. Desta forma, percebe-se que o município exerce um papel significativo na discussão fiscal brasileira, pois é uma unidade federativa que dispõe de competência e autonomia para desenvolver sua própria administração.

O papel do município é importante por caracterizar comprometimento com o desenvolvimento local. Para tanto, a caracterização da evolução do diagnóstico econômico aplica-se ao fato de que a este esteja assegurado ao pagamento dos tributos de sua competência para a manutenção dos serviços públicos. Vale ressaltar que a fiscalização da garantia à cobrança dos tributos devidos pelos contribuintes é essencial por incentivar os municípios a reverem o gerenciamento da sua arrecadação, pois o não pagamento dos créditos tributários e o crescimento da inadimplência expressa preocupação por causar desequilíbrio orçamentário e financeiro. Além disso, a arrecadação dos tributos é revertida em projetos que ampliarão a oferta dos serviços à população, tais como: saúde, segurança, educação, habitação, infraestrutura.

Os municípios têm enfrentado uma dura conjuntura de fatores negativos que podem ser assim listados: mal gerenciamento da arrecadação que não acompanham na mesma proporção o crescimento dos gastos; despreparo dos gestores municipais; descontrole financeiro e dificuldades de uma arrecadação inadequada. Atualmente, qualquer que seja o município no Brasil, mesmo com toda autonomia instituída pela Constituição de 1988, não consegue sobreviver com as suas receitas próprias, de forma que necessitam de transferências do Fundo de Participação dos Municípios (FMP), do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e da Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB), dentro outros, e de amparo dos Estados e da União.

Tal situação tem forçado os municípios a criarem alternativas para melhor gerenciar os seus recursos. A implantação de políticas de incentivo, propagandas educativas e programas de recuperação fiscal está entre as principais medidas para se ter um melhor gerenciamento da arrecadação dos tributos.

As políticas de incentivo possibilitam os contribuintes inadimplentes regularizarem os seus débitos, como também pode contribuir com a evolução da receita tributária do município. Entretanto, a gestão pública necessita investir na fiscalização e execução dessas medidas, como em treinamento aos servidores públicos, recadastramento dos contribuintes, aquisição de equipamentos, *softwares* e abertura de concurso público com ênfase na modernização dos procedimentos administrativos.

O presente trabalho teve como finalidade conhecer a situação do município de Vitória da Conquista, situado no sudoeste baiano, cuja população estimada no ano de 2014 foi de 340.199 habitantes (IBGE, 2014). A pesquisa foi desenvolvida com base nos dados fornecidos pela Secretaria Municipal de Finanças e Execução Orçamentária de Vitória da Conquista. Assim, o estudo buscou analisar o comportamento da arrecadação dos tributos que competem ao município, bem como demonstrar se por meio das políticas de incentivo a administração pública municipal soube conduzir a um melhor gerenciamento da arrecadação, de forma a diminuir a cumulação da receita da dívida ativa tributária.

## **1.1 TEMA**

Gerenciamento da arrecadação municipal.

### **1.1.1 Situação Problema**

Com o crescimento da sociedade brasileira fez-se necessário criar uma organização em forma de Estado que pudesse gerir os interesses sociais, desse modo constituíram-se os tributos em esfera de governo, visando regulamentar o sistema econômico brasileiro. A Constituição Federal de 1988 deu origem a um novo modelo de sistema aos municípios que passaram a ter responsabilidades perante a sociedade.

O município, como unidade jurídica de direito público, pela lei tem liberdade de atuação sob os aspectos políticos, administrativos e financeiros, além de ter capacidade própria de gerenciar os seus bens, de forma que os seus representantes respondam civilmente pelos seus atos. Essa autonomia surge após a promulgação da Constituição Federal de 1988 em seu art. 30, inc. III.

A aptidão dos municípios para desempenharem as suas atribuições constitucionais está diretamente relacionada com a arrecadação dos seus recursos financeiros que podem ser obtidos por meio do seu poder impositivo, instituído pela Constituição, no qual estabeleceu

que os municípios poderiam instituir impostos, taxas e contribuições de melhorias, dentro dos próprios limites constitucionais.

No entanto, para fazer face as suas obrigações, o município necessita de receita, pois é através desse recurso que a gestão pública municipal poderá atender as demandas diversas da população. Vale ressaltar que os municípios não conseguem sobreviver com as suas receitas próprias, estudos apontam que os municípios brasileiros detêm apenas de 10% a 19% do montante arrecadado disponível, necessitando assim de repasses intergovernamentais para suprir as suas necessidades diante da sociedade.

É importante frisar que falar de tributos é sempre uma tarefa complicada, ainda mais quando se trata de arrecadação, contudo não dá para ignorar algo tão presente na rotina de qualquer cidadão, visto que não tem como se esconder da “mão invisível” do governo, uma vez que o recolhimento do tributo independe da classe social. Para a população de modo geral o imposto é algo indesejável e de certa forma inevitável. Ele está presente no alimento comprado, na roupa vestida, na moradia, na iluminação das ruas, nos produtos adquiridos e em tantas outras coisas. Apesar disso o seu recolhimento é necessário para que o funcionamento da máquina pública possa, por meio da sua arrecadação e gestão, viabilizar as despesas administrativas, os investimentos e os serviços fundamentais aos cidadãos.

Diante desse contexto a pesquisa buscou analisar o comportamento do município de Vitória da Conquista em relação ao gerenciamento da arrecadação dos seus tributos municipais.

## **1.2 PROBLEMATIZAÇÃO**

### **1.2.1 Questão – Problema**

Como ocorreu o comportamento da arrecadação dos tributos municipais em Vitória da Conquista nos anos de 2010 a 2013?

### **1.2.2 Questões Secundárias**

- Qual o desempenho da arrecadação proveniente dos impostos IPTU, ISSQN e ITBI?
- Como se encontra a evolução da dívida ativa tributária?

- Quais as políticas de incentivo implantadas pela gestão pública que contribuíram com a arrecadação nos anos de 2010 a 2013?

### **1.3 OBJETIVOS**

#### **1.3.1 Objetivo Geral**

Analisar o comportamento da arrecadação dos tributos municipais em Vitória da Conquista nos anos de 2010 a 2013.

#### **1.3.2 Objetivos Específicos**

- Verificar o desempenho da arrecadação proveniente dos impostos IPTU, ITBI e ISSQN;
- Demonstrar como se encontra a evolução da dívida ativa tributária;
- Identificar as políticas de incentivo implantadas pela gestão pública que contribuíram com a arrecadação nos anos de 2010 a 2013.

### **1.4 HIPÓTESE DE PESQUISA**

Acredita-se que a arrecadação dos impostos tem acompanhado a mesma proporção que foi prevista pelo gestor público em seu relatório anual, e as políticas de incentivo implantadas pela administração pública possibilitaram um forte desempenho em relação à arrecadação, de forma a permitir melhores rendimentos dos créditos.

### **1.5 JUSTIFICATIVA**

O município, como membro que integra a federação, tem obrigação e responsabilidade de atender aos seus munícipes, entretanto para conduzir a sua administração e as suas despesas públicas faz se necessário a arrecadação das receitas tributárias próprias. É através do avanço da máquina estatal e da importância da arrecadação das receitas que a gestão pública atinge as suas finalidades e permite a população acesso a serviços públicos essenciais.

Dentro desta percepção esta pesquisa é importante para a economia local, visto que contribuirá com o desenvolvimento social do município, auxiliando no aprimoramento do seu sistema de gestão tributária, além de demonstrar a importância da arrecadação dos tributos municipais para custear as suas despesas e investir na melhoria da qualidade de vida da população.

O tema abordado ainda servirá para o aprimoramento dos graduandos que tem muito a se enriquecer com o assunto, uma vez que a pesquisa tem base científica para futuros estudos e sendo publicada poderá ser uma excelente ferramenta de leitura para aos profissionais que atuam na administração pública, como também para aos demais interessados que desejarem ter uma visão mais abrangente da temática.

O estudo tem relevância, para a discente, por ser uma área que desperta seu interesse e por ser uma pesquisa que tem base científica ajudará o município onde reside rever as dificuldades encontradas para o seu gerenciamento. Além da afinidade e da relevância do tema os dados necessários para coleta de informações encontram-se disponíveis ao público, de forma que facilitou muito para coleta de dados.

No entanto, vale destacar que a pesquisa não é inédita em âmbito nacional, todavia para a região de Vitória da Conquista não se encontra nenhum material já escrito sobre este enfoque, de forma que este estudo ganha destaque por proporcionar aos gestores e a sociedade uma visão do comportamento da arrecadação tributária do devido município. Vale ressaltar que existe carência de trabalho científico sobre essa temática na região, o que tornou a pesquisa importante, visto que a arrecadação dos tributos municipais é fundamental para um melhor desempenho social e prático de um favorecimento financeiro do município.

## **1.6 RESUMO METODOLÓGICO**

Esta pesquisa foi realizada em uma abordagem essencialmente quantitativa, contando também com o auxílio da abordagem qualitativa, como forma de obter um resultado mais significativo dos objetivos levantados. Construída em bases dedutivas, posto que teve cunho exploratório e descritivo e foi apoiada na interpretação documental. Como eixo principal de procedimentos tratou-se de um estudo de caso que utilizou como instrumento de fonte para coleta de dados entrevista do tipo não estruturada, individual e gravada, com o secretário de finanças do município, e documentos da prefeitura municipal de Vitória da Conquista disponibilizados no *site* portal da transparência. Os documentos utilizados foram os relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, entre os anos de 2010 e 2013.

## **1.7 VISÃO GERAL**

Este trabalho monográfico foi subdividido em cinco capítulos. O primeiro capítulo, referente à introdução, contém todos os itens fundamentais, tais como: delimitação do tema, situação problema, questão – problema, questões secundárias, objetivos, hipóteses e justificativa. O segundo foi constituído com base na teoria sobre a temática da pesquisa, compreendido como referencial teórico, no qual se divide sobre o estado da arte, que baseou-se na Constituição Federal, no Código Tributário Nacional (CTN) e em mais outros três trabalhos. O marco conceitual foi composto pelos conceitos: tributo, crédito tributário, receita pública e dívida ativa. Por fim o marco teórico que aborda os seguintes tópicos: tributo: conceito e espécies tributárias, competências tributárias, receitas públicas: definição e classificação, impostos municipais e receita da dívida ativa: conceito e aspectos legais. O terceiro capítulo apresenta a metodologia, seguindo do quarto capítulo que evidencia os dados coletados e tabulados respondendo as questões de pesquisa e atendendo aos objetivos propostos, e, finalmente, o quinto capítulo expõem as considerações finais da pesquisa.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 ESTADO DA ARTE

O estado da arte delimita-se o escopo do estudo e inteira-se do que já foi produzido, dito e discutido sobre a temática. Essa etapa é o momento da revisão bibliográfica, quando o pesquisador busca fazer um levantamento literário das principais pesquisas que sejam semelhantes ao estudo abordando procurando fundamentar-se o tema tratado. O quadro 1 foi constituído a partir de dispositivos legais e alguns trabalhos já publicados, no qual vale ressaltar que a elaboração do levantamento bibliográfico visa comprovar que a pesquisadora não está realizando algo já produzido, mas tem como objetivo ajudar a justificar a relevância da pesquisa. Desse modo, o quadro foi constituído mediante trabalhos disponibilizados na *internet*, compatíveis com a abordagem de pesquisa que se acerca sobre o gerenciamento da arrecadação municipal. No processo de recrutamento foram encontrados vários trabalhos, porém a pesquisadora baseou-se na Constituição Federal, no CTN e em mais outros três trabalhos retirados da fonte eletrônica *Google acadêmico*, em que se utilizou como referência temporal tudo que já se foi publicado no Brasil sobre a temática e nos quais os assuntos trouxeram contribuições favoráveis para o direcionamento do estudo.

**Quadro 1** – Estado da Arte sobre o Gerenciamento da arrecadação municipal

TIPO	TÍTULO	AUTOR (ES)	ANO	NÍVEL	INSTITUIÇÃO/ EDITORA	IDEIA E CONCLUSÕES PRINCIPAIS	LINK/LUGAR	DATA DE ACESSO
Lei	Constituição da República Federativa do Brasil	-	1988	-	-	Representar o povo brasileiro em Assembleia Nacional Constituinte para instituir um Estado Democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, a segurança, o bem estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça com valores supremos promulgados sob a proteção de Deus.	Disponível em: <a href="http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm">http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm</a>	09 set. 2014
Lei	Código Tributário Nacional	-	1966	-	Congresso Nacional	Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institue normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.	Disponível em: <a href="http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm">http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm</a>	09 set. 2014
Monografia	A cobrança da dívida ativa do município de Belford Roxo na vigência da Lei nº 101/00	Camila Rabelo de Matos Silva Arruda, Carlos Alberto Alencar Figueiredo da Frota e José Norberto Simões Novaes	2007	Pós-Graduação	Fundação Getúlio Vargas	O trabalho desenvolveu um diagnóstico do funcionamento da dívida ativa do município de Belford Roxo, com objetivo de conhecer as dificuldades enfrentadas para cobrança da dívida ativa municipal.	Disponível em: <a href="http://www.ecg.tce.rj.gov.br/arquivos/19225.pdf">http://www.ecg.tce.rj.gov.br/arquivos/19225.pdf</a>	09 set. 2014
Monografia	Substituição Tributária do ISS no Município de Fortaleza: Um estudo comparativo da evolução na arrecadação deste tributo no período de 2005 a 2008	Gertrudes Souto da Silveira	2009	Graduação	Faculdade Lourenço Filho	Este estudo objetivou-se analisar a situação das empresas, fisco e impressões do tributo ISS, buscando demonstrar o crescimento na arrecadação municipal, mostrando como o imposto funciona, quem paga e que tem obrigação da arrecadação.	Disponível em: <a href="http://www.flf.edu.br/revista-flf/monografias-contabeis/monografia-gertrudes-souto-silveira.pdf">http://www.flf.edu.br/revista-flf/monografias-contabeis/monografia-gertrudes-souto-silveira.pdf</a>	09 set. 2014

TIPO	TÍTULO	AUTOR (ES)	ANO	NÍVEL	INSTITUIÇÃO/ EDITORIA	IDEIA E CONCLUSÕES PRINCIPAIS	LINK/LUGAR	DATA DE ACESSO
Artigo	A relevância do IPTU na Administração Pública da cidade de Ponta Porã-MS	Marcelo Dionísio Lovera Ajala, Carlos Jaelso Albanese Chaves, Fábio Miguel Gonçalves da Costa e Adrielle Cescon Albanese Chaves	2011	Graduação	Universidade Estadual do Mato Grosso do Sul (UEMS), Unidade de Ponta Porã	O artigo propõe apresentar a importância do IPTU para administração pública da cidade de Ponta Porã – MS. Constatou que o IPTU é uma das maiores fontes de renda do município e que existe a necessidade de financiamentos e de recursos humanos capacitados para efetuar o lançamento e a cobrança do referido imposto.	Disponível em: <a href="http://www.cesumar.br/prppge/pesquisa/epcc2011/anais/marcelo_dionisio_lovera_ajala.pdf">http://www.cesumar.br/prppge/pesquisa/epcc2011/anais/marcelo_dionisio_lovera_ajala.pdf</a>	09 set. 2014

Fonte: Compilação da internet (2014) – Elaboração Própria.

Os trabalhos listados no quadro 1 são extremamente relevantes para o estudo, por serem compatíveis com a abordagem de pesquisa e pelos autores tratarem do tema de maneira diferenciada. A Constituição Federal e o CTN, apresentados no quadro 1, contribuíram de forma a ajudar a pesquisadora a se inteirar sobre a legislação, de maneira a auxiliá-la na consulta aos artigos que se associam ao tema de pesquisa. Em relação às monografias e o artigo, também citados no quadro 1, permitiram à pesquisadora uma visão teórica sobre os conceitos essenciais que se correlacionaram com a temática, além de assessorá-la na consulta bibliográfica sobre o assunto.

## **2.2 MARCO CONCEITUAL**

O tributo é um instrumento instituído por lei que o poder público tem à sua disposição para cobrança dos seus recursos financeiros. Tem como finalidade custear despesas e investir na melhoria da qualidade de vida social. Sabbag (2009, p. 63) define tributo como prestação compulsória, logo, não contratual, não voluntária ou não facultativa.

Como se pode notar, o tributo é uma exigência do Estado que se caracteriza como sendo uma prestação pecuniária, isto é, uma obrigação de pagar um compromisso em dinheiro ao Estado, criado por lei, que impõe ao indivíduo o dever de repassar parte de suas rendas ou faturamento para esse desenvolvimento. Fabretti (2005, p. 35) entende que “tributo é um pagamento compulsório, em moeda, como regra geral de extinção da obrigação tributária”.

Já para Amaro (2005, p. 16) tributo é uma prestação que deve ser exigida nos termos previamente definidos pela lei, contribuindo dessa forma os indivíduos para o custeio das despesas coletivas (que, atualmente, são não apenas as do próprio Estado, mas também as de entidades de fins públicos).

Seguindo essa mesma linha de entendimento, a fim de uma melhor concepção do conceito de tributo, faz-se pertinente reportar alguns dispositivos legais que tratam sobre a legalidade do assunto. A Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, CTN, em seu art. 139 diz que o “crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a natureza desta”.

Uller, Silva e Zimmermann (2007, p. 40) corroboram ao afirmarem que,

crédito tributário é a lei que confere ao Estado o direito de exigir do contribuinte o pagamento do tributo devido, derivado da relação jurídica tributária, que nasce com a ocorrência do fato gerador na data ou no prazo determinado em lei.

Semelhantemente o autor Fabretti (2005, p. 177) define que:

O crédito tributário corresponde ao título representativo do direito do Estado de cobrar tributos, ou seja, de exigir do sujeito passivo o pagamento do objeto da obrigação tributária principal. Esse direito da Fazenda Pública decorre da realização do fato gerador por parte do sujeito passivo. A partir do momento em que alguém realiza a hipótese prevista em lei, ou hipótese de incidência tributária, instaura-se a relação jurídica tributária. Tal relação será entre a pessoa política competente para arrecadar o tributo (sujeito ativo / credor) e a pessoa que realizou o fato gerador ou que tem responsabilidade de recolher o tributo (sujeito passivo / devedor, como contribuinte ou responsável). O sujeito passivo deve entregar determinada quantia em dinheiro ao sujeito ativo, que tem o direito de exigí-la. Esse direito corresponde, portanto, ao crédito tributário.

Nesta percepção, o crédito tributário é uma obrigação (vínculo jurídico) que se concretiza com o nascimento da ocorrência do fato gerador e que se faz formalizado através do lançamento, sendo esse crédito decorrente da obrigação tributária principal. Conforme o art. 114 do CTN “fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente á sua ocorrência”, ou seja, para que o Estado possa exigir o crédito tributário, faz-se necessário que ocorra o fato gerador. A incidência tributária depende da previsão da ocorrência do fato gerador do tributo, da determinação da base de cálculo e aplicações das alíquotas. Entretanto o CTN em seu art. 142 diz que:

Compete privativamente a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível (BRASIL, 1966, art. 142).

Assim, para que seja válida a cobrança do crédito tributário, é necessária à constatação da sua existência. O presente trabalho estuda o comportamento da arrecadação municipal, referente aos seus repectivos tributos municipais, posto isso, o papel da receita é de suma importância para concepção desta pesquisa. É necessário entender que, o termo receita está diretamente relacionado com as atividades que foram desenvolvidas para a arrecadação e recolhimento do numerário.

Moura (2005, p. 25) diz que:

A receita pública é o conjunto dos meios financeiros usados pelo Estado ou por outras pessoas de direito público que possam dispor para atender a cobertura das despesas necessárias ao cumprimento de suas funções. Dessa forma, todo ingresso orçamentário constitui uma receita pública, pois tem a finalidade de atender as despesas públicas. De acordo, com tais concepções, a receita pública é vista, exclusivamente, como fato gerador de recursos, para o financiamento dos gastos

governamentais, restringindo-se seu campo de análise apenas a produtividade dos meios de custeio e investimentos das ações de governo.

Na avaliação de Kohama (1995, p. 85):

Entende-se, genericamente, por receita pública todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores - que o Governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado, quer seja oriundos de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertenceram.

A receita é todo recebimento ou ingresso de recursos arrecadados pela entidade com o fim de ser aplicada em gastos de natureza operacionais e de administração, cujos recursos são obtidos para atender as despesas públicas. Segundo a Lei 4.320/64, que trata das Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, classificam-se a receita pública em duas categorias econômicas: receitas orçamentárias e a extra orçamentária. No entanto, o foco desse estudo é enfatizar a receita orçamentária corrente de natureza tributária.

A pesquisa ainda aborda a execução da dívida ativa tributária, que é constituída pelo não pagamento dos créditos tributários pelo sujeito passivo devedor. Dessa forma, o estudo da dívida ativa é de importante relevância sobre o que tece o aspecto tributo e arrecadação, uma vez que o desenvolvimento dessa dívida expressa preocupação de modo a prejudicar o gerenciamento da administração pública.

O Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP) conceitua a dívida ativa como sendo:

Dívida ativa são os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, exigíveis em virtude do transcurso do prazo para pagamento. Este crédito é cobrado por meio de emissão de certidão de dívida ativa da Fazenda Pública da União, inscrita na forma da lei, como validade de título executivo. Isso confere à certidão da dívida ativa caráter líquido e certo, embora se admita prova em contrário (BRASIL, 2012, p. 35).

O Manual de Procedimentos da Dívida Ativa aborda que a dívida ativa constitui-se de um conjunto de direitos ou créditos de várias naturezas, em favor da Fazenda Pública, com prazos estabelecidos na legislação pertinente, vencidos e não pagos pelos devedores, por meio de órgão ou unidade específica instituída para fins de cobrança na forma de lei (BRASIL, 2004, p. 12).

A dívida ativa constitui-se créditos tributários a favor da fazenda pública que derivam do não pagamento por parte dos contribuintes inadimplentes. Dessa forma, o não pagamento dos créditos da Fazenda Pública, vencidos e não quitados pelo sujeito passivo nos prazos estabelecidos pela legislação pertinente, passam a serem inscritos como dívida ativa na forma de lei para fins de cobrança.

Sabbag (2009, p. 857), corroborando, tece o comentário que “a dívida ativa é o crédito público, ou seja, todos os valores que a Fazenda Pública tem para receber de terceiros, independentemente de ser de natureza tributária ou não-tributária”. Logo, a dívida ativa se classifica em: dívida ativa tributária, proveniente de créditos relativos a tributos lançados e não arrecadados, e a dívida ativa não tributária que englobam todos os demais créditos da Fazenda Pública. Para objeto de estudo desse trabalho a pesquisadora optou por estudar somente a dívida ativa tributária.

Este texto buscou apresentar os referentes conceitos a serem utilizados no período desta investigação, elucidando as devidas medidas para aprofundamento do marco teórico.

## **2.3 MARCO TEÓRICO**

### **2.3.1 Do Tributo: Conceito e Espécies Tributárias**

O conceito de tributo é determinado pelo CTN no seu art. 3º que diz:

tributo é 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.

De acordo com o texto legal do conceito de tributo, acima Rezende, Pereira e Alencar (2010, p. 46) trazem as expressões chaves detalhadas:

Prestação pecuniária é uma contribuição a que alguém está obrigado. Pecuniária significa que é representada por dinheiro. Assim, tributo é uma obrigação de dinheiro;  
 Compulsória seu pagamento é obrigatório, pelo poder coercitivo do Estado, e não depende da vontade do contribuinte;  
 Que não constitua sanção por ato ilícito é a obrigatoriedade do pagamento do tributo sobe pena de recebe uma punição pecuniária por parte do governo, está sanção não é considerada tributo;  
 Instituída em lei em atende ao princípio constitucional da legalidade;  
 Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada a administração pública deverá agir na forma e nos limites fixados em lei.

O tributo se caracteriza como uma prestação pecuniária que está relacionada com a construção da figura do Estado. Criado por lei é uma ação praticada há séculos que se tornou um meio constitucional que o Estado dispôs para captar recursos financeiros na realização de tais ações direcionadas ao bem comum. Com o surgimento da necessidade de custear os gastos, o povo delegou um ente chamado governo para coordenar as ações direcionadas à satisfação da população. Amaro (2010, p. 39) diz que o tributo, portanto, resulta de uma exigência do Estado, que, nos primórdios da história, decorria da vontade do soberano, então identificada com a lei, e hoje se funda na lei, como expressa da vontade coletiva.

A história dos tributos se desenvolve em diversas sociedades e em diferentes épocas no qual se encontra variadas formas de tributação. Segundo Rezende, Pereira e Alencar (2010, p. 23) a instituição dos tributos pode ser observada sob vários aspectos, tais como: as instituições religiosas que cobravam tributos desde o momento da utilização da natureza como forma de remuneração divina por aquilo que foi colhido; como perspectiva dos grandes impérios, no qual surgiu a palavra tributo; e como regimes monárquicos coloniais, cuja cobrança do tributo surgiu a partir do momento em que os colonizadores eram obrigados a pagar ao rei uma parte de tudo que fosse extraído na colônia.

Ainda de acordo Rezende, Pereira e Alencar (2010, p. 24) a cobrança do tributo, em uma perspectiva contemporânea, “pode ser vista sob a teoria dos contratos, em que os papéis de quem recebe os tributos é fruto de um relacionamento contratual entre a sociedade, organizações e governo (Estado)”. A teoria do contrato é um meio das organizações, da sociedade e do governo contribuir com algo para o bem comum, ou seja, é uma troca, no qual cada participante recebe a sua parte. De tal forma que a finalidade arrecadatória dos tributos é um mecanismo utilizado pelos governos para desempenharem sua política fiscal e econômica. De modo que os tributos exercem um papel importante na economia de qualquer país influenciando no crescimento e desenvolvimento de uma nação.

No Brasil as espécies tributárias estão previstas tanto na Constituição Federal (art. 145) quanto no CTN que no seu artigo 5º menciona como espécies tributárias os impostos, taxas e contribuições de melhoria. No entanto, os artigos 148 e 149 do Sistema Tributário Nacional, fundamentado na CF/88, evidenciam outras duas espécies tributárias: os empréstimos compulsórios e as contribuições especiais. Esta classificação tem origem pacificada na Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), que reconhece que o Sistema Tributário Constitucional brasileiro defende as cinco espécies tributárias formando a chamada classificação pentapartida.

### 2.3.2 Dos Impostos

O CTN, no seu art. 16, preceitua a figura do imposto como sendo “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Compreende-se que imposto é uma das espécies do gênero tributo que tem por principal característica a previsão de uma situação desvinculada de qualquer atividade do estado e a inexistência da contraprestação. Amaro (2010, p. 52) esclarece que para exigir imposto de certo indivíduo não é preciso que o Estado lhe preste algo determinado. A atuação do Estado dirigida a prover o bem comum beneficia o contribuinte, mas este frui das utilidades que o Estado fornece porque é membro da comunidade e não por ser contribuinte.

O imposto é a fonte mais importante de recursos do Poder Público, cujo fato gerador não se conecta a qualquer ato praticado pelo Estado, ou seja, é uma situação independente de qualquer atividade estatal, devendo os impostos respeitar a capacidade econômica de cada contribuinte, conforme o princípio da capacidade contributiva expressa no art. 145 da Constituição Federal de 1988:

§ 1º - Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte (BRASIL, 1988, art. 145).

Assim sendo, Amaro (1999, p. 80) ressalta que o imposto é um tributo pago compulsoriamente pelos contribuintes para custear os serviços proporcionados pelo Estado, prestados coletiva (*uti universi*) e indivisivelmente, isto é, sem que possam ser individualizados em relação a este ou aquele grupo social, esta ou aquela comunidade, de modo a assegurar o funcionamento da máquina estatal, do atendimento social à população e os investimentos em obras essenciais.

### 2.3.3 Das Taxas

A taxa é de competência comum. Todos os entes federativos podem cobrá-la, desde que instituída por lei, tendo como fato gerador o exercício do poder de polícia ou serviço

público prestado ou colocado à disposição do contribuinte, desde que estejam específicos e divisíveis (FABRETTI, 2005, p. 109).

O CTN, em seu art. 77, assim define taxas:

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, art. 77).

Segundo Sabbag (2009, p. 367) “a taxa é um tributo imediatamente vinculado à ação estatal, atrelando-se à atividade pública, e não à ação do particular”. Dessa forma, a taxa é um tributo, cujo fato gerador é vinculado a uma atividade estatal específica, podendo ser vinculada ao exercício do poder de polícia e ao serviço público.

Conforme a Constituição Federal (BRASIL, 1988, art. 145, II), a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

A taxa pelo exercício do poder de polícia é fiscalizada pelo Estado, cuja administração pública verifica o cumprimento das exigências legais pertinentes e concede a licença para sua execução. A atuação fiscalizadora do Estado visa o interesse da coletividade e não somente do contribuinte, cabendo ao Estado policiar a atuação do indivíduo. Podendo ela ser cobrada por todos os entes da federação.

O CTN em seu art. 78 definiu:

Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do poder público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos (BRASIL, 1966, art. 78).

Segundo Di Pietro (2009, p. 117) “o poder de polícia é a atividade do Estado consistente em limitar o exercício dos direitos individuais em benefício do interesse público”. Esse benefício para o interesse público está relacionado à sociedade, tais como: saúde, segurança, patrimônio cultural, dentre outros setores da coletividade.

Para Meirelles (2011, p. 135) “poder de polícia é 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”.

O CTN dispõe sobre taxa de serviço público em seu art. 79, inciso I:

Os serviços públicos [...] consideram-se:

I – utilizados pelo contribuinte:

a) efetivamente, quando por ele usufruído a qualquer título;

b) potencialmente, quando, sendo de utilização compulsória, sejam postos à sua disposição mediante atividade administrativa em efetivo funcionamento (BRASIL, 1966, art. 79).

Meirelles (2011, p. 364) discorre que “serviço público é todo aquele prestado pela Administração ou por seus delegados, sob normas e controles estatais, para satisfazer necessidades essenciais ou secundárias da coletividade ou simples conveniências do Estado”. Logo, as taxas do poder de polícia podem ser cobradas ainda que não haja a efetiva utilização pelo contribuinte, basta que o serviço esteja a sua disposição. Já a taxa de serviços públicos só deverá ser tributada quando utilizada efetivamente pelo contribuinte ou colocada a sua disposição. Outra condição para a cobrança desse tributo é que os serviços sejam específicos e divisíveis como estabelece o art. 79, inciso II, do CTN:

Os serviços públicos [...] consideram-se:

II- específicos, quando possam ser destacados em unidades autônomas de intervenção, de utilização ou de necessidades públicas;

III- divisíveis, quando suscetíveis de utilização, separadamente, por parte de cada um dos seus usuários (BRASIL, 1966, art. 79, II).

A taxa se classifica em duas espécies: a taxa de poder de polícia e taxa de serviços públicos, sendo a primeira uma atividade estatal administrativa que determina a restrição ou o condicionamento do exercício de direitos individuais tendo a atividade administrativa como fato gerador, no qual visa o bem comum do interesse coletivo; quanto a segunda, só é possível mediante a disponibilização de serviços prestados ou colocados à disposição do contribuinte que se caracterizem pela divisibilidade e especificidade, como por exemplo: a taxa de sinistro (incêndio, inundação, desmoronamento etc.) que é cobrada no lançamento do IPTU, em alguns Municípios.

### 2.3.4 Das Contribuições de Melhoria

A contribuição de melhoria é uma espécie tributária vinculada à realização de alguma obra pública, podendo ser cobrada em virtude de obras que tragam valorização imobiliária para o contribuinte e é calculada tendo como parâmetro a mais valia do imóvel decorrente da obra pública. Sendo de competência limitada para instituí-la da União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios, como estabelece o art. 145 da Constituição Federal.

Dispõe ainda, o art. 81 do CTN,

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (BRASIL, 1966, art. 81).

Rezende, Pereira e Alencar (2010, p. 48) salientam que as contribuições de melhoria “são tributos que o governo pode cobrar pela valorização de imóveis em decorrência da execução de uma obra pública, como por exemplo, a pavimentação de ruas”.

Percebe-se que a contribuição de melhoria é uma das espécies tributárias que está vinculada a realização de obra pública. É o tributo cujo fato gerador é instantâneo e único, ou seja, decorrente da valorização do imóvel. Para Machado (2011, p. 65) a contribuição se distingue do imposto porque depende de atividade estatal específica, e de taxa porque a atividade estatal de que depende é diversa. Enquanto a taxa está ligada ao exercício regular do poder de polícia, ou a serviço público, a contribuição de melhoria está ligada à realização de obra pública.

### 2.3.5 Dos Empréstimos Compulsórios

Os empréstimos compulsórios são de exclusividade da União e estão previstos na Constituição Federal no art. 148. A Carta Magna de 1946 estabelecia em seu art. 4º que “somente a União, em casos excepcionais definidos em lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios”.

O art. 15 do CTN faz a mesma alusão:

Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios:  
I-guerra externa, ou sua iminência;

II-calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis;  
 III-conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo.  
 Parágrafo único. A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observado, no que for aplicável, o disposto nesta Lei (BRASIL, 1966, art. 15).

Nessa medida é vedado ao Município instituir o empréstimo compulsório. Da mesma forma, é defeso ao Distrito Federal e a qualquer Estado - membro fazê-lo, sob pena de usurpação da competência tributária, que privativamente foi conferida à União, no âmbito desse tributo (SABBAG, 2009, p. 433).

Na percepção de Machado (1998, p. 47) “A natureza jurídica do empréstimo compulsório tem sido tema de profundas divergências, mas a maioria dos tributaristas brasileiros tem afirmado ser o empréstimo compulsório um tributo”. A criação dos empréstimos compulsórios não se limita a Constituição, ou seja, os fatos geradores não se restringem a guerra ou a calamidade pública pelo simples fato de que sua ocorrência não cria qualquer obrigação.

### **2.3.6 Das Contribuições Especiais**

As contribuições especiais se caracterizam como sendo a quinta espécie tributária. Para Sabbag (2009, p. 452) “o que caracteriza as contribuições especiais é que o produto de suas arrecadações deve ser carreado para financiar atividades de interesse público, beneficiando certo grupo, e direta ou indiretamente o contribuinte”.

A vigente Constituição Federal (BRASIL, 1988) no art. 149 estabelece que:

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

As contribuições especiais são uma das espécies tributárias vinculadas à atuação indireta do poder público referido ao sujeito passivo da obrigação tributária, tendo finalidade constitucionalmente exclusiva da União. No entanto, o art. 149-A diz que os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. É facultada a

cobrança da contribuição a que se refere o *caput*, na fatura de consumo de energia elétrica. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002).

Diante da Constituição, portanto, pode-se conceituar as contribuições especiais como espécie de tributo com finalidade constitucionalmente definida, a saber, intervenção no domínio econômico, interesse de categorias profissionais ou econômicas e seguridade social.

As contribuições de intervenção no domínio econômico, como o próprio nome diz, é um instrumento de intervenção no domínio econômico e caracterizam-se pela finalidade interventiva. Esta espécie tem função nitidamente extrafiscal. Para Machado (2005, p. 408) a finalidade interventiva dessas contribuições, com característica essencial dessa espécie tributária, deve manifestar-se de duas formas, a saber: (a) na função da própria contribuição, que há de ser um instrumento da intervenção estatal no domínio econômico, e ainda, (b) na destinação dos recursos com a mesma arrecadados, que só podem ser aplicados no financiamento da intervenção que justificou sua instituição.

As contribuições especiais caracterizam-se como de interesse de categoria profissional ou econômica quando destinada a propiciar a organização dessa categoria, fornecendo recursos financeiros para a manutenção de entidade associativa. Não se trata, é bom neste ponto, de destinação de recursos arrecadados. Trata-se de vinculação da própria entidade representativa da categoria profissional, ou econômica, com o contribuinte. O sujeito ativo da relação tributária, no caso, há de ser a mencionada entidade (MACHADO, 2005, p. 410).

Quanto à última subespécie as contribuições de seguridade social têm suas bases definidas no regime jurídico na Constituição. Dessa forma, Machado (2005, p. 79) caracteriza as contribuições de seguridade “também pela vinculação à finalidade dos recursos que geram. Por isto mesmo integram a receita da entidade paraestatal responsável pelas ações relativas à seguridade social”. Segundo a Emenda Constitucional n. 20 de 15 de dezembro de 1998, a seguridade social será financiada por toda sociedade, de forma direta ou indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes do orçamento da União, dos Estados e dos Municípios.

## **2.4 DAS COMPETÊNCIAS TRIBUTÁRIAS**

A competência tributária é a habilidade privativa e constitucionalmente atribuída ao ente político para que este, com base na lei, proceda à instituição da exação tributária (SABBAG, 2009, p. 339).

Com a aprovação do CTN de 1966 e com a Constituição de 1967, o sistema tributário nacional se consolidou passando a ganhar uma maior racionalidade, na prerrogativa de

instituírem tributos a União, os Estados e o Distrito Federal e os Municípios. A competência tributária é a aptidão para criar tributos. É uma atribuição dada pela Constituição Federal aos entes federativos, ou seja, somente as pessoas denominadas políticas ou entes federados tem competência para legislar, obedecendo aos critérios de repartição e limites atribuídos pela Constituição Federal.

O art. 6º, do CTN, compreende a atribuição constitucional da competência legislativa:

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta lei.

Parágrafo único. Os tributos cuja receita seja distribuída, no todo ou em parte, a outras pessoas jurídicas de direito público pertencem à competência legislativa daquele a que tenham sido atribuídos (BRASIL, 1966, art. 6º).

Segundo Machado (1998, p. 182) isso significa dizer que, se a Constituição Federal atribui aos Estados competência para instituir um imposto como fez, por exemplo, como o ICMS, está também dando a este plena competência para legislar a respeito. Mas devem ser respeitadas as limitações estabelecidas na Constituição Federal e nas Constituições dos Estados. Em se tratando do Distrito Federal ou de Municípios, devem ser também observadas as limitações contidas nas respectivas Leis Orgânicas. Portanto, a Constituição Federal não cria tributos, apenas atribui competência para que os entes políticos o façam.

Existem vários impostos instituídos no Brasil, dessa forma a competência para estabelecer impostos é atribuída pela Constituição Federal que em seu art. 145, inciso I, estabelece que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir e cobrar tributos. Assim sendo, de maneira enumerada e privada a cada ente federado.

Compete à União, conforme o art. 153 da Constituição Federal de 1988, instituir os seguintes impostos:

- I - importação de produtos estrangeiros;
- II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III - renda e proventos de qualquer natureza;
- IV - produtos industrializados;
- V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI - propriedade territorial rural;
- VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

Aos Estados e o Distrito Federal compete privativamente instituir impostos sobre:

- I - transmissão *causa mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III - propriedade de veículos automotores (BRASIL, 1988, art. 155).

Aos Municípios compete 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, ART. 156).

## 2.5 DAS RECEITAS PÚBLICAS: DEFINIÇÃO E CLASSIFICAÇÃO

Receita é a entrada de numerário para o ativo, todavia na Contabilidade Pública a receita se caracteriza por todo e qualquer recolhimento de recursos feito aos cofres públicos, ou seja, o Governo tem direito de arrecadar, a favor do Estado numerário e outros bens representativos de valores em virtude da Constituição Federal. O Manual de Procedimento das Receitas Públicas diz que "receita é um termo utilizado pela contabilidade para evidenciar a variação positiva da situação líquida patrimonial resultante do aumento de ativos ou da redução de passivos de uma entidade" (BRASIL, 2007, p. 14).

Carvalho (2010, p. 283) define receita como sendo recursos instituídos e arrecadados pelo poder público com a finalidade de serem aplicados em gastos que atendem aos anseios e demandas da sociedade. De forma sucinta, pode-se dizer que é todo recurso obtido pelo Estado para atender às demandas públicas.

As receitas públicas são todas as atividades desenvolvidas para arrecadação e recolhimento de recursos, de forma que os créditos sejam captados com a finalidade de estabelecer maior eficácia e eficiência na organização administrativa, no sentido que as entradas de ingressos arrecadados atendam às necessidades da sociedade.

Segundo Jund (2008, p. 154):

Receita é todo o recebimento ou ingresso de recursos arrecadados pela entidade com o fim de ser aplicado em gastos operacionais e de administração, ou seja, recurso obtido pelo Estado para atender as despesas públicas. Portanto, a receita pública consiste no conjunto de ingressos financeiros, com fontes e fatos geradores próprios e permanentes, originados da ação e de atributos inerentes à instituição, que na qualidade de elemento novo, produz acréscimos patrimoniais, sem, contudo, gerar obrigações, reservas ou reivindicações de terceiros.

A Lei nº 4.320/64 regulamenta os ingressos de disponibilidades de todos os entes da federação e classificam em dois grupos as receitas públicas, de acordo a sua categoria econômica que são: receitas orçamentárias e receita extra - orçamentárias.

### **2.5.1 Receitas Orçamentárias**

Receitas Orçamentárias são disponibilidades de recursos financeiros que ingressam durante o exercício orçamentário e constituem elemento novo para o patrimônio público. Instrumento por meio do qual se viabiliza a execução das políticas públicas, as receitas orçamentárias são fontes de recursos utilizados pelo Estado em programas e ações cuja finalidade precípua é atender as necessidades públicas e demandas da sociedade (BRASIL, 2011, p. 26).

Carvalho (2010, p. 288) diz que receitas orçamentárias “são aquelas que se integram definitivamente ao patrimônio público sem qualquer correspondência no passivo e estejam ou na previstas na LOA”. O Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público (MCASP) corrobora ao dizer que nesse contexto, embora haja obrigatoriedade de a LOA registrar a previsão de arrecadação, a mera ausência formal do registro dessa previsão, no citado documento legal, não lhes retiram o caráter de orçamentárias, haja visto o art. 57 da Lei nº 4.320, de 1964, determina classificar-se como Receita Orçamentária toda receita arrecadada que porventura represente ingressos financeiros orçamentários, inclusive se provenientes de operações de crédito, exceto: operações de crédito por antecipação de receita (ARO), emissões de papel moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros (BRASIL, 2011, p. 26).

A Receita Orçamentária pode ou não provocar variação na situação patrimonial líquida. Assim, conforme os efeitos produzidos ou não no Patrimônio Líquido, a Receita Orçamentária pode ser efetiva ou não-efetiva.

- Receita Orçamentária Efetiva é aquela que provoca alteração positiva na situação líquida patrimonial, no momento do reconhecimento da receita.
- Receita Orçamentária Não – Efetiva é aquela que não altera a situação líquida patrimonial no momento do seu reconhecimento (BRASIL, 2007, p. 18).

O Manual de Procedimento das Receitas Públicas diz que a classificação econômica da receita orçamentária é estabelecida pela Lei nº 4.320/64. Segundo essa lei o registro da receita em contas orçamentárias deve ocorrer no momento do ingresso do recurso financeiro.

Para refletir o real estado patrimonial da entidade deve haver o registro prévio do direito no momento em que a receita for reconhecida (BRASIL, 2007, p. 24). A Lei 4.320/64, art. 11, determina que as receitas orçamentárias devam ser classificadas nas seguintes categorias econômicas: as Receitas Correntes e as Receitas de Capital.

### **2.5.1.1 Receitas Correntes**

Receitas Orçamentárias Correntes são arrecadadas dentro do exercício financeiro, aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, em geral com efeito positivo sobre o patrimônio líquido e constituem instrumentos para financiar os objetivos definidos nos programas e ações orçamentárias, com vistas a satisfazer finalidades públicas (BRASIL, 2011, p. 28).

O Manual de Procedimento das Receitas Públicas ressalta que as receitas Correntes são os ingressos de recursos financeiros oriundos das atividades operacionais, para aplicação em despesas correspondentes, também em atividades operacionais, que não decorre de uma mutação patrimonial, ou seja, são receitas efetivas (BRASIL, 2007, p. 24).

Conforme ainda o Manual de Procedimento das Receitas Públicas, as receitas correntes podem ser classificadas em:

- Originárias – Resultante da venda de produtos ou serviços colocados à disposição dos usuários ou da cessão remunerada de bens e valores.
- Derivadas – São obtidas pelo Estado em função de sua autoridade coercitiva, mediante a arrecadação de tributos e multas.

O § 1º do art. 11 da Lei nº 4.320/64 estabelece quais são as receitas de natureza correntes, da seguinte forma:

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982) (BRASIL, 1964, art. 11, § 1º).

Receitas Correntes são os recursos recebidos de pessoas de Direito Público ou Privado destinados aos gastos correntes ou de consumo, obtidos nas transações efetivas pelas entidades da Administração Pública que não resultem em “sacrifício patrimonial”, ou seja, são recursos obtidos por meio das receitas efetivas, derivadas ou originárias, tais como: a

tributária, patrimonial, industrial, transferência correntes entre outras relacionadas na legislação (JUND, 2008, p. 157).

Kohama (1998, p. 91), expressa as receitas correntes apresentado suas categorias e discriminação:

- Receita tributária: impostos, taxas e contribuições de melhoria;
- Receita de contribuições: contribuições sociais e econômicas;
- Receita patrimonial: receitas imobiliárias, de valores imobiliários, participações e dividendos e outras receitas patrimoniais;
- Receita agropecuária: receita da produção vegetal, animal e derivados;
- Receita industrial: receita de indústria extrativa mineral, de transformação e de serviços industriais de utilidade pública;
- Receita de serviços: comerciais, financeiros, de transporte, de comunicações, de saúde e outros serviços;
- Transferências correntes: transferências intergovernamentais e intragovernamentais;
- Outras receitas correntes: multas e juros de mora, cobrança da dívida ativa, indenizações e restituições e outras receitas diversas.

### ***2.5.1.2 Receitas de Capital***

Receitas de capital são os ingressos de recursos financeiros oriundos de atividades operacionais ou não operacionais para aplicação em despesas operacionais, correntes ou de capital, visando ao alcance dos objetivos traçados nos programas e ações de governo. São denominadas receita de capital porque são derivadas da obtenção de recursos mediante a constituição de dívidas, amortização de empréstimos e financiamento ou alienação de componentes do ativo permanente, constituindo-se em meios para atingir a finalidade fundamental do órgão ou entidade, ou mesmo, atividades não operacionais visando ao estímulo às atividades operacionais do ente (BRASIL, 2007, p. 27).

Para o MCASP, receitas orçamentárias de capital também aumentam as disponibilidades financeiras do Estado e são instrumentos de financiamento dos programas e ações orçamentários, a fim de se atingirem as finalidades públicas. Porém, de forma diversa

das Receitas Correntes, as Receitas de Capital em geral não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido (BRASIL, 2011, p. 26).

Conforme a Lei Federal nº 4.320/64, em seu artigo 11 § 2º,

São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do Orçamento Corrente. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982) (BRASIL, 1964, art. 11, § 2º).

Receitas de Capital consistem nas receitas destinadas à aplicação das despesas com investimentos e decorrem de um fato permutativo, ou seja, são receitas por mutação patrimonial, exigem um “sacrifício patrimonial” para serem obtidas, são conhecidas como secundárias, resultam da efetivação das operações de créditos, alienação de bens, recebimento de dívidas e auxílios recebidos pelo órgão ou entidade, o superávit do orçamento corrente, dentre outras classificadas na legislação e apresentadas a seguir:

- Operações de Crédito

São recursos decorrentes da oferta de títulos públicos ou de contratos de constituição de dívidas, mediante empréstimos, ainda que compulsórios obtidos junto a entidades estatais ou particulares, internas ou externas, para suprir a realização de projetos e atividades das entidades públicas.

- Alienação de Bens

São os recursos provenientes da venda ou alienação de bens móveis e imóveis, ou seja, sua conversão em moeda corrente.

- Amortização de Empréstimos

Refere-se aos recursos recebidos provenientes da amortização referente a empréstimos concedidos a outras entidades de direito público ou privado.

- Receitas de Capital Intra – Orçamentárias

São as Receitas de Capital de órgãos, fundos, autarquias, fundações, empresas estatais dependentes e outras entidades integrantes dos orçamentos fiscal e da seguridade social derivados da obtenção de recursos mediante a constituição de dívidas, amortização de empréstimos e financiamento ou alienação de componentes do ativo permanente, constituindo-se em meios para atingir a finalidade fundamental do órgão ou entidade, quando o fato que originar a receita decorrer de despesa de órgão, fundo, autarquia, fundação, empresa estatal dependendo ou outra entidade constante desses orçamentos, no âmbito da

mesma esfera de governo, conforme disposto na Portaria Interministerial STN/SOF nº 338/2006.

- **Transferências de Capital**

São os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, independente da contraprestação direta em bens e serviços. Podem ocorrer em nível intragovernamental (entre os órgãos componentes da estrutura administrativa do próprio ente federativo) ou intergovernamental (entre os órgãos componentes da estrutura administrativa de entes federativos distintos), assim como os recebidos de instituições privadas, do exterior e de pessoas. Destinam-se a aplicações de capital.

- **Outras Receitas de Capital**

Sob essa denominação, incorporam-se as receitas de capital que constituirão uma classificação genérica que não se enquadram em nenhuma das fontes anteriormente citadas ou que não estejam especificadas em lei com o desdobramento deste título, encontram-se a integralização do capital social e outras receitas (JUND, 2008, p. 159).

## **2.6 DOS IMPOSTOS MUNICIPAIS**

A Constituição Federal assegura aos municípios a autonomia financeira de instituir e arrecadar tributos de sua competência no (art. 30, III). Segundo Meirelles (2006, p. 148) o município, como outras entidades estatais, para realizar seus fins administrativos – ou seja, para executar obras e serviços públicos – necessita de recursos financeiros. Esses recursos eles os obtém usando de seu poder impositivo para instituição de tributos.

Assim, compete ao município, como membro da unidade federativa, atuar dentro dos preceitos estabelecidos pela Constituição Federal de 1988, que discriminou as competências tributárias a serem exploradas por cada nível de governo, em seu art. 156, coube a Constituição Federal instituir impostos municipais sobre Propriedade Predial e Territorial Urbano (IPTU), sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) e sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI).

### **2.6.1 Imposto Sobre Propriedade Predial e Territorial Urbano (IPTU)**

O Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbano (IPTU) é um imposto direto, de competência e de exclusividade dos Municípios. De acordo com a Constituição Federal

(1988), art. 156, inciso I, “compete aos Municípios instituir impostos sobre: I – propriedade predial e territorial urbana”.

A Constituição de 1937 havia feito uma distinção entre o imposto predial e territorial atribuindo aos Estados o imposto sobre propriedade territorial, exceto a urbana (art. 23, inc. I letra “a”). Quanto aos Municípios destinou a atribuição para instituírem o imposto predial e o territorial urbanos (art. 24, inc. II). A partir da Constituição de 1946 houve uma unificação passando o imposto a ser de competência somente dos Municípios e a associar um só, com o nome de Imposto Predial e Territorial Urbano (art. 29, inc. I).

O IPTU é um só imposto real que incide sobre a propriedade, posse ou domínio útil de prédios e terrenos localizados na zona urbana do Município, não sobre a renda do proprietário do imóvel. Para Sabbag (2009, p. 363) os impostos de natureza real “são aqueles que levam em consideração a matéria tributária, isto é o próprio bem ou coisa, sem cogitar das condições pessoais do contribuinte”. Assim sendo, o IPTU possui função tipicamente fiscal por ser um imposto importante na participação da arrecadação municipal. Machado (2005, p. 387) diz que “seu objetivo primordial é a obtenção de recursos financeiros para os Municípios”.

O CTN em seu art. 32 discorre sobre o fato gerador do IPTU:

Art. 32. 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, art. 32).

Alexandre (2012, p. 615) faz uma análise resumida do conceito exposto acima dizendo que são bens imóveis por natureza “o solo com a sua superfície, os seus acessórios e adjacências naturais, compreendendo as árvores e frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo”. Quanto aos bens imóveis por acessão física é “tudo quanto o homem incorporar permanentemente ao solo, como a semente lançada à terra, os edifícios e construções, de modo que se não possa retirar sem destruição, modificação, fratura ou dano”.

Neste sentido, entende-se que a hipótese de incidência deste imposto recai sobre a propriedade, o domínio útil e a posse de bem imóvel, por natureza ou por acessão física, que se localiza na zona urbana ou extensão urbana do Município. O § 1º do art. 32 do CTN dispõe sobre o conceito de zona urbana:

Art. 32. [...]

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal, observando o requisito mínimo, da existência de melhoramento indicados

em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

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

II- abastecimento de água;

III- sistema de esgotos sanitários;

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

V- escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros de imóvel considerado.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior (BRASIL, 1966, art. 32, § 1º).

A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel (BRASIL, 1966, art. 33). Machado (2005, p. 391) conceitua o valor venal como sendo “aquele que o bem alcançaria se fosse posto à venda, em condições normais”.

Fabretti (2005, p. 64) explica que o valor venal é determinado pelo Município, com base em uma planta genérica de valores. Essa planta deve levar em conta a localização de imóvel no território do Município que, dependendo do zoneamento urbano, terá maior ou menor valor.

Assim, a base de cálculo do imposto é seu valor venal (valor de mercado) do imóvel, que é calculado anualmente, por meio de critérios estabelecidos em lei municipal. As alíquotas do imposto são fixadas pelo Município sem intervenção da Constituição ou do CTN e a sua progressividade ocorre na medida em que se majora a base de cálculo do ônus, sendo variável de um Município para o outro.

A Emenda Constitucional 29/2000 autorizou que as alíquotas do IPTU sejam progressivas em razão do valor do imóvel. Isto porque, as alíquotas podem variar de acordo a localização e uso do imóvel, de forma que possa vir a existir alíquotas diferentes. Dessa forma, o imposto passou a ter dupla progressividade, a extrafiscal e a fiscal.

De fato, a progressividade fiscal do IPTU não existia no texto original da Constituição Federal de 1998, ao menos de forma expressa. Foi apenas com o advento da EC. n. 29/2000 que se inseriu tal diretriz normativa no texto constitucional. Assim, somente após a vigência de tal Emenda, pôde o Fisco Municipal exigir a progressividade segundo a capacidade econômica do contribuinte (SABBAG, 2009, p. 923).

O contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título (BRASIL, 1966, art. 34). Os titulares desses direitos, como sujeitos passivos do IPTU, são o proprietário (pleno, de domínio exclusivo ou na condição de

coproprietário), o titular do domínio útil (enfiteuta e usufrutuário) e o possuidor (SABBAG, 2009, p. 916).

O IPTU institui o crédito tributário através do lançamento de ofício, cujo fato gerador é uma situação permanente. Segundo Sabbag (2009, p. 709) o lançamento de ofício “é aquele em que o fisco, por meio da autoridade administrativa, dispendo de dados suficientes em seus registros para efetuar a cobrança do tributo, realiza-o, dispensando o auxílio do contribuinte”. Por esse motivo, o lançamento de ofício independe de qualquer colaboração do sujeito passivo, ou seja, é feito por iniciativa da autoridade administrativa, no caso as prefeituras que dispõem do cadastro de imóveis que notificar os contribuintes anualmente sobre o lançamento do tributo e o seu devido pagamento.

### **2.6.2 Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI)**

A Constituição Federal de 1988 criou dois impostos de transmissão, um estadual e outro municipal. O imposto sobre a transmissão de bens imóveis e direitos a eles relativos (ITCMD) é de competência para instituir e cobrar dos Estados, e o imposto sobre a transmissão de bens imóveis (ITBI) é de competência dos Municípios. A Constituição de 1988 atribuiu aos Municípios que instituíssem imposto sobre transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição (BRASIL, 1988, art. 156, inc. II). Logo, essa criação surgiu para que a atribuição constitucional seja precisa, de forma a evitar conflitos entre Estado e Município.

Neste sentido, há duas características importantes para separar a incidência dos impostos de transmissão. No ITCMD, que é o imposto de competência do Estado incide a transmissão por herança (causa mortis), ou doação, já quanto ao ITBI incide a transmissão de bens imóveis ou direitos a eles relativas realizadas de forma onerosa e entre vivos. Sendo o ITBI um imposto de natureza predominante fiscal e sua finalidade é a obtenção de recursos financeiros para o município.

O fato gerador desse imposto incide, conforme o art. 156, inc. II da Constituição Federal e o art. 35 do CTN:

- I – a transmissão, a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;
- II – a transmissão, a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia;

III – a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos I e II (BRASIL, 1966, ART. 35).

Sabbag (2009, p. 933) explica os principais pontos da hipótese de incidência do ITBI:

- a) bens imóveis por natureza: são os imóveis que se formaram por força da natureza, compreendendo o solo com a sua superfície, os seus acessórios e adjacências naturais; as árvores e frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo (art. 79, 1ª parte, do Código Civil – Lei n. 10.406/2002);
- b) bens imóveis por acessão física: tudo quanto o homem incorporar permanentemente ao solo, como a semente lançada à terra, os edifícios e construções, de modo que não se possa retirar sem destruição, modificação, fratura ou dano (art. 43, II, do Código Civil);
- c) direitos reais sobre bens imóveis: são a enfiteuse (aforamento ou emprazamento), servidões, usufruto, uso, habitação e as rendas expressamente constituídas sobre imóveis (Código Civil decaído, art. 674, I a VI);
- d) cessão de direitos: Por ser feita por meio de sentença judicial, de lei, ou de livre acordo entre cedente (aquele que cede) e cessionário (aquele que receber). Será a cessão de direitos fato gerador do ITBI quando possuir o timbre de transmissão de propriedade, com a efetiva translação jurídica da propriedade do bem.

Nos termos do art. 42 do CTN o contribuinte do ITBI é qualquer das partes na operação tributada, como dispuser a lei do Município competente para instituir o imposto. Neste sentido, o legislador municipal tem autonomia para a definição legal do contribuinte do ITBI, que em regra geral é o sujeito passivo o adquirente do bem ou direito.

O ITBI é um imposto de natureza real, ou seja, a base de cálculo é o valor venal dos bens ou direitos transmitidos (BRASIL, 1966, art. 38). Entretanto, no caso do ITBI o valor é declarado pelo contribuinte, dessa forma o lançamento do imposto é feito mediante declaração do mesmo. Alexandre (2012, p. 57) diz que na modalidade de lançamento por declaração “o contribuinte ou um terceiro presta informações à autoridade fiscal para que possa ser estabelecido o valor do tributo”. Contudo, em decorrência do princípio da capacidade contributiva, o ITBI não pode ter alíquotas progressivas, sejam elas fiscais ou extrafiscais. Dessa forma, o imposto tem alíquotas proporcionais que são definidas pela legislação municipal e incide em percentual único sobre as bases de cálculo.

### **2.6.3 Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN)**

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é de competência dos Municípios e do Distrito Federal (CF/88, art. 156, inc. III). É um imposto que tem função predominantemente fiscal e representa a maior fonte de receita tributária para os municípios.

O fato gerador do ISSQN é descrito na lei ordinária dos Municípios, obedecendo às regras determinadas na Lei Complementar nº 116/03 e pela Constituição Federal. Machado (2005, p. 399) diz que o fato gerador do imposto é definido pela lei municipal; mas essa definição há de respeitar os limites fixados em lei complementar, que, por seu turno, não pode ultrapassar os limites decorrentes da norma da Constituição que atribuiu competência aos Municípios.

A hipótese de incidência tributária do ISSQN não é considerada a contratação do serviço, mas sim a sua prestação. A LC 116/03, no art. 1.º define a incidência tributária do imposto, nos seguintes termos:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.

§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado (BRASIL, 2003, art. 1).

Ainda de acordo a Lei Complementar 116/03, em seu art. 3º, o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos incisos I a XXII, quando o imposto será devido no local.

Observa-se que a constituição do ISSQN tem como fato gerador a prestação de serviços, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador. Nos termos do art. 7º da Lei Complementar n. 116/03 a base de cálculo do ISSQN é o preço do serviço. O Decreto – lei n. 406, de 31 de dezembro de 1968 em seu art. 9.º, § 1º, diz que quando se tratar de prestação de serviços sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendida a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho. Logo, para se calcular o imposto, deve se

observar o tipo de contribuinte, pois se trata de um imposto fixo ou proporcional que varia as suas alíquotas, conforme as características do sujeito passivo.

Sabbag (2009, p. 928) difere a tributação fixa da proporcional. A tributação fixa refere-se a um único valor pago periodicamente pelos profissionais liberais que executam serviços pessoais. A tributação proporcional, por sua vez, está adstrita à aplicação de uma alíquota sobre o movimento econômico das empresas que prestam serviços.

O art. 5º da Lei Complementar n. 116/2003 conceitua o sujeito passivo (contribuinte) do ISSQN o prestador do serviço. De acordo, o art. 2.º, II, da mesma lei o imposto não constitui fato gerador sobre os contribuintes que prestam serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados.

Machado (2005) distingue a figura do trabalhador autônomo, que é contribuinte do imposto sobre serviço, do trabalhador avulso que não é contribuinte, fazendo a identificação do trabalhador eventual, e sua consequente posição relativa à incidência do imposto:

Trabalhador autônomo é o que presta serviços por sua conta, tem condições para o desempenho de sua atividade sem subordinar-se àquele para quem trabalha. Sua prestação de serviços é, para ele prestador, permanente, mas em relação a determinada pessoa para a qual o serviço é prestado a prestação pode ser permanente ou eventual. Já o trabalhador avulso é o que presta serviços com a intermediação do sindicato de sua categoria, regido por legislação específica. Ou, então, presta serviços na dependência daquele para quem trabalha sem caracterizar-se como empregado, apenas em razão da natureza eventual do serviço prestado (MACHADO, 2005, p. 404).

Os Municípios têm autonomia para fixar as alíquotas do ISSQN, por meio de suas leis ordinárias e complementares. No entanto, a Constituição Federal estipulou através da Emenda Constitucional 37/2002 regras que permite ao Congresso Nacional autonomia municipal para restringir a competência do exercício do tributo dificultando a deflagração de guerra fiscal. Alexandre (2012, p. 626) explica que a maneira mais comum como se dava a guerra fria fiscal do ISSQN era os Municípios estipularem alíquotas irrisórias para o tributo, atraindo empresas para os respectivos territórios, uma vez que a competência para a cobrança era, em regra, do Município em que estava domiciliado o prestador de serviço. Ainda conforme o autor, a fixação de alíquotas máximas não visa a evitar guerra fiscal, mas tão somente a impor limites à sede arrecadatória, que poderia levar o Município a ultrapassar no exercício de sua competência.

A Constituição Federal em seu art. 156, § 3º, inc. I, – fixa as alíquotas máximas e mínimas do ISSQN. A Emenda Constitucional 37/2002, alterou o § 3º, no qual passou a prever que a Lei Complementar 116/2003 fixasse não somente as alíquotas máximas, mas também as alíquotas mínimas. A LC 116/ 2003 em seu art. 8.º, II, estipulou a alíquota máxima de 5% (cinco pontos percentuais) para recolhimento do ISSQN. Quanto à fixação da alíquota mínima a LC 116/03 não trouxe nenhuma regra, de forma que se aplica o art. 88 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) que diz:

Art. 88. Enquanto lei complementar não disciplinar o disposto nos incisos I e III do § 3º do art. 156 da Constituição Federal, o imposto a que se refere o inciso III do caput do mesmo artigo: (Acrescentado pela EC-000.037-2002)

I - terá alíquota mínima de dois por cento, exceto para os serviços a que se referem os itens 32, 33 e 34 da Lista de Serviços anexa ao Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968 (BRASIL, 2003, art. 88).

Assim, a Emenda Constitucional 37/2002 adicionou o art. 88 ADCT, que passou a regularizar provisoriamente a matéria, enquanto não venha a ser publicada a lei complementar.

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

De acordo Fabretti (2005, p. 188) nessa modalidade de lançamento o contribuinte presta informações à autoridade administrativa, calcula o valor do tributo devido, efetuando, portanto, ele próprio, sua notificação para o recolhimento, e paga e aguarda a confirmação de seus atos por parte administrativa. Os tributos, objeto dessa modalidade de lançamento, são classificados como tributos declaratórios. A declaração da existência e do valor do crédito tributário é feita pelo próprio contribuinte ou responsável. Portanto, o lançamento do ISSQN ocorre por homologação por ser o próprio sujeito passivo que a cada fato gerador calcula o valor do montante do tributo, assim o ISSQN é um imposto cumulativo, ou seja, é cobrado em operações anteriores não podendo ser compensado nas operações posteriores.

## 2.7 DA RECEITA DA DÍVIDA ATIVA: CONCEITO E ASPECTOS LEGAIS

A dívida ativa é uma espécie de crédito que a Fazenda Pública tem a receber de terceiros, podendo estes ser de natureza tributária ou não tributária, cuja liquidez e certeza foram apuradas por não terem sido efetivamente recebidos nas datas instituídas. Desse modo, todo o débito vencido para posterior cobrança integra o montante da dívida ativa que comprova a origem do crédito a favor do ente público. Isso em conformidade com a Lei de Execução Fiscal (LEF), n. 6.830/80, que em seu art. 2º diz que:

Art. 2º - Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

§ 1º - Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública.

§ 2º - A Dívida Ativa da Fazenda Pública, compreendendo a tributária e a não tributária, abrange atualização monetária, juros e multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato (BRASIL, 1980, art. 2).

Conforme o art. 2º da LEF preceitua a dívida ativa da Fazenda Pública como aquela definida em tributária ou não tributária. Já a Lei 4.320/64 salienta a natureza do crédito da Fazenda Pública no seu art. 39, § 2:

§ 2º - Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não Tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multa de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcances dos responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de subrogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais (BRASIL, 1964, art. 39, § 2).

Desse modo, a dívida ativa tributária representa créditos da Fazenda Pública que se refere à obrigação legal pertinente a tributos e respectivos adicionais e multas inscritos nos específicos registros decorrentes do seu não pagamento. A dívida ativa não tributária engloba todos os demais créditos da Fazenda Pública provenientes de obrigações legais e contratuais que podem ser objeto de inscrições. No entanto, vale evidenciar, que o § 2.º do art. 39 da lei 4.320/64, incluiu as contribuições e os empréstimos compulsórios no rol da dívida não

tributária, em virtude da Constituição Federal de 1946, ainda vigente em 1964, não ter atribuído a tais obrigações a natureza de tributo. Contudo, as contribuições e os empréstimos compulsórios recebem tratamento equivalente aos dos tributos de um modo geral.

### **2.7.1 Da Inscrição da Dívida Ativa**

A constituição do crédito tributário, devidamente apurado e ocorrido o processo administrativo de lançamento, representa direito a Fazenda Pública que estabelece um vínculo jurídico entre o sujeito ativo (Estado) direito de exigir do sujeito passivo (contribuinte) o pagamento. Não obstante, caso o crédito tributário não seja pago administrativamente as repartições arrecadoras competentes, dentro do prazo legal, passa a ser inscrito em forma da legislação própria como dívida ativa da Fazenda pelo procedimento da inscrição.

Sabbag (2009, p. 859) salienta que a “inscrição do crédito tributário em dívida ativa ocorre pelo inadimplemento da obrigação tributária nascida com o fato gerador”. O CTN em seu art. 201 prescreve que “constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular”.

A inscrição do crédito é proveniente da LEF em seu art. 2º, § 3º, como “ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito”. Dessa forma, a inscrição da dívida ativa, aplica a verificação administrativa da legalidade, quanto à existência e os valores, respectivos ao crédito tributário e ao não tributário, vencidos e não pagos administrativamente, gerando a presunção da confirmação da existência do débito (certeza) e a confirmação da exatidão do seu montante (liquidez) da dívida ativa.

Dispõe o CTN no art. 204 que “a dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída”. O art. 3º da LEF preceitua igualmente que “a dívida ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez”. Logo, a dívida ativa regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez da existência de tal débito, que depois de evidenciada a inexistência da regularidade do crédito tributário, equivale de prova pré-constituída contra o devedor. Os requisitos essenciais do termo de inscrição estão situados na LEF, § 5º do art. 2º, que reproduz as mesmas condições já relacionadas no art. 202 do CTN, conforme abaixo transcrito:

Art. 202. O termo de inscrição da dívida ativa, autenticado pela autoridade competente, indicará obrigatoriamente:

I - o nome do devedor e, sendo caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;

II – a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;

III – a origem e a natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;

IV – sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito (BRASIL, 1966, art. 202).

De acordo com Fabretti (2005, p. 248) a inscrição na dívida ativa com os elementos exigidos nos incisos I a V, do art. 202 do CTN se fará pôr termo do qual se expedirá certidão. A certidão de inscrição na dívida ativa é a peça fundamental para que a Fazenda possa requerer, com fundamentos nesse documento, a ação de execução fiscal contra o sujeito passivo.

O termo de inscrição de dívida ativa é o documento que formaliza a inclusão de importante tributário exigível no cadastro de dívida ativa (SABBAG, 2009, p. 861). Dessa maneira, pode se definir o termo como sendo o instrumento da inscrição do crédito na dívida ativa e a certidão pode se dizer que é a reprodução de tal termo. Sendo assim, feito a inscrição, emite uma certidão da dívida ativa.

Dispõe o *caput* do art. 174 do CTN que “a ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da sua constituição definitiva”. A constituição definitiva do crédito ocorre com o seu lançamento. O prazo de 5 anos para prescrição começar a contar da data da sua constituição definitiva, ou seja, ocorre com a notificação do lançamento ao devedor.

O ato da dívida ativa é a inscrição, no entanto não é o título executivo fiscal que a lei deliberou. De tal modo, a lei determinou a certidão da dívida ativa como título executivo que fundamenta e limita a execução fiscal, sendo um documento hábil que constitui o meio adequado de comprovar a inexistência de débito de determinado sujeito passivo. O CTN, art. 205, prevê a possibilidade de exigência de certidão negativa:

Art. 205. A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido.

Parágrafo único. A certidão negativa será sempre expedida nos termos em que tenha sido requerida e será fornecida dentro de 10 (dez) dias da entrada do requerimento na repartição (BRASIL, 1966, art. 205).

Neste contexto, só a lei poderá exigir certidão negativa de débito fiscal para prova de quitação do tributo. Conforme o parágrafo único o prazo de expedição da certidão é de dez dias, contados da data da entrega do requerimento na repartição. Vale ressaltar que o art. 205 se refere ao período de dez dias para expedição e não de dez dias úteis. Assim, uma vez concretizada a inscrição da dívida ativa retira prontamente a respectiva certidão da dívida, que deverá conter os mesmos elementos do termo de inscrição e será autenticada pela autoridade competente, como preceitua o § 6º. do art. 2º. da LEF.

### 3 METODOLOGIA

A metodologia é fundamental para execução de um trabalho científico. É nela que se traçam os caminhos a serem percorridos para realização da pesquisa. Na definição de Silva (2006, p. 13 apud DEMO, 1985, p. 19) a metodologia “é uma preocupação instrumental. Trata das formas de se fazer ciência. Cuida dos procedimentos, das ferramentas, dos caminhos”.

Este trabalho tem caráter essencialmente quantitativo, visto que a pesquisa teve como base a inferência de dados numéricos tais como as demonstrações contábeis públicas como forma de quantificá-los para coleta de informações. Lakatos e Marconi (2000) dizem que “a pesquisa quantitativa usa ferramentas estatísticas para conhecer melhor determinado fenômeno, através de uma amostra representativa da população”. No entanto a pesquisa conta também com o auxílio da abordagem qualitativa quando se trabalha com a opinião do secretário de finanças do município. Para Minayo, (1993, p. 21) essa abordagem responde as questões muito particulares, ela se preocupa com o nível de realidade nas Ciências Sociais que não pode ser quantificado.

Em relação ao método, a pesquisa foi construída em base dedutiva. Para Gil (1996) no argumento dedutivo, para que a conclusão seja verdadeira as duas premissas, maior e menor, devem ser verdadeiras. Tal constatação é feita a partir do teste e análise das variáveis envolvidas no caso em estudo.

Neste sentido, esta técnica é condizente com a proposta de estudo, uma vez que este método parte-se de uma generalização para algo específico. A pesquisa partiu de uma análise do comportamento da arrecadação das receitas próprias do município de Vitória da Conquista para se chegar ao embasamento das conclusões encontradas mediante as premissas específicas.

Quanto aos objetivos, a pesquisa foi de cunho exploratório a fim de proporcionar uma maior compreensão acerca do tema de estudo. Segundo Silva (2006, p. 59) as pesquisas exploratórias “tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, para torná-lo mais explícito ou para construir hipóteses”. Nessa etapa realizou-se um levantamento bibliográfico com intuito de encontrar materiais já publicados que se assemelhavam com o tema.

A pesquisa também classifica-se como descritiva, pois teve como cerne a descrição do município de Vitória da Conquista através da utilização dos seus relatórios de gestão financeira, mais precisamente os relatórios da execução orçamentária referente aos anos de

2010 a 2013, que contribuíram para análise dos dados e alcance dos resultados. Para Lakatos e Marcone (2000, p. 45) as pesquisas descritivas “[...] visam descobrir a existência de associações entre variáveis”.

Sobre os procedimentos de coleta de dados a pesquisa também se apoiou em um levantamento bibliográfico e documental:

A pesquisa documental é utilizada em praticamente todas as ciências sociais e constitui um dos delineamentos mais importantes no campo da História e da Economia. Como delineamento, apresenta muitos pontos de semelhança com a pesquisa bibliográfica, posto que nas duas modalidades utilizam-se dados já existentes. A principal diferença está na natureza das fontes. A pesquisa bibliográfica fundamenta-se em material elaborado por autores com o propósito específico de ser lido por públicos específicos. Já a pesquisa documental vale-se de toda sorte de documentos, elaborados com finalidades diversas, tais como assentamento, autorização, comunicação etc. (SILVA; MENEZES, 2001, p. 21).

Na utilização da técnica bibliográfica, o estudo se baseou em materiais já publicados com a intenção de fundamentá-lo. Nesta fase foi feito um apanhado geral sobre os principais trabalhos já realizado que se assemelhavam com a temática. Utilizaram-se como fonte de pesquisa livros, artigos científicos, monografias e sítios da internet que foram materiais de grande relevância para embasamento do referencial teórico. Quanto à pesquisa documental esta auxiliou no mapeamento dos documentos institucionais do órgão público, como as leis, decretos, relatórios, demonstrativos, sites etc. O levantamento dos dados foi realizado através de consulta documental pelo *site* portal da transparência com auxílio da técnica de *survey*.

A técnica de *survey* (levantamento) para Gil (1996, p. 56) caracteriza-se pela interrogação direta das pessoas cujo comportamento se deseja conhecer. Basicamente, procede-se à solicitação de informações a um grupo significativo de pessoas acerca do problema estudado para, em seguida, mediante análise quantitativa, obterem-se as conclusões correspondentes aos dados coletados.

Acerca dos procedimentos técnicos a pesquisa adotou o estudo de caso que para Fonseca (2002) caracteriza-se pelas investigações em que, além da pesquisa bibliográfica e/ou documental, se realiza coleta de dados junto a pessoas, com o recurso de diferentes tipos de pesquisa. O estudo de caso possibilitou uma análise minuciosa sobre o comportamento do gerenciamento da arrecadação municipal no município de Vitória da Conquista no período de 2010 a 2013.

Para uma melhor consecução dos procedimentos fez-se necessário o emprego de instrumentos para coleta de dados. Foi utilizada inicialmente, como instrumento, entrevista não estruturada com a finalidade de responder os objetivos e buscar a opinião do secretário de

finanças a respeito do comportamento da arrecadação municipal. A entrevista foi realizada no dia 24 de setembro de 2014, às 10h, na Secretaria Municipal de Finanças e Execução Orçamentária de Vitória da Conquista, com o Secretário de Finanças do município Sr. Mizael Bispo da Silva.

A entrevista foi gravada em áudio e as respostas obtidas através dos questionamentos propostos foram posteriormente transcritas. Vale ressaltar que a pesquisadora foi autorizada a divulgar as informações coletadas durante a entrevista, juntamente com o nome do entrevistado do órgão público em seu trabalho monográfico, mediante uma declaração assinada pelo mesmo. Lakatos e Marconi (2003) dizem que na entrevista não estruturada o entrevistado tem liberdade para desenvolver cada situação em qualquer direção que considere adequada. É uma forma de poder explorar mais amplamente uma questão. Em geral, as perguntas são abertas e podem ser respondidas dentro de uma conversação informal.

Coerente com o enfoque quantitativo e com o estudo descrito a coleta de dados também ocorreu por via documental pela *internet*, os dados foram obtidos por meio dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, Balanço Orçamentário e Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social disponibilizados no *site* portal da transparência.

Apesar dos dados serem encontrados socialmente, elaborou-se um ofício endereçado ao secretário de finanças do município, solicitando os documentos da dívida ativa tributária municipal junto a contabilidade da prefeitura para atendimento de um dos objetivos proposto nesta pesquisa. Solicitaram-se os seguintes documentos: Receita da Dívida ativa, Dívida ativa tributária do ISSQN, Dívida ativa tributária do IPTU, Dívida ativa tributária demais impostos e Dívida ativa tributária das taxas. No entanto, não se obteve êxito na documentação solicitada, sendo necessário utilizar as informações que já havia obtido no Relatório da Execução Orçamentária.

Após o levantamento dos dados da arrecadação tributária do município, realizou-se uma análise comparativa junto aos relatórios. Os documentos obtidos por via de uma pesquisa eletrônica foram submetidos ao processo de *Check list* e posteriormente tabulados por meio de planilhas eletrônicas através do programa *Microsoft Excel* que possibilitou a compilação dos dados extraídos dos relatórios financeiros para construção das tabelas e gráficos. Dessa forma, tornou-se possível relatar os objetivos levantados nesta pesquisa.



## 4 ANÁLISE DE DADOS

Este capítulo tem por objetivo apresentar os resultados obtidos através dos questionamentos propostos nesta pesquisa. Para atender aos objetivos realizou-se um estudo de caso sobre o comportamento das receitas tributárias municipais: uma análise do município de Vitória da Conquista. O instrumento que se empregou para coleta de informações foi a aplicação de entrevista individual com o secretário de finanças do município e para mapeamento dos dados foram extraídas as informações necessárias obtidas através dos Relatório da Execução Orçamentária, entre os anos de 2010 e 2013, disponíveis no *site* do portal da transparência que contribuíram para consecuições das tabelas e gráficos apresentados a seguir.

### 4.1 DESCRIÇÃO DE VITÓRIA DA CONQUISTA

O município de Vitória da Conquista está situado na região sudoeste, no interior da Bahia, na microrregião do Planalto de Conquista, nas encostas da Serra do Periperi, a 500 km de Salvador e próxima ao estado de Minas Gerais. Com altitude superior a mais de 900 metros, possui a seguinte densidade demográfica (hab/km<sup>2</sup>) 91,41, clima tropical, com área da unidade territorial de (km<sup>2</sup>) 3.356,886, pelos quais se dividem os distritos da zona rural e a sede (IBGE, 2014).

O território onde está localizado o município de Conquista já foi habitado pelos povos indígenas Mongoyós, Ymbóres e Pataxós. Atualmente é considerado o terceiro mais populoso do Estado da Bahia com população estimada de 340.199 habitantes no ano de 2014. O município se destacou entre as 100 melhores cidades do Brasil, segundo o instituto Delta Economics & Finance (2015) que produziu, com exclusividade para a revista América Economia Brasil, o primeiro Índice das Melhores e Maiores Cidades Brasileiras (BCI100). Entre as 100 cidades listadas aparecem Vitória da Conquista, na 95ª posição, que recebeu melhor pontuação no quesito governança, bem-estar, finanças, saúde e educação.

Atualmente, a cidade ocupa a 6ª posição no Estado se destacando como um dos municípios mais ricos da Bahia com um PIB de R\$ 3,8 bilhões acumulados em 2013 (IBGE, 2014). Diante deste cenário, de acordo com a Superintendência de Estudos Econômicos e Sociais da Bahia (SEI), a expectativa é de que nos próximos anos o município se torne a 5ª maior economia estadual. Ainda, segundo a SEI, o crescimento diversificado possibilita a

chegada de novos empreendimentos, seja no segmento industrial – indústria de transformação e extração mineral – seja no setor de serviços – escolas, universidades, hospitais (PMVC, 2014).

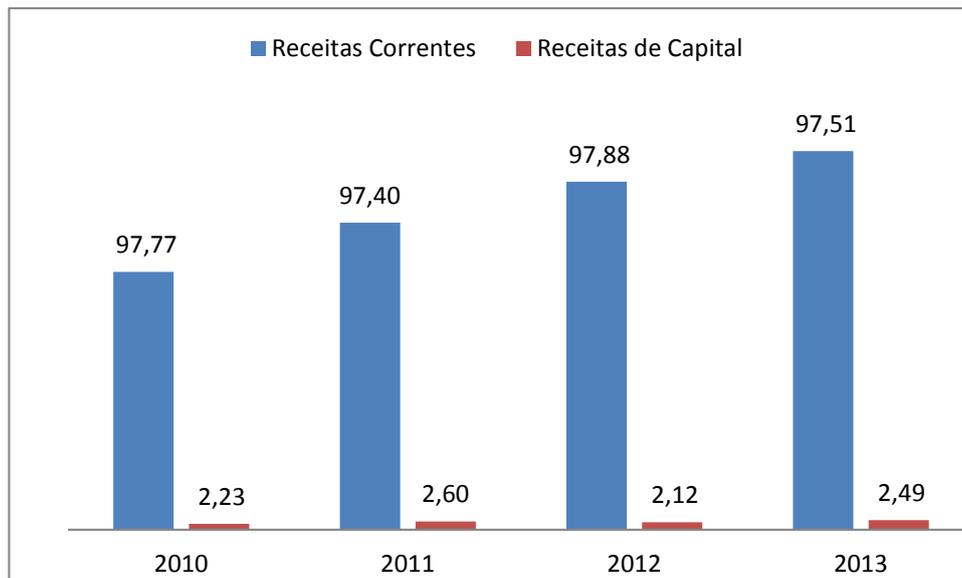
O destaque desse crescimento está no setor de serviços, que corresponde a 67% de toda a riqueza produzida no Estado, Vitória da Conquista aparece em quarto lugar com participação de 2,8% (IBGE, 2014). Ressaltou a SEI, em nota técnica, que “o município destacou-se pelo desempenho positivo em praticamente todos os segmentos do setor, particularmente a prestação de serviços às famílias e às empresas, serviços educacionais e de saúde”.

Esse desempenho positivo acontece devido ao desenvolvimento do comércio forte e dinâmico, dos serviços educacionais e dos de saúde, que contribuem de maneira fundamental para o progresso desse setor. Porém, para que os municípios arrecadem suas receitas próprias, é necessário o enfrentamento das demandas, cientes que são investimentos que, além de cumprir a obrigação constitucional o retorno se dará mediante ao aumento das receitas orçamentárias do município, de forma a diminuir as dependências das transferências intergovernamentais.

Com relação a repartição das receitas os valores arrecadados são revestidos conforme a lei impõe ao orçamento municipal que é investir no mínimo 25% em educação e 15% em saúde. Segundo o secretário de finanças, Sr. Mizael Bispo, o município de Vitória da Conquista hoje investe em educação em torno de 27 a 30%, e em saúde 22% dos recursos arrecadados, os outros recursos são destinados para coleta de lixo, despesas das demais secretarias, investimentos em obras, contra partida de convênio e empréstimos e pagamento da dívida municipal.

A arrecadação da receita tributária é proveniente do recolhimento dos tributos. Esta compõe o grupo das receitas de natureza correntes, conforme mencionado anteriormente no marco teórico são as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, serviços e transferências correntes. Quanto as receitas de natureza de capital, que também foram explanadas no marco teórico, são as receitas de operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital.

O Gráfico 1 apresenta as receitas orçamentárias arrecadadas pelo município de Vitória da Conquista no período de 2010 a 2013, sendo estes valores de receitas correntes e de capital estimadas por categorias econômicas conforme foi citada acima. No entanto, para objeto de estudo deste trabalho, somente foi fonte de pesquisa a receita corrente de natureza tributária.

**Gráfico 1 – Comparativo anual das Receitas Orçamentárias**

Fonte: PMVC/Portal da Transparência.

De acordo o Gráfico 1, apresentado acima, percebe-se que durante os quatro anos as receitas orçamentárias, tanto de categoria econômica corrente quanto de capital, se mantiveram em constantes oscilações de um ano para o outro.

As receitas de natureza correntes, em 2011, apresentaram, em relação ao ano de 2010, um acréscimo de 3,82%, o que representou um crescimento de 23,78% referente ao ano anterior. No ano de 2012 o município obteve uma representação de 26,94% este aumento se deu por consideração da receita de contribuições ter desempenhado um dos maiores percentuais com 28,59% no que concerne aos demais anos. Em 2013 o município apresentou o melhor índice na arrecadação, com participação de 29,32% da receita, esse aumento, comparado com do ano anterior, equivale a um acréscimo real de 2,38% do seu crescimento econômico. O fator ocorreu devido a um desenvolvimento nas receitas tributárias com representação de 30,73% do montante, na receita patrimonial com 37,32% e nas receitas de transferências com 29,11% de repasses intergovernamentais.

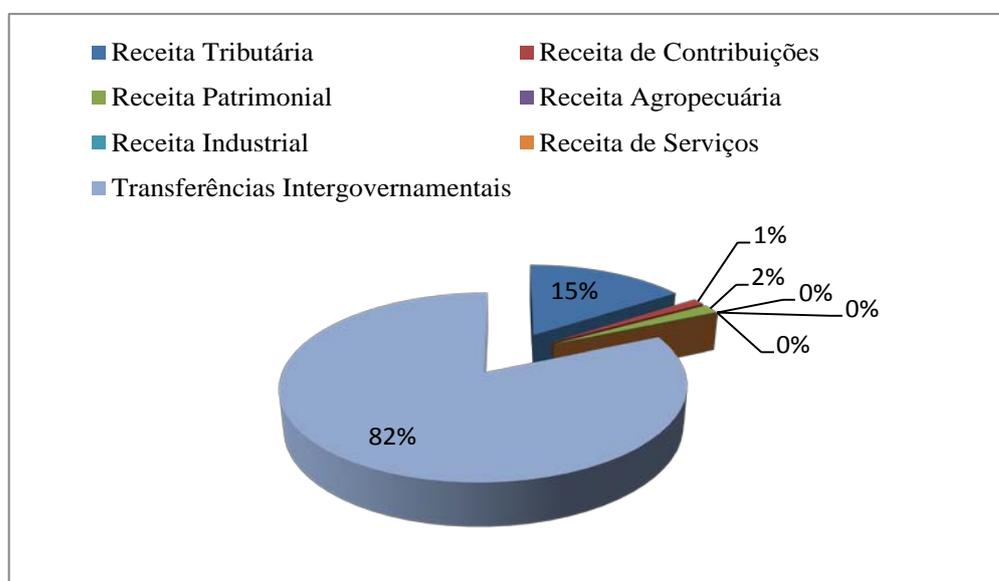
Durante o período de 2010 a 2013 a oscilação foi de 19,96%, no ano de 2010, para 29,32%, em 2013, representando um acréscimo de 9,36% sobre o total da receita orçamentária de categoria corrente do município.

Quanto as receitas de capital o ano de 2010 apresentou uns dos menores valores. Tal fato se deve ao município não ter constituído nenhuma dívida, mediante a operação de crédito, alienação de bens e amortização de empréstimo, de modo que este valor foi constituído somente pelas transferências de capital. Em 2011 a receita de capital teve uma

atuação de 26,15% pelo fato da receita de alienação ter tido um incremento de 54,43% em relação aos demais anos, sendo que neste mesmo período o município não recebeu transferência intergovernamental de capital. No ano de 2013 a receita de capital alcançou o percentual mais elevado, com representação de 30,93%, em razão de ter sido o único ano que o município contraiu operação de crédito e obteve um dos menores repasses intergovernamentais com 18,22%.

Abaixo apresenta-se um gráfico que compõe a receita de natureza corrente aberta pelas suas subfunções de categorias econômicas, referentes aos anos de 2010 a 2013.

**Gráfico 2** – Representação das Receitas Correntes por categorias econômicas no período de 2010 a 2013



Fonte: PMVC/Portal da Transparência.

Conforme se pode notar no Gráfico 2 a receita tributária própria do município constituiu com 15% do montante arrecadado referente aos anos de 2010 a 2013, logo em seguida com 1% das receitas de contribuições, 2% das receitas patrimoniais, 0% das receitas industrial, agropecuária e de serviços, e por fim as receitas de transferências intergovernamentais que representaram a maior parte do montante com 82% de repasses constitucionais da União e dos Estados originários principalmente da cota-parte do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), no qual suas transferências vêm por meio do Imposto de Renda e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Como percebemos a receita própria do município não garante os recursos municipais para o seu próprio investimento dependendo

assim de repasses intergovernamentais, ou convênios, ou operações de crédito mediante ao financiamento.

A partir das informações apresentadas no Gráfico 2 pode notar-se que as receitas tributárias próprias do município de Vitória da Conquista representam um valor diminuto em relação ao total da receita orçamentária. Baseado nesta informação a pesquisa teve como objetivo geral analisar o comportamento da arrecadação dos tributos municipais no devido município dentre os anos de 2010 a 2013. Para responder essa questão maior buscou-se respostas nos seguintes objetivos específicos: verificar o desempenho anual de todos os impostos que competem ao município, demonstrar a evolução da dívida ativa tributária e identificar as políticas de incentivo implantadas pela gestão pública e se as mesmas contribuíram com a arrecadação. No decorrer desta análise esses objetivos foram respondidos em tópicos para uma melhor visualização.

Abaixo apresenta-se uma Figura demonstrativa do comportamento das receitas tributárias durante os quatro anos estudados.

**Figura 1** – Comparativo das receitas tributárias no período entre 2010 e 2013

Receita	Comparativo da receita tributária							
	2010		2011		2012		2013	
	Valor previsto	Valor arrecadado	Valor previsto	Valor arrecadado	Valor previsto	Valor arrecadado	Valor previsto	Valor arrecadado
IPTU	6.830.223,44	7.719.063,94	7.226.457,14	8.595.818,02	8.017.687,13	9.889.695,65	8.342.996,93	10.917.013,15
ITBI	1.854.652,56	2.987.841,56	2.388.489,47	3.932.434,96	2.700.681,10	5.143.564,78	4.467.600,63	7.552.902,93
ISSQN	17.548.738,35	24.540.490,63	19.283.012,42	30.305.709,28	23.284.832,61	38.288.732,94	33.652.338,28	41.565.657,35

Fonte: PMVC/Portal da Transparência.

Com base nos dados apresentados na Figura 1, percebe-se que os valores arrecadados foram superiores aos previstos, de forma que este crescimento de um ano para o outro é favorável para gestão pública tanto no que se referem ao aspecto orçamentário e de execução. A previsão dos impostos é feita de acordo o Produto Interno Bruto (PIB) e a infração. Os indicadores responsáveis pelas metas de arrecadação é a própria Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) que determina que a administração pública faça metas bimestrais de acompanhamento da arrecadação. Sr. Mizael Bispo, secretário de finanças, diz que a gestão pública traça um perfil da fiscalização junto com os fiscais e com as pessoas que trabalham

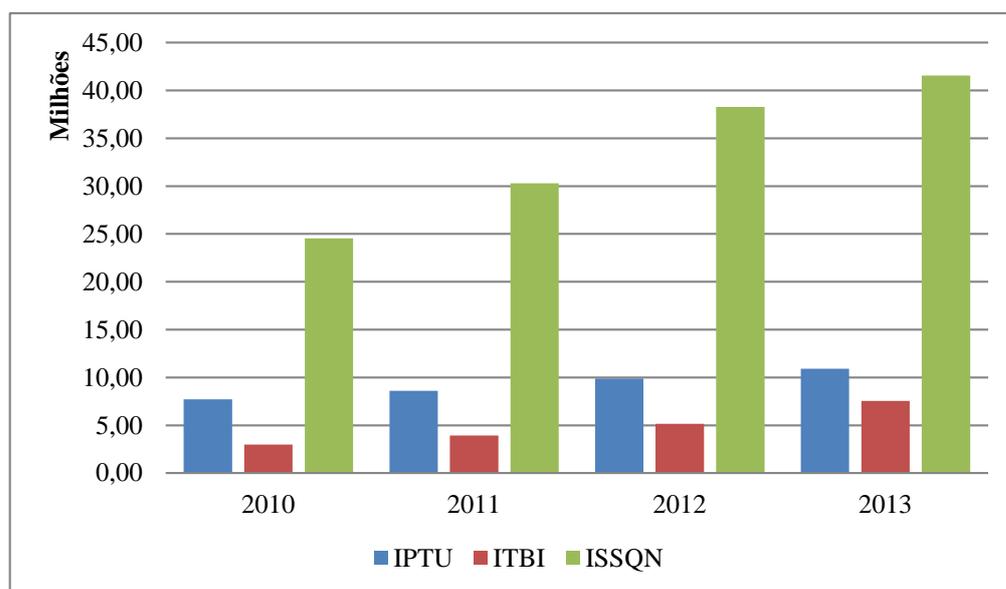
com esses tipos de impostos, define o que se vai fazer em relação a cobrança, o alto de infração, lançamento do IPTU, período, datas, publicidade e acompanha as metas levantando relatórios de gestão fiscal bimestralmente para saber se realmente estas metas estão sendo atingidas e onde a gestão pública pode melhorar em relação ao acompanhamento do tributo que naquele momento precisa ser melhor gerenciado.

Adiante os dados da Figura 1 serão melhor visualizados no Gráfico 3, que apresentará de forma individual o desempenho de cada tributo entre o período de 2010 a 2013, por conseguinte respondendo o primeiro objetivo específico desta pesquisa.

#### 4.2 DESEMPENHO DA ARRECADAÇÃO PROVENIENTE DOS IMPOSTOS IPTU, ISSQN E ITBI

O Gráfico 3 reflete o desempenho da arrecadação municipal dos seus relativos tributos entre os anos de 2010 e 2013.

**Gráfico 3 – Desempenho da receita tributária anual por tributo**



Fonte: PMVC/Portal da Transparência.

Fazendo uma análise vertical dos tributos municipais dos últimos quatro anos, observamos que o ISSQN representa o maior tributo do município, nota-se, também, que o seu crescimento é gradativo, de forma que o seu desempenho repercute diretamente no giro da economia, principalmente na prestação de serviços, por ser o propulsor do desenvolvimento econômico do país é o principal componente do PIB. Percebe-se também, no Gráfico 3

apresentado acima, que durante o período de 2010 a 2013 o imposto teve um crescimento de aproximadamente 12,64% sobre o total da receita tributária do município.

Esse crescimento é devido a criação e entrada de novas empresas na cidade, observa-se que a atividade produtiva dos 417 municípios da Bahia está centrada, basicamente, no setor de serviços, que corresponde a 67% da economia do estado e o município de Vitória da Conquista aparece em quarto lugar, com participação de 2,8% desse incremento, segundo dados do IBGE. Portanto, pode-se concluir que o crescimento econômico dos municípios brasileiros é sinônimo do crescimento das pequenas empresas locais.

O setor de serviços é o que mais cresce e apresenta maior potencial de cobrança. Por essa razão é muito importante a gestão pública ter um corpo de fiscal que cuidará somente do gerenciamento do ISSQN, de forma a levantarem os autos de infração, visitarem e fiscalizarem as empresas, os bancos, as faculdades, as clínicas, bem como ficarem encarregados de acompanhar o desempenho e a execução deste imposto. Atualmente o município de Vitória da Conquista conta com dezoito (18) fiscais que se responsabilizam somente pela execução fiscal do ISSQN.

O município utilizava como ferramenta de escrituração tributária do ISSQN o sistema GISSONLINE, empregado pela prefeitura do ano de 2007 até 2013, no entanto, no início do ano de 2014, empregou-se o sistema WEBISS, por permitir maior acessibilidade ao contribuinte e possibilitar ao município uma melhor agilidade e rapidez no processo de escrituração eletrônica. Isto porque no GISSONLINE o prestador do serviço tinha que escriturar o livro de serviços tomados, já no WEBISS as notas vão diretamente para o cadastro da empresa, ou seja, o contribuinte não precisa perder tempo escriturando as notas. Para o município este fato é benéfico, visto que os contribuintes substitutos no GISSONLINE só geravam o Documento de Arrecadação Municipal (DAM) para recolhimento do imposto se o prestador escriturasse e declarasse a retenção, quanto ao WEBISS no momento da emissão da nota o contribuinte cadastrado como substituto tributário recebe uma notificação informando que tem DAM a ser gerado no sistema.

Outro ponto importante é em relação aos prestadores não estabelecidos no município, com a implantação do WEBISS passaram a gerar um Registro Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica de Serviço (RANFS) no qual o contribuinte declara que o imposto é devido para o município, no caso do GISSONLINE o município só tinha conhecimento desse tipo de serviço se o tomador declarasse o fato. Além do mais, o GISSONLINE era um sistema muito lento e complicado para se trabalhar, o WEBISS é mais prático, rápido, possui um *layout*

atrativo, maior rigor na emissão das notas fazendo com que os prestadores tenham que emitir a nota fiscal eletrônica diminuindo a sonegação fiscal do ponto de vista do ISSQN.

Em relação ao IPTU, pode-se notar, no Gráfico 3, que ao longo dos últimos quatro anos vem crescendo substancialmente devido ao fato do giro econômico do mercado imobiliário e do desenvolvimento do município no que se referem a imóveis, terrenos, loteamentos. No entanto, a arrecadação ainda não representa o crescimento que a gestão pública pretende, isto porque o imposto, no momento atual, tem uma capacidade de ser um tributo muito maior do que o esperando. O secretário de finanças do município diz que todo o IPTU arrecadado só vai para pagamento da coleta de lixo.

Ainda conforme o secretário o fato de o IPTU ainda não representar o crescimento esperado é por conta da planta de valores do município está defasada, o último ano que houve atualização na mesma foi em 2001. Segundo o secretário, a prefeitura pretende fazer, para o ano, uma reavaliação imobiliária, por meio do sistema de geoprocessamento<sup>1</sup>, no qual todos os imóveis do município passarão a ser acompanhados por meio do georreferenciado<sup>2</sup>. A partir desse sistema os servidores públicos poderão fazer a identificação dos imóveis, inclusive mediante a consulta pela internet, através das fotografias, de maneira que possibilitará a gestão pública um acompanhamento mais minucioso em relação ao próprio crescimento do imóvel, ou seja, se ele ampliou de forma a cadastrar no lançamento do IPTU. Para aquisição deste sistema o município investiu um milhão e duzentos mil reais.<sup>1</sup>

Esta medida possibilitará ao município refazer o seu recadastramento imobiliário e diminuir a evasão da dívida ativa tributária. Para isso serão treinados todos os servidores públicos municipais e implantado o programa de modernização da administração tributária em parceria com o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), para investimento na área de computadores, automóvel, equipamentos para fiscalização, visando aprimorar a administração pública.

Quanto ao ITBI o seu crescimento está voltado para o giro da venda de imóveis no mercado, a partir do incentivo “Minha casa minha vida”, do governo federal, esse imposto passou a se desenvolver, de forma que no ano de 2013 ele representou o seu maior índice de arrecadamento em referência ao demais anos. Embora se tenha, ainda, uma modesta arrecadação.

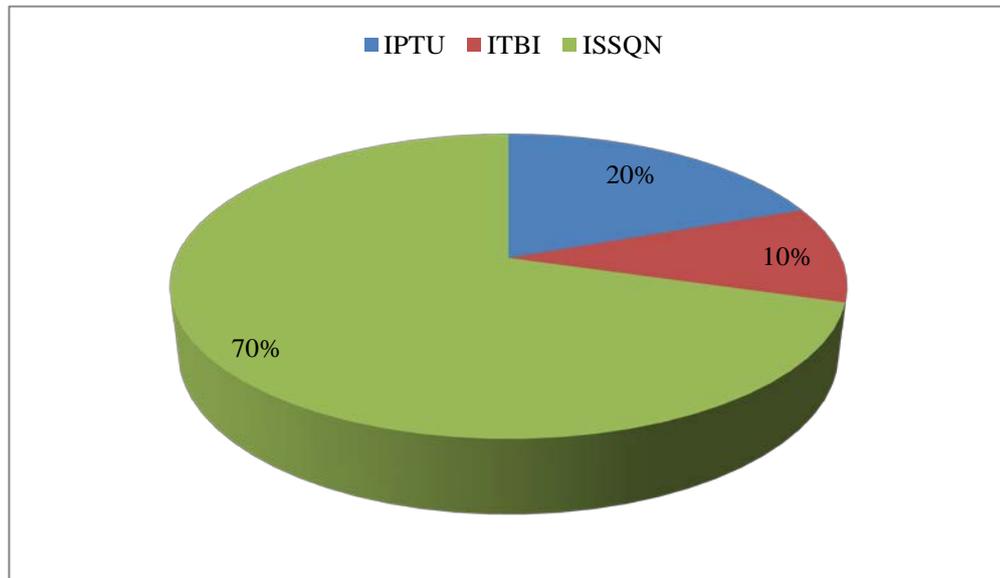
---

<sup>1</sup> Geoprocessamento é o processamento informatizado de dados georreferenciados.

<sup>2</sup> Georreferenciamento é uma imagem ou um mapa ou qualquer outra forma de informação geográfica que tornar sua coordenadas conhecidas num dado sistema de referência.

Pode-se melhor observar esse desempenho da receita própria do município no Gráfico 4 no qual destaca-se em porcentagem a composição dos tributos entre os anos de 2010 e 2013.

**Gráfico 4** – Composição da receita própria



Fonte: PMVC/Portal da Transparência.

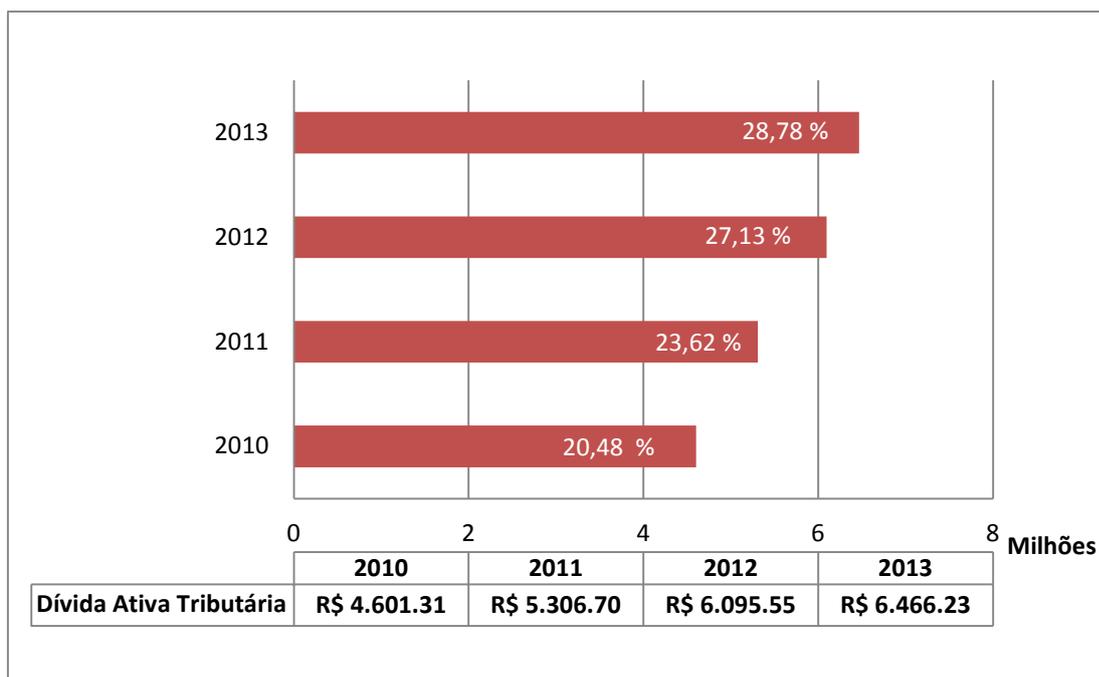
No Gráfico 4 percebe-se nitidamente que o Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN) é, de todo, o mais determinante componente da receita própria do município, com representação de 70% dessa receita. O IPTU é o segundo tributo em importância na arrecadação municipal, com desempenho de 20% da receita, e, por fim, o ITBI representando apenas 10% desse montante.

Com base nos dados apresentados e descritos na Figura 1 e no Gráfico 3, percebeu-se que um dos fatores levantados na hipótese, que “a arrecadação dos impostos tem acompanhado a mesma proporção que foi prevista pelo gestor público em seu relatório anual”, foi refutada, pois a arrecadação excedeu ao que foi previsto. Tal fato evidencia que a administração pública vem tomando as devidas medidas de arrecadação, que possibilitaram as receitas tributárias crescerem gradativamente acima do que foi estabelecido. Esse crescimento foi maior no imposto sobre serviços, pelo fato de nos últimos anos o setor de prestação de serviços impulsionarem o desenvolvimento econômico do município, de forma a gerar empregos e acelerar o progresso tecnológico.

#### 4.3 Evolução da dívida ativa tributária

O Gráfico 5 representa o comportamento da dívida ativa tributária do município de Vitória da Conquista no período entre 2010 e 2013, o qual responde o segundo objetivo específico designado nesta pesquisa.

**Gráfico 5 – Evolução da dívida tributária do município**



Fonte: PMVC/Portal da Transparência.

Visualizando o Gráfico 5, apresentado acima, observa-se que a evolução da dívida ativa tributária do município de Vitória da Conquista no ano de 2010 apresentou um índice de 20,48% passando para 28,78% em 2013, tal fato evidenciou um crescimento real de 8,3% em sua composição. Sendo estes valores inscritos na dívida ativa tributária do município cumulativos. De modo que essa evolução, nos últimos anos, demonstrou um baixo desempenho na arrecadação, em vista que inviabilizou a execução orçamentária do município dificultando a eficiência do desenvolvimento fiscal e apontando elevada inadimplência no poder arrecadatório das receitas próprias do município.

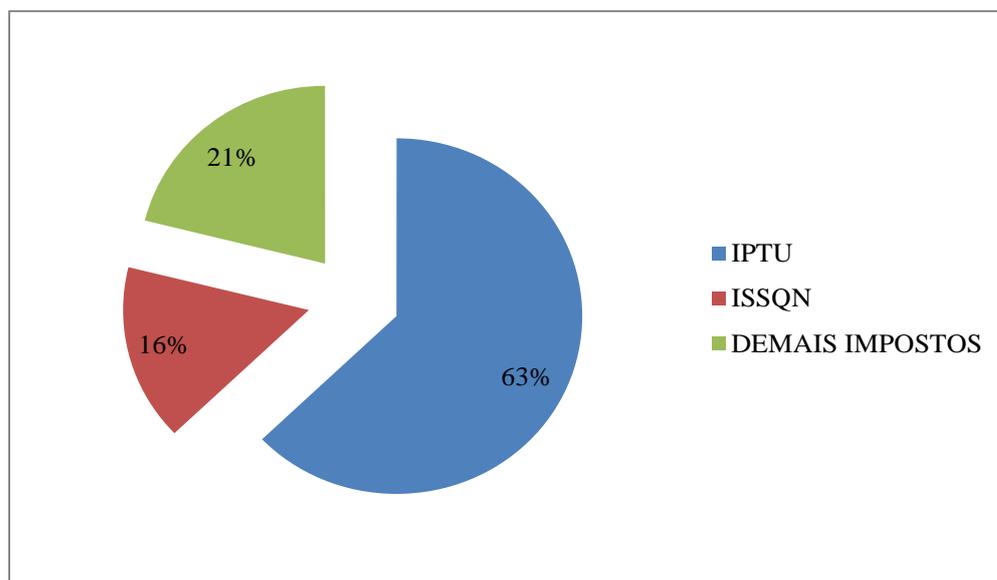
O secretário de finanças do município afirma que um dos principais problemas em relação à cobrança da dívida ativa não está na administração pública municipal, mas está justamente no andamento do processo na justiça. A gestão pública cumpre o que a legislação determina, ou seja, o município lança o imposto, encaminha a carta de cobrança, desloca a fiscalização, se necessário, notifica o contribuinte para pagamento e por fim o imposto é lançado mediante cobrança judicial e encaminhado para a justiça. Porém a dificuldade está

diretamente ligada ao andamento da execução judicial, pois o município faz toda a ação e mesmo assim a partir da entrada do processo na justiça não existe retorno imediato do pagamento.

Essa situação é preocupante, pois o gestor público não pode interferir na cobrança dos tributos sem que a lei o permita. Tal fato dificulta a ação do município e causa descontrole nas contas públicas, ou seja, não adianta o município estruturar a sua administração tributária de modo a fiscalizar o setor responsável por lançamento da cobrança da dívida e os processos chegarem à justiça e não se movimentarem. Portanto, o maior problema no município de Vitória da Conquista, em relação a cobrança da dívida ativa tributária, está justamente no seguimento do processo da execução fiscal.

Para o secretário do município “quando a dívida ativa cresce é sinal que existe fiscalização, que houve incremento e que ocorreu acompanhamento na cobrança. Porém o maior problema não é a dívida crescer e sim a cobrança da mesma” (SILVA, 2014). Deste modo, para que ocorra essa cobrança o poder judiciário precisa permitir que os municípios cobrem as suas dívidas, agilizem os seus processos e os executem de forma mais ágil para que o contribuinte a pague. Todos os anos o município de Vitória da Conquista ajuíza os processos de IPTU, processos normais e acompanham o prazo de prescrição dessa dívida no período de cinco anos, de maneira a não deixar que grandes valores prescrevam.

A fim de uma melhor visualização da evolução da dívida tributária o Gráfico 6 abaixo apresenta a composição da mesma de modo a demonstrar como a receita da dívida tributária se comportou nos últimos quatro anos.

**Gráfico 6** – Composição da Receita da dívida tributária municipal de 2010 a 2013

Fonte: PMVC/Portal da Transparência.

O estudo revelou ainda que entre os elementos que compõem a dívida ativa tributária o IPTU é o imposto que tem o maior destaque, com representação de 63% da sua formação. O secretário de finanças do município define esse aumento devido o IPTU ser um imposto diferente dos outros impostos, como, por exemplo, o ISSQN a empresa não pode ficar sem a certidão negativa, ela necessita está com seus impostos em dia para se movimentar no mercado. Quanto ao ITBI se não houver o pagamento o contribuinte não poderá registrar o imóvel, já o IPTU não sofre de imediato nenhum tipo de pressão em relação ao seu pagamento.

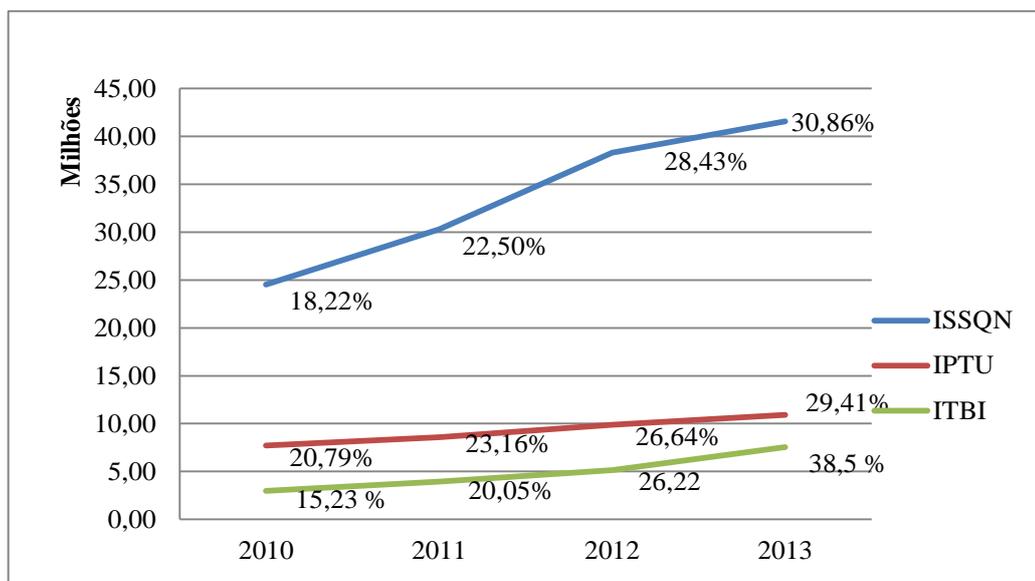
Os principais fatores que levam os contribuintes a sonegarem o imposto estão relacionados a outras prioridades com despesas essenciais, por exemplo, despesas médicas, também com o fato de não poder pagar, ou por não verem retorno dos tributos em benefício à comunidade e até mesmo por desatualização nos dados cadastrais. E os motivos que levam os mesmos a quitação dos seus débitos é por precisarem da emissão da certidão negativa seja por questão de herança ou para não sofrerem prejuízo nas custas e emolumentos no processo de uma ação judicial que onera o contribuinte ainda mais.

Essa representação da dívida do IPTU não se dá somente em questão do pequeno contribuinte que tem um único imóvel, mas também por pessoas que tem loteamentos inteiros que não pagam o imposto, empresas que devem milhões e a justiça não executa pelo contrário aceita defesa no Supremo Tribunal Federal (STF).

Neste sentido, a dívida ativa tributária do município vem desenvolvendo expressivamente ao longo dos últimos quatro anos de maneira que está sendo vista como o maior desafio da administração pública. Para enfrentar esse problema o fisco não pode deixar de atuar em face do prazo de prescrição, de modo que seja necessário haver um controle efetivo e uma reavaliação eficaz em todo o processo de cobrança desse crédito, para que assim alcance resultados positivos e impeça a sua inscrição. Apesar de alguns esforços para evitar a execução fiscal, nota-se, no Gráfico 7 apresentado logo abaixo, que esse tipo de tentativa vem perdendo a sua eficiência, visto que as expectativas de recuperação dos valores para os cofres públicos estão se tornando cada vez menor.

#### 4.4 POLÍTICAS DE INCENTIVO IMPLANTADAS PELA GESTÃO PÚBLICA NOS ANOS DE 2010 A 2013

**Gráfico 7 – Curva de crescimento dos tributos municipais**



Fonte: PMVC/Portal da Transparência.

Nos últimos quatro anos o município de Vitória da Conquista implantou-se o “IPTU premiado” e o “REFIS” como políticas de incentivo para melhorar o seu sistema de arrecadação municipal.

No ano de 2011 a prefeitura regulamentou a campanha de estímulo a arrecadação intitulada “IPTU premiado” mediante realização de sorteio de prêmios para os contribuintes

que pagaram o imposto em dia. Essa regulamentação ocorreu por meio do Decreto n.º 13.758, de 15 de março de 2011.

O procedimento desta política acontecia da seguinte maneira: caso os contribuintes optassem por pagarem o IPTU em cota única teriam um desconto de 10% no valor, concorriam a um veículo 0 km, ano 2011, e participavam do sorteio dos demais prêmios nas datas respectivas de cada sorteamento com o “número da sorte” que eram impressos em cada boleto do IPTU. Quanto aos contribuintes que escolhessem pelo parcelamento, e pagassem em dia até a data do vencimento de cada parcela, participariam do sorteio dos demais prêmios, porém não se dava a chance de concorrer ao veículo. Somente participavam dessa política os contribuintes que tinham imóveis urbanos registrados no cadastro fiscal e o sorteio ocorria por meio da extração da loteria federal. Os objetos sorteados foram: um automóvel 0 km, dois notebooks, duas TV LCD 32 polegadas, uma geladeira, um fogão com seis bocas, uma máquina de lavar, um micro-ondas e uma moto 0 km.

De acordo o Gráfico 7 apresentando acima, percebe-se a seguinte situação: a curva de crescimento com a implantação da política “IPTU premiado” no ano de 2011 não surtiu muito efeito no desenvolvimento econômico, ocorrendo uma variação de 2010 para o ano de 2011 relativo a 2,37% da arrecadação municipal. Em 2012 por ser um ano eleitoral a gestão pública não empregou nenhum estímulo de incentivo ao contribuinte e obteve um acréscimo real de 3,48% na receita do IPTU, ou seja, de fato a política de premiação produziu mais efeito em relação ao marketing do que ao próprio crescimento do imposto, de modo que o aumento da economia do município foi mais relevante do que a própria premiação.

No ano de 2013 foi instituído o Programa de Refinanciamento de Dívidas Tributárias e Preços Públicos (REFIS), autorizado pela Lei n.º 1.833, de 10 de abril de 2013. Esta política de incentivo possibilitou o contribuinte regularizar os seus débitos fiscais, provindos pelo IPTU, ISSQN, Taxas, Contribuição de Melhoria e Preços Públicos devidamente inscritos na dívida ativa do município até a data de 30 de março de 2013.

A política possibilitou aos contribuintes parcelarem os seus débitos tributários em até 60 meses, sendo as prestações sucessivas e iguais e obedecendo aos critérios impostos pela legislação. Para pagamento em uma única parcela, com vencimento em até 30 dias, o contribuinte se beneficiava de um desconto de 100% sobre as multas e juros gerados a partir da inscrição do débito na dívida ativa, em caso de parcelamento de 49 a 60 parcelas o contribuinte se favorecia de um desconto de apenas 50% relativos às multas e aos juros.

Com a implantação do REFIS a administração pública buscou possibilitar aos contribuintes inadimplentes do município a alternativa de resolverem as suas pendências

fiscais, em questão de liquidarem os seus débitos tributários na dívida ativa municipal e de certa forma também procurou aumentar a sua receita tributária. Entretanto, como podemos observar no Gráfico 7, a oscilação dos tributos se manteve equilibrada de um ano para o outro, de forma que no ano de 2013, no qual houve a implantação do REFIS, a economia do município não teve grandes avanços em relação aos impostos IPTU e ISSQN. O secretário de finanças ressaltou que a ideia não é associar REFIS com arrecadação de impostos, mas com a melhoria da economia local, ou seja, para incentivar os contribuintes inadimplentes de uma determinada categoria se inscrever no programa, de forma que a ótica da política é desonerar tributariamente pequenos empresários e micro empresários para que possam voltar a consumir e manter o giro econômico do mercado.

Durante o período de divulgação das políticas de incentivo os contribuintes ficaram sabendo, por meio de publicidade institucional, na página da própria prefeitura, em blogs, outdoor, carro de som, ou seja, mídias mais baratas, que de certa forma não conseguiram atingir a população como um todo, mas somente os contribuintes que tiveram interesse, sendo que os maiores contribuintes receberam notificações sobre o REFIS e citações da justiça para participação da semana municipal de audiências de conciliação tributária. A semana de conciliação foi realizada por meio de parceria entre a prefeitura de Vitória da Conquista e o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (TJBA), nos dias 20 a 22 de agosto de 2013. O secretário de finanças do município destaca que “as vezes o que se gasta para produzir publicidade não se consegue arrecadar”.

Portanto, as políticas de incentivo implantadas pela gestão pública durante os anos de 2010 a 2013 não ocasionaram um incremento visível na receita municipal de forma que fosse possível ter obtido um melhor rendimento nos créditos tributários, se houvesse uma reorganização no sistema interno da prefeitura que contribuísse com os servidores a fortalecerem os setores da arrecadação das receitas, tais como: treinamento de pessoal, equipamentos de informática e programas que agilisassem e permitissem soluções eletrônicas nos cadastros e nas cobranças, de maneira a promover a gestão do crédito e evitar o crescimento da dívida tributária municipal e maiores desgastes na justiça.

A partir da realização dessas ações também se evitaria a criação de políticas de incentivos que estimulasse o contribuinte a pagar, porque, de certa forma, mais importante que instituir incentivo é o cidadão ter consciência do que seja o significado do tributo e porque deve arrecadá-lo. O secretário de finanças salienta que a política de incentivo caminha no retrocesso da conscientização, ou seja, é incentivar aquele contribuinte que deveria pagar e

não pagou, porque aquele que pagou em dia tem consciência e não precisou de nenhum estímulo. Assim, conclui-se que as políticas de incentivo dessa natureza acabam por incentivar o contribuinte inadimplente a permanecer em sua prática.

Por fim, respondendo ao último objetivo proposto nesta pesquisa, percebeu-se que a instituição das políticas de incentivo no município de Vitória da Conquista não colaborou visivelmente com a arrecadação das receitas municipais. Um dos fatores levantados na hipótese desta pesquisa foi que se acreditava que as políticas de incentivo implantadas pela administração pública possibilitavam um forte desempenho em relação à arrecadação, de forma a permitir melhores rendimentos dos seus créditos. No entanto a comprovação deste fator levantado na hipótese foi negada, visto que estes estímulos não entusiasmaram os contribuintes inadimplentes a pagarem os seus débitos tributários.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A arrecadação das receitas próprias do município tornou-se uma ferramenta imprescindível para a administração pública municipal. De tal forma que é de suma importância o comprometimento do município com o desempenho econômico, para tanto essa execução aplica-se ao fato de que a este esteja assegurado a arrecadação dos tributos de sua competência para atender a população com veemência na prestação dos serviços públicos.

Por meio da utilização do levantamento literário foi possível aprofundar o conhecimento acerca do tema “gerenciamento da arrecadação municipal”. Nesta etapa foi feito um apanhado geral sobre os principais trabalhos já realizados, que se assemelham com a temática os quais foram materiais de grande relevância para embasamento do referencial teórico e que trouxeram contribuições favoráveis para o direcionamento do estudo.

O processo metodológico foi realizado através de uma abordagem essencialmente quantitativa, contando também com o auxílio da abordagem qualitativa, como forma de obter um resultado mais significativo dos objetivos levantados. Construída em bases dedutivas, posto que teve cunho exploratório e descritivo e foi apoiada na interpretação documental. Como eixo principal de procedimentos tratou-se de um estudo de caso que utilizou como instrumento de coleta de dados entrevista do tipo não estruturada com o secretário de finanças do município e os documentos utilizados foram os relatórios Resumidos da Execução Orçamentária, entre os anos de 2010 e 2013.

O primeiro objetivo proposto nesta pesquisa buscou verificar o desempenho da arrecadação proveniente dos impostos IPTU, ITBI e ISSQN o que foi atingido a partir dos dados descritos nos gráficos 3 e 4. Constatou-se que o desempenho do IPTU, ao longo dos últimos quatro anos, vem crescendo substancialmente, devido ao fato do giro econômico do mercado imobiliário no município. No entanto, ainda não representa o crescimento que a gestão pública pretende, isto porque o imposto no momento atual tem capacidade de ser um tributo muito maior do que o esperando. O fato do IPTU ainda não representar este crescimento é por conta da planta de valores do município está defasada, o último ano que houve atualização na mesma foi em 2001.

Quanto ao ITBI representa apenas 10% desse montante e o seu crescimento está voltado para o giro da venda de imóveis no mercado, a partir do incentivo do programa federal “Minha casa minha vida” este imposto passou a se desenvolver, de forma que no ano de 2013 ele representou o seu maior índice de arrecadação.

Com relação ao ISSQN, este representa o maior tributo do município, com participação de 70% da receita arrecadada, notou-se também que o crescimento econômico do município é sinônimo do desenvolvimento das pequenas empresas locais, pelo fato do setor de prestação de serviços nos últimos anos impulsionarem o aumento econômico do município, de forma a gerar empregos e acelerar o progresso tecnológico.

O segundo objetivo que procurou demonstrar como se encontra a evolução da dívida ativa tributária foi alcançado nos gráficos 5 e 6. A partir do alcance deste objetivo evidenciou-se um crescimento real de 8,3% na composição da dívida tributária do município, além de constatar que o maior problema hoje, da cobrança da dívida tributária no município de Vitória da Conquista, está no andamento da execução judicial. O estudo revelou também que, entre os elementos que compõem a dívida ativa tributária, o IPTU é o imposto que tem o maior destaque, com representação de 63% da sua formação.

O terceiro objetivo procurou identificar as políticas de incentivo implantadas pela gestão pública que contribuíram com a arrecadação nos anos de 2010 a 2013. Este objetivo foi atendido no Gráfico 7 que destacou durante os últimos quatro anos duas políticas de incentivo. Em 2011 foi implantada a política “IPTU premiado” que do ponto de vista econômico não surtiu muito efeito na arrecadação, visto que em 2012 por ser um ano eleitoral a gestão pública não empregou nenhum estímulo e obteve um melhor arrecadamento. Já no ano de 2013 foi instituído o Programa de Refinanciamento de Dívidas Tributárias e Preços Públicos (REFIS), no qual a economia do município também não teve grandes avanços em relação aos impostos IPTU e ISSQN.

Baseado nos questionamentos dos objetivos específicos propostos nesta pesquisa foi possível alcançar o objetivo geral que buscou “analisar o comportamento da arrecadação dos tributos municipais em Vitória da Conquista nos anos de 2010 a 2013”. Verificou-se que os impostos têm arrecadado além do que foi previsto pela gestão pública.

Como hipótese acreditou-se que a arrecadação dos impostos tem acompanhado a mesma proporção que foi prevista pelo gestor público em seu relatório anual, e as políticas de incentivo implantadas pela administração pública possibilitaram um forte desempenho em relação à arrecadação, de forma a permitir melhores rendimentos dos créditos.

A hipótese, no seu teste, foi parcialmente corroborada. No fator que se acreditava que “a arrecadação dos impostos tem acompanhado a mesma proporção que foi prevista pelo gestor público em seu relatório anual”, foi confirmada com ressalva a partir da análise da Figura 1 e do Gráfico 3. O segundo fator “as políticas de incentivo implantadas pela

administração pública possibilitaram um forte desempenho em relação à arrecadação”, foi negada conforme a análise dos gráficos 5 e 7.

Como sugestão de novas pesquisas recomenda-se a investigação sobre: “O estudo do Imposto sobre Propriedade Predial e Territorial Urbano (IPTU), após a atualização da planta de valores no município de Vitória da Conquista”.

Entre as limitações desta pesquisa destacou-se a resistência dos servidores públicos da prefeitura de Vitória da Conquista em disponibilizar a documentação solicitada.

Mediante o que foi estudado nesta pesquisa, pode-se observar que as receitas tributárias do município de Vitória da Conquista nos últimos quatro anos representaram 15% do montante arrecadado. Tal fato demonstra que o município necessita se planejar melhor, visto que todas as receitas orçadas pelo gestor público obtiveram uma arrecadação além do que o esperado. No entanto houve uma maior acumulação da dívida tributária e as políticas de incentivo não propulsionaram um efeito plausível na economia do município.



## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, R. **Direito Tributário Esquemático**. 6. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2012.

AMARO, L. **Direito Tributário Brasileiro**. 4. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 1999.

AMARO, L. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2005. 512 p.

AMARO, L. **Direito Tributário Brasileiro**. 16. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

BLOG DO ANDERSON. **PIB**: Com R\$ 3, 8 bilhões, Conquista é o 6º município mais rico da Bahia. Disponível em: <<http://www.blogdoanderson.com/2013/12/18/pib-com-r-38-bilhoes-conquista-e-o-sexo-municipio-mais-rico-da-bahia/>>. Acesso em: 31 out. 2014.

BRASIL. Código Tributário Nacional (CTN). Lei n. 5.172, de 25 de dezembro de 1966. **Diário Oficial da União**, Poder Executivo, Brasília, DF, 31 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/15172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172.htm)>. Acesso em: 9 set. 2014.

\_\_\_\_\_. Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 10 de novembro de 1937. Rio de Janeiro, 1937. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao37.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm)>. Acesso em: 9 set. 2014

\_\_\_\_\_. Constituição dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946. Rio de Janeiro, 1946. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao46.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao46.htm)>. Acesso em: 9 set. 2014.

\_\_\_\_\_. Constituição da República Federativa do Brasil: outorgada em 05 de outubro de 1988. Brasília, DF: 1988. Senado Federal. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm)>. Acesso em: 9 set. 2014.

\_\_\_\_\_. Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del0406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0406.htm)>. Acesso em: 08 set. 2014.

\_\_\_\_\_. Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998. Modifica o sistema de previdência social, estabelece normas de transição e dá outras providências. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc20.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc20.htm)>. Acesso em: 12 out. 2014.

\_\_\_\_\_. Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000. Altera os arts. 34, 35, 156, 160, 167 e 198 da Constituição Federal e acrescenta artigo ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde. **Diário Oficial da União**, Brasília, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc29.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc29.htm)>. Acesso em: 12 out. 2014.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 37, de 12 de junho de 2002. Altera os arts. 100 e 156 da Constituição Federal e acrescenta os arts. 84, 85, 86, 87 e 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. **Diário Oficial da União**, Brasília, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc37.-htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc37.-htm)>. Acesso em: 8 set. 2014.

\_\_\_\_\_. Emenda Constitucional nº 39, de 19 de dezembro de 2002. Acrescenta o art. 149-A à Constituição Federal (Instituindo contribuição para custeio do serviço de iluminação pública nos Municípios e no Distrito Federal). **Diário Oficial da União**, Brasília, 05 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc-39.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc-39.htm)>. Acesso em: 12 set. 2014.

\_\_\_\_\_. 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](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp-/lcp116.htm)>. Acesso em: 30 jul. 2014.

\_\_\_\_\_. Lei nº 1.833, de 10 de abril de 2013. Dispõe sobre o Programa de Refinanciamento de Dívidas Tributárias e Preços Públicos (REFIS). **Órgão Oficial do Município**. 10 de abril de 2013. Disponível em: <<http://portaldatransparencia.com.br/prefeitura/vitoriadaconquista/?pagina=abreDocumento&arquivo=32ED025B8E47>>. Acesso em: 18 out. 2014.

\_\_\_\_\_. Lei nº 4.320/64, 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/14320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil-_03/leis/14320.htm)>. Acesso em: 9 set. 2014.

\_\_\_\_\_. 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/16830.htm](http://www.planalto.-gov.br/ccivil_03/leis/16830.htm)>. Acesso em: 12 set. 2014.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Dívida Ativa**: manual de procedimentos: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. 1. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Condição – Geral de Contabilidade, 2004. Disponível em: <[http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Manual\\_Divida\\_Ativa.pdf](http://www3.tesouro.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Manual_Divida_Ativa.pdf)>. Acesso em: 31 out. 2013.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Receitas públicas**: manual de procedimentos: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Ministério da Fazenda do Tesouro Nacional, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal. 4. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2007. 233 p. Disponível em: <<http://anexos.datalegis.inf.br/arquivos/1235321-.pdf>>. Acesso em: 15 set. 2014.

\_\_\_\_\_. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de Contabilidade aplicada ao Setor Público**: aplicado a União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2011.

CONQUISTA DE FATO. **Conquista está entre as 100 melhores cidades do Brasil.** Disponível em: <<http://conquistadefato.com/2014/11/01/conquista-esta-entre-as-100-melhores-cidades-do-brasil/>>. Acesso em: 1 nov. 2014.

CARVALHO, D. **Orçamento e Contabilidade Pública:** teoria, prática e mais de 800 exercícios. 5. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo.** 22. ed. São Paulo: Atlas, 2009. 727 p.

DEMO, P. **Introdução à Metodologia da ciência.** 2. ed. São Paulo: Atlas, 1985.

GIL, A. C. **Como elaborar Projetos de Pesquisa.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996.

FABRETTI, L. C. **Código Tributário Nacional Comentado.** 6. ed. São Paulo: Atlas S.A, 2005.

FONSECA, J. J. S. **Metodologia da Pesquisa Científica.** Fortaleza: UEC, 2002. Apostila.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Cidade de Vitória da Conquista.** Disponível em: <<http://cidades.ibge.gov.br/xtras/perfil.php?codmun=293330>>. Acesso em: 31 out. 2014.

JUND, S. **Administração Orçamentária e Contabilidade Pública.** 3. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

KOHAMA, H. (1934). **Contabilidade Pública:** teórica e pratica. São Paulo: Atlas, 1995.

KOHAMA, H. (1934). **Contabilidade Pública:** teoria e prática. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de Metodologia Científica.** 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Metodologia Científica.** 3. ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2000.

MACHADO, H. B. **Curso de Direito Tributário.** 13. ed. São Paulo: Malheiros, 1998. 400 p.

MACHADO, H. B. **Curso de Direito Tributário.** 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MACHADO, H. B. **Curso de Direito Tributário.** 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

MEIRELLES, H. L. **Direito Administrativo Brasileiro.** 37. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. 894 p.

MEIRELLES, H. L. **Direito Municipal Brasileiro.** 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2006. 807 p.

MINAYO, M. C. S. (Org.). **Pesquisa Social: teoria, método e criatividade**. Rio de Janeiro: Vozes, 1993. p 21-65.

MOURA, W. R. **Métodos de investigação, acompanhamento e previsão da Receita Pública**. O caso da receita do Departamento Estadual de transito de Mato Grosso – DETRAN/MT. Cuiabá – Mato Grosso, 2005. 53 p.

PORTAL DA TRANSPARÊNCIA. **Receitas**. Disponível em: <<http://ba.portaldatransparencia.com.br/prefeitura/vitoriaconquista/?pagina=receita>>. Acesso em: 1 out. 2014.

PREFEITURA MUNICIPAL DE VITÓRIA DA CONQUISTA (PMVC). **Economia**. Disponível em: <<http://www.pmvc.ba.gov.br/v2/economia/>>. Acesso em: 31 out. 2014.

REZENDE, A. J.; PEREIRA, C. A.; ALENCAR, R. **Contabilidade Tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo: Atlas, 2010.

RIBEIRO, V. R. D. et al. **Manual de normalização para Relatórios de Estágio Supervisionado e Trabalhos de Conclusão de Curso (TCC) para o curso de Ciências Contábeis**. Vitória da Conquista: [s.n.], 2013.

SABBAG, E. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

SILVA, A. C. R. **Metodologia da Pesquisa aplicada à Contabilidade: orientações de estudos, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SILVA, E. L.; MENEZES, E. M. **Metodologia da Pesquisa e Laboração de Dissertação**. 3. ed. rev. atual. Florianópolis: Laboratório de Ensino a distância da UFSC, 2001.

SILVA, M. B. **Comportamento da arrecadação municipal**. Entrevista realizada no dia 24 de setembro de 2014, às 10h, na Secretaria Municipal de Finanças e Execução Orçamentária de Vitória da Conquista. Entrevistadora: Mayane de Souza Teixeira. Vitória da Conquista, 2014.

TRANSPARENCIA CONQUISTA. Decreto nº 13.758, de 15 de março de 2011. Regulamenta a campanha de estímulo a arrecadação intitulada “IPTU Premiado”. **Órgão Oficial do Município**. 15 de março de 2011. Disponível em: <[http://www.transparencia-conquista.ba.gov.br/anexos/abrearquivo/dir/leisdec/file/4\\_201410151413398229.pdf](http://www.transparencia-conquista.ba.gov.br/anexos/abrearquivo/dir/leisdec/file/4_201410151413398229.pdf)>. Acesso em: 18 out. 2014.

ULLER, J. A.; SILVA, M. J.; ZIMMERMANN, M. **Gestão na cobrança de tributos**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2007. 160 p.

## APÊNDICE

### APÊNDICE A – ROTEIRO DA ENTREVISTA

1. Como você identifica o desempenho individual anual da receita referente a cada tributo que compete ao município? E quais os motivos que levaram a arrecadação acompanhar o que foi previsto pela gestão pública?
2. Quais os indicadores internos utilizados para ver se as metas da arrecadação dos impostos municipais estão sendo atingidas? E quais investimentos a PMVC fez quanto aos sistemas de gerenciamento tributário?
3. Os valores arrecadados com os respectivos tributos foram revertidos em que?
4. Hoje o município de Vitória da Conquista depende muito das transferências intergovernamentais?
5. Quais as principais dificuldades que a gestão pública municipal encontra no processo da cobrança da dívida ativa tributária, bem como os motivos do baixo desempenho de sua arrecadação?
6. Em sua opinião o que tem levado a dívida ativa tributária se desenvolve a ponto de não conseguir realizar as suas cobranças? E quais dificuldades a gestão pública sofre e vem enfrentando em relação ao seu crescimento?
7. Por que os contribuintes inscritos na dívida ativa procuram quitar seus débitos tributários?
8. Os índices demonstram que a maior parte da composição da dívida ativa tributária referente aos anos de 2010 a 2013 é representada pelo IPTU, logo depois dos demais impostos pelo ISSQN. Essa representação se caracteriza devido a que fator?
9. O que tem levado o contribuinte ao não pagamento dos seus débitos tributário?

10. Quais foram as principais medidas implantadas para incrementar a arrecadação da dívida ativa?
  
11. Quais foram as políticas de incentivo implantadas pela gestão pública nos anos de 2010 a 2013 que contribuíram para um melhor desempenho da arrecadação dos tributos municipais? E como você acredita que os contribuintes ficam sabendo dessas políticas?
  
12. No caso do REFIS os contribuintes receberam alguma notificação em casa?
  
13. Você acredita que com a implantação das políticas de incentivo a gestão pública obtém uma melhor arrecadação dos tributos? E o que você considera mais importante para melhoria da cobrança do crédito tributário?