

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO  
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS  
CURSO DE ADMINISTRAÇÃO  
CAMPUS PASSO FUNDO  
ESTÁGIO SUPERVISIONADO

DEIVIS NUNES TECH

O IMPACTO DE UM PROGRAMA DE RECUPERAÇÃO FISCAL NAS RECEITAS  
PÚBLICAS DE MARAU NO ANO DE 2015

PASSO FUNDO

2016

**DEIVIS NUNES TECH**

**O IMPACTO DE UM PROGRAMA DE RECUPERAÇÃO FISCAL NAS RECEITAS  
PÚBLICAS DE MARAU NO ANO DE 2015**

Estágio Supervisionado apresentado ao Curso de Administração da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Administração

Orientador: Prof. Me. João Paulo Gardelin

PASSO FUNDO

2016

**DEIVIS NUNES TECH**

**O IMPACTO DE UM PROGRAMA DE RECUPERAÇÃO FISCAL NAS RECEITAS  
PÚBLICAS DE MARAU NO ANO DE 2015**

Estágio Supervisionado aprovado em \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2016, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Administração no curso de Administração da Universidade de Passo Fundo, campus Passo Fundo, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof. Me. João Paulo Gardelin  
UPF – Orientador

\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_  
\_\_\_\_\_

PASSO FUNDO

2016

## **AGRADECIMENTOS**

Aos meus pais pelo apoio de sempre e a base  
fornecida ao longo da vida.

À minha namorada, Júlia, pelo carinho,  
compreensão e sugestões.

A vitória também pertence a vocês.

Aos ex-colegas da Prefeitura de Marau que  
foram prestativos e atenciosos no fornecimento de informações.

Ao Orientador, Prof. Gardelin.

## RESUMO

TECH, Deivis Nunes. **O impacto de um programa de recuperação fiscal nas receitas públicas de Marau no ano de 2015**. Passo Fundo, 2016, 48 F. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Administração). UPF, 2016.

O presente estudo busca analisar o impacto de um programa de recuperação fiscal, denominado REFIS, na arrecadação da dívida ativa tributária no município de Marau-RS, propondo sugestões de melhoria. Referido programa tem como objetivo proporcionar aos contribuintes inadimplentes condições para pagamento parcelado dos débitos com descontos em juros e multas de mora. O período considerado para a análise das receitas foi de 2009 a 2015, sendo que nesse período houve a realização de REFIS nos anos de 2010 e 2015. O estudo obteve dados através de demonstrações contábeis do setor de Contabilidade da Prefeitura e relatórios do setor de Tributos. Foi comparado o desempenho da arrecadação da dívida nos anos em que não foi realizado programa de recuperação fiscal com aqueles em que foi realizado esse programa, buscando identificar a variação proporcionada à arrecadação. O resultado indicou que o REFIS proporciona aumento significativo nas receitas de dívida ativa do município, mostrando-se uma importante ferramenta em um momento de necessidade de recursos. Por outro lado, devem ser revistos os parcelamentos concedidos a contribuintes que, habitualmente, descumprem os acordos, apenas protelando a execução da cobrança.

Palavras-chave: Administração Pública, Dívida Ativa, REFIS.

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Pessoas ocupadas por setor (2013).....	25
Tabela 2 – Rendimento domiciliar <i>per capita</i> (2010).....	26
Tabela 3 - Índice de atualização monetária - IGP-M.....	28
Tabela 4 - Arrecadação dívida ativa IPTU 2009 a 2015.....	29
Tabela 5 - Arrecadação dívida ativa ISS 2009 a 2015.....	30
Tabela 6 - Arrecadação dívida ativa Taxa de Fiscalização e Vigilância Sanitária 2009 a 2015.....	31
Tabela 7 - Arrecadação dívida ativa Contribuição de Melhoria 2009 a 2015.....	32
Tabela 8 - Arrecadação dívida ativa outros tributos 2009 a 2015.....	33
Tabela 9 - Arrecadação total dívida ativa tributária, multas e juros 2009 a 2015.....	34
Tabela 10 - Arrecadação líquida total - 2009 a 2015.....	35
Tabela 11 – Acordos para pagamento à vista ou em até duas vezes.....	36
Tabela 12 – Acordos para pagamento entre 3 e 10 meses.....	37
Tabela 13 – Acordos para pagamento entre 11 e 24 meses.....	37

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

CF – Constituição Federal

CTN – Código Tributário Nacional

REFIS – Programa de Recuperação Fiscal

STN – Secretaria do Tesouro Nacional

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b>	9
1.1	IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA	10
1.2	OBJETIVOS	11
1.2.1	Objetivo geral	11
1.2.2	Objetivos específicos	11
<b>2</b>	<b>REVISÃO DA LITERATURA</b>	12
2.1	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	12
2.1.1	Modelos de Administração Pública	13
2.2	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	15
2.3	RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS PÚBLICAS	16
2.3.1	Receitas Correntes	17
2.3.2	Receitas de capital	17
2.3.3	Ingressos extra orçamentários	18
2.4	RECEITAS TRIBUTÁRIAS	18
2.5	DÍVIDA ATIVA	19
2.6	PROGRAMA DE RECUPERAÇÃO FISCAL - REFIS	20
<b>3</b>	<b>METODOLOGIA</b>	23
3.1	DELINEAMENTO DA PESQUISA	23
3.2	UNIVERSO DE PESQUISA	23
3.3	PLANO DE COLETA DE DADOS	24
3.4	ANÁLISE DOS DADOS	24
3.5	VARIÁVEIS	24
<b>4</b>	<b>APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS</b>	26
4.1	APRESENTAÇÃO DO MUNICÍPIO ESTUDADO	26
4.2	APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	28
4.2.1	O REFIS 2015 e sua operacionalização	28
4.2.2	Desempenho das receitas líquidas de dívida ativa tributária de 2009 a 2015	29
4.2.3	Análise do cumprimento dos acordos firmados em 2015	38
4.3	SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES	40
<b>5</b>	<b>CONSIDERAÇÕES FINAIS</b>	43
	REFERÊNCIAS	46



## 1 INTRODUÇÃO

No âmbito dos municípios, a arrecadação própria tem se tornado uma preocupação cada vez maior, considerando que as responsabilidades municipais aumentam sem a contrapartida proporcional por parte de Estados e União, materializada nas transferências intergovernamentais.

Antes considerados fontes secundárias de recursos, os tributos instituídos pelos municípios passaram a tomar maior atenção dos gestores municipais quanto a sua importância e correta arrecadação. Historicamente, os tributos municipais sofrem com a desatualização de suas bases de cálculo, causando arrecadação inferior ao potencial. Quando devidamente constituído, o crédito tributário de competência municipal sofreu com um esforço de cobrança que não foi capaz, muitas vezes, de garantir o seu devido pagamento.

O crédito tributário que não tem o seu pagamento dentro do prazo de vencimento, acaba por ser inscrito em dívida ativa, passando a ser cobrado normalmente com acréscimo de juros, multa e correção monetária, sendo passível de protesto ou cobrança judicial.

No intuito de recuperar os créditos tributários inscritos em dívida ativa, gestores públicos adotam um instrumento chamado, usualmente, de Programa de Recuperação Fiscal, o REFIS. Este instrumento é conhecido por conceder descontos em um determinado período de tempo, como incentivo ao pagamento dos tributos inscritos em dívida ativa. Tal estímulo tem como principal finalidade o incremento na arrecadação de receitas no ano em que é realizado.

Em virtude do princípio da legalidade, norteador da administração pública, incentivos desta natureza somente podem ser instituídos mediante lei específica que autorize a renúncia de receitas, acompanhada de projeção do impacto financeiro.

Assim sendo, verificou-se a oportunidade de realização de uma pesquisa nesta área, constituindo-se como tema do estudo a eficácia na recuperação de créditos tributários inscritos em dívida ativa, utilizando-se de um Programa de Recuperação Fiscal no município de Marau no ano de 2015, em comparação com o desempenho dos anos de 2009 a 2014. É relevante para a sociedade conhecer o resultado de programas deste tipo, por envolver a arrecadação de recursos de grande importância para a vida nas cidades, que são fontes para a manutenção da saúde pública, da educação, da conservação de vias, entre outros serviços públicos.

## 1.1 IDENTIFICAÇÃO E JUSTIFICATIVA DO PROBLEMA

As finanças públicas têm sido cada vez mais controladas pelos órgãos de fiscalização, imprensa e população, sendo esse controle facilitado pelas normas de publicidade e transparência cada vez mais cobradas. Nesse sentido, a execução de programas que causam renúncia de receitas, caso do REFIS, precisa cada vez mais de um estudo detalhado que demonstre sua real necessidade e benefício para a administração tributária.

Não é adequado que programas de recuperação sejam implementados com o objetivo de favorecer àqueles cidadãos inadimplentes, de baixa renda ou próximos do gestor público em exercício. Assim, torna-se importante para a sociedade e para a administração pública uma análise que permita aferir se o aumento de arrecadação, caso tenha havido, no ano de 2015, foi superior à média dos cinco anos anteriores, bem como ao índice anual de correção monetária utilizado para reajuste das bases de cálculo para 2015, superando, ainda, a renúncia de receitas provocada.

A compreensão destes resultados permite identificar se o programa atingiu seus objetivos, justificando a sua realização em 2015, bem como a realização de futuras edições.

Ressalte-se que não foi encontrado nos meios de comunicação daquele município nenhuma análise sobre os resultados do Programa de Recuperação Fiscal, o que justifica a realização da presente pesquisa.

A escolha também se deu pelo fato de ter o pesquisador trabalhado no setor tributário da Prefeitura de Marau quando do planejamento e implementação do REFIS, mesma justificativa para a limitação da pesquisa ao município em questão. O fato de este programa de recuperação ter sido realizado apenas cinco anos após o anterior, realizado em 2010, ressalta ainda mais a necessidade de uma análise sobre os resultados alcançados.

A pesquisa mostra-se, ainda, plenamente viável, considerando que se tratam de dados públicos, sem restrição de acesso. Afinal, qual o impacto do REFIS na arrecadação da dívida ativa tributária no município de Marau?

## 1.2 OBJETIVOS

Para dar andamento ao presente trabalho foram definidos os seguintes objetivos, a seguir mencionados.

### 1.2.1 Objetivo geral

Analisar o impacto do REFIS na arrecadação da dívida ativa tributária de Marau.

### 1.2.2 Objetivos específicos

- a) identificar a evolução das receitas de dívida ativa tributárias entre 2009 e 2015.
- b) verificar eventuais diferenças de valores da arrecadação de dívida ativa tributária em 2015 com relação aos anos anteriores, assim como a renúncia de receitas realizada.
- c) analisar o cumprimento dos acordos por parte dos contribuintes até agosto de 2016.

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

Neste capítulo serão abordados conceitos relativos à administração pública e seus paradigmas patrimonialista, burocrático e gerencial, Sistema Tributário Nacional, receitas públicas, receitas próprias municipais, receitas tributárias e o REFIS.

### 2.1 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A revisão teórica deste trabalho não poderia deixar de começar pelo conceito de administração pública, dentro da qual será realizada toda a coleta de dados e para a qual serão destinadas as sugestões.

Segundo Matias-Pereira (2008, p. 77), “a Administração Pública, num sentido amplo, designa o conjunto de serviços e entidades incumbidos de concretizar as atividades administrativas, ou seja, da execução das decisões políticas e legislativas.” O autor estabelece, ainda, que o propósito da Administração Pública é “a gestão de bens e interesses qualificados da comunidade no âmbito dos três níveis de governo: federal, estadual ou municipal[...]”

Meirelles (2013, p.66), ao buscar conceituar a Administração Pública esclarece antes a diferença entre esta e o Governo, por se tratarem de conceitos próximos e muitas vezes confundidos. Os Poderes na nação e os órgãos estabelecidos pela Constituição compõem o Governo, sendo a expressão da Soberania. A Administração Pública, por sua vez, é assim caracterizada por Meirelles:

Em sentido formal, é o conjunto de órgãos instituídos para consecução dos objetivos do Governo; em sentido material, é o conjunto das funções necessárias aos serviços públicos em geral; em acepção operacional, é o desempenho perene e sistemático, legal e técnico, dos serviços próprios do Estado ou por ele assumidos em benefício da coletividade. (MEIRELLES, 2013, p. 66).

Ainda de acordo com Meirelles (2013, p.67), a administração pública trabalha sem responsabilidade constitucional ou política, mas com responsabilidade técnica e legal para o desempenho de suas atividades, diferentemente do Governo, que comandará sempre atento a sua responsabilidade constitucional e política.

### 2.1.1 Modelos de Administração Pública

A partir do surgimento do Estado moderno, pode-se identificar três formas de atuação distintas na administração pública: a patrimonialista, a burocrática e a gerencial. Cada uma dessas formas veio a atender as necessidades que surgiam de acordo com o desenvolvimento da sociedade e do Estado.

De acordo com Matias-Pereira (2014, p. 127), o Estado é um sistema político e uma organização ao mesmo tempo. O Estado surgiu com um sistema político absoluto, passando ao sistema liberal e posteriormente o democrático. Do ponto de vista organizacional, surgiu como organização patrimonialista, passando a burocrática e veio a tornar-se gerencial no final do século XX. Cada modelo de Administração Pública surgiu para uma administração do Estado de acordo com a realidade do momento.

Para Faoro (1976), o Patrimonialismo se caracteriza pelo populismo, com a criação de vínculos emocionais com a população, ao invés de vinculação racional; fisiologismo, onde os objetivos dos governantes ou participantes da Administração Pública estejam voltados para benesses pessoais, sem considerar o interesse público. O autor fala, ainda sobre a corrupção, clientelismo, relações de compadrio, uso de cargos públicos como recompensa e confusão do patrimônio do Estado com o patrimônio do mandatário ou grupo político dominante.

Matias-Pereira (2014, p. 127), no que concerne ao Patrimonialismo, diz que “na vigência do Estado Absoluto, a administração podia ser patrimonial, visto que não havia nenhuma necessidade de os monarcas separarem o seu patrimônio do patrimônio público. ” O autor assinala que na Administração Pública patrimonialista o Estado era uma extensão do poder do monarca, os funcionários públicos tinham status de nobres, cargos eram tratados como recompensas e o nepotismo, assim como a corrupção eram práticas comuns.

A Administração Pública burocrática surgiu na segunda metade do século XX. Para Matias-Pereira (2014, p. 127-129), seu objetivo era combater a corrupção e o nepotismo patrimonialista, pregando os “princípios de desenvolvimento, da profissionalização, ideia de carreira pública, hierarquia funcional, impessoalidade, formalismo[...]” O poder legal era o centro de tudo, regras rígidas passaram a comandar a Administração Pública, o que levou ao

longo do tempo a um desgosto da sociedade com o sistema burocrático, tendo em vista que as regras passaram a subjugar os interesses da própria sociedade.

Weber (2003), traz como características do modelo burocrático a impessoalidade nas relações, divisão sistemática do trabalho e do poder, comunicações formais, formalidade na criação e divulgação de regras e tomadas de decisão, existência de estrutura hierárquica de poder, padronização de procedimentos, profissionalização dos trabalhadores na Administração Pública, meritocracia e competência para acesso aos empregos públicos bem como para continuidade e previsibilidade do comportamento dos agentes públicos devido a observância das normas estabelecidas.

O modelo gerencial de administração é o mais recente dentre os três existentes, caracterizado por uma busca de maior racionalidade na gestão pública. São características do modelo gerencial de administração apresentados por Cabral Neto:

“- incentivo às parcerias em todos os níveis; adoção de mecanismos de avaliação de desempenho (qualidade e produtividade); maior autonomia em todos os níveis hierárquicos do sistema (horizontalização da gerência e do processo decisório); descentralização (quanto mais próximo do cidadão, melhor a qualidade do serviço); adoção do planejamento estratégico (pensar a política a médio e longo prazos); flexibilização das regras que regem a burocracia pública (negociação coletiva, introdução de ganhos de produtividade, novos critérios de promoção); profissionalização do servidor público (investimento na formação de recursos humanos com ênfase na aquisição de múltiplas competências); desenvolvimento de habilidades gerenciais (atuar ao mesmo tempo em várias funções – dotar o trabalhador de múltiplas versatilidades).” (CABRAL NETO, 2009, p. 184 apud MEDEIROS; RODRIGUES, 2014, p. 220-221).

Segundo Matias-Pereira (2014, p. 130-132), o modelo gerencial decorreu de um novo Estado, reduzido, que deixa de ser o principal responsável pelo desenvolvimento econômico ao transferir para a iniciativa privada atividades que não precisam do controle estatal. Assim, a Administração Gerencial orienta-se para o cidadão e suas necessidades, foca no cumprimento de metas estabelecidas, busca controlar resultados, analisar indicadores de desempenho e delega responsabilidades para os escalões inferiores.

Independente do modelo de Administração Pública, a arrecadação de tributos é indispensável ao funcionamento do Estado, assim será revista a teoria sobre o assunto.

## 2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O sistema tributário regula os tributos a serem cobrados para que a administração pública consiga atender as despesas públicas (FUMAGALLI, 2012, p. 11).

No Brasil, o sistema tributário é sistematizado pelo Código Tributário Nacional, instituído pela Lei 5.172/66, recepcionado pela Constituição de 1988, assim como por esta. Segundo Meirelles (2013, p. 31) a relação de tributação é jurídica e não apenas de poder, assim, não resta dúvidas de que existem princípios que a regem:

- Princípio da legalidade – garante que nenhum tributo será instituído ou aumentado, senão em virtude de lei (CF, art. 150, I).
- Princípio da anterioridade – dispõe que nenhum tributo será cobrado no mesmo exercício em que a lei de criação ou majoração foi publicada (CF, art. 150, III, b).
- Princípio da igualdade – os tributos instituídos pela União serão uniformes em todo o território nacional (CF, art. 151, I).
- Princípio da competência – segundo Meirelles (2013, p. 39), “é aquele pelo qual a entidade tributante há de restringir sua atividade tributacional àquela matéria que lhe foi constitucionalmente destinada.”
- Princípio da capacidade contributiva – estabelece que os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte (CF, art. 145, § 1º).
- Princípio da vedação ao confisco – Segundo Meirelles (2013, p. 41) estabelece que os entes federados não podem utilizar tributo com efeito de confisco.
- Princípio da liberdade de tráfego – dispõe que as entidades tributantes não podem estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens através de tributos (CF, art. 150, V).

Para atender aos objetivos da presente pesquisa, serão enfatizados os impostos, taxas e contribuição de melhoria.

Os impostos são espécies tributárias cuja obrigação de pagamento tem como fato gerador uma situação que não depende de qualquer atividade do Estado em relação ao contribuinte, sendo que este não receberá contraprestação direta ou imediata pelo pagamento. O Código

Tributário Nacional em seu art. 16, define imposto como “o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

As taxas são, de acordo com a Secretaria do Tesouro Nacional, espécie de tributo na classificação da receita que tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia administrativa, ou a efetiva utilização de serviço público específico e divisível. O CTN dispõe que:

Art. 77. 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, 1964)

Existe ainda, a contribuição de melhoria, que é tributo utilizado para custear obras públicas que gerem valor aos beneficiados, conforme dispõe o CTN:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. (BRASIL, 1964)

Nos municípios, usualmente a Contribuição de Melhoria é cobrada quando da pavimentação de ruas. A cobrança da Contribuição pela União e os Estados é extremamente incomum, em grande parte pela dificuldade de estabelecer os contribuintes diretamente beneficiados por determinada obra.

### 2.3 RECEITAS ORÇAMENTÁRIAS PÚBLICAS

Segundo Sabbag (2015), as receitas públicas podem ser consideradas como ingressos de caráter não devolutivo recebidos pelo poder público, em qualquer esfera governamental para cobertura das despesas públicas. Assim sendo, todo ingresso orçamentário constitui uma receita pública, pois tem como finalidade atender as despesas públicas.



De acordo com a Lei 4.320/64, as receitas podem ser orçamentárias ou extra orçamentárias. As receitas orçamentárias dividem-se em receitas correntes, receitas de capital e ingressos extra orçamentários.

### **2.3.1 Receitas Correntes**

Podemos conceituar as receitas correntes de acordo com o Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público:

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 instrumento para financiar os objetivos definidos nos programas e ações orçamentários, com vistas a satisfazer finalidades públicas (STN, 2014, p. 42).

Conforme a Lei 4.320/64 em seu Capítulo II, as receitas correntes são compostas por receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, agropecuárias, industriais, de serviços e outras. São, ainda, consideradas receitas correntes as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em despesas correntes.

### **2.3.2 Receitas de capital**

As receitas de capital são conceituadas da seguinte forma, de acordo com a Lei 4.320/64, art. 11, § 2º:

“São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos da 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 (BRASIL, 1964).

As receitas de capital aumentam as disponibilidades financeiras do Estado, sendo utilizadas para o financiamento de programas e ações orçamentárias. Diferentemente das

receitas correntes, as receitas de capital não provocam efeito sobre o Patrimônio Líquido (STN, 2014, p. 42).

### 2.3.3 Ingressos extra orçamentários

Os ingressos extra orçamentários compõem, ainda, a classificação das receitas, sendo estas pertencentes a terceiros e arrecadadas pelo ente público unicamente para atender a exigências contratuais pactuadas para posterior devolução. Sobre os ingressos extra orçamentários pode-se dizer que:

[...] são recursos financeiros de caráter **temporário**, do qual o Estado é mero **agente depositário**. Sua devolução não se sujeita a autorização legislativa, portanto, **não integram a Lei Orçamentária Anual (LOA)**. Por serem constituídos de **ativos e passivos exigíveis**, os ingressos extra orçamentários em geral não tem reflexos no Patrimônio Líquido da Entidade. (STN, 2014, p. 40, grifo do autor)

Podem ser considerados como exemplos de ingressos extra orçamentários as cauções, fianças, operações de crédito por antecipação de receitas, entre outras.

## 2.4 RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Considerando os objetivos do presente trabalho, cabe ressaltar, dentre as receitas correntes, as receitas tributárias.

De acordo com a STN (2014, p. 44):

Tributo é uma das origens da Receita Corrente na classificação orçamentária por Categoria Econômica. Quanto à procedência trata-se de receita derivada cuja finalidade é obter recursos financeiros para o Estado custear as atividades que lhe são correlatas. Sujeitam-se aos princípios da reserva legal e da anterioridade da lei, salvo exceções.

Receitas tributárias são aquelas provenientes da arrecadação dos tributos. Podemos conceituar tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela

se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (CTN, art.3º).

Para o atendimento de suas obrigações, os municípios dispõem de receitas provenientes de seu patrimônio, de transferências provenientes do Estado e da União e, por fim, de suas receitas tributárias próprias.

De acordo com a Constituição Federal de 1988, art. 156 e incisos, compete aos municípios instituir impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU), transmissão inter vivos por ato oneroso de bens imóveis, direitos reais sobre imóveis e cessão de direitos a sua aquisição (ITBI) e, ainda, sobre os serviços de qualquer natureza (ISS).

Além dos impostos de competência dos municípios, cabe ainda a cobrança de taxas em virtude do exercício do poder de polícia ou pela utilização de serviços públicos específicos e divisíveis (CF, art. 145, II), bem como de contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas (CF, art. 145, III).

As receitas correntes tributárias serão divididas, portanto, em receitas de impostos, taxas e contribuição de melhoria. No caso específico dos municípios as receitas de impostos serão divididas entre receitas do IPTU, do ISS e do ITBI. As receitas de taxas serão divididas entre taxas pelo exercício do poder de polícia e taxas pela prestação de serviços.

## 2.5 DÍVIDA ATIVA

A Dívida Ativa é formada pelos créditos tributários e não tributários devidos à Fazenda Pública e não recebidos no prazo para pagamento definido em lei ou decisão administrativa.

O art. 39 da Lei 4.320/64 dispõe:

Art. 39. Os créditos da Fazenda Pública, de natureza tributária ou não tributária, serão escriturados como receita do exercício em que forem arrecadados, nas respectivas rubricas orçamentárias. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.735/1979).

§ 1º - Os créditos de que trata este artigo, exigíveis pelo transcurso do prazo para pagamento, serão inscritos, na forma da legislação própria, como Dívida Ativa, em registro próprio, após apurada a sua liquidez e certeza, e a respectiva receita será escriturada a esse título. (Parágrafo incluído pelo Decreto Lei nº 1.735/1979).

§ 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, alugueis 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. (Incluído pelo Decreto Lei nº 1.735, de 20.12.1979).

§ 3º - O valor do crédito da Fazenda Nacional em moeda estrangeira será convertido ao correspondente valor na moeda nacional à taxa cambial oficial, para compra, na data da notificação ou intimação do devedor, pela autoridade administrativa, ou, à sua falta, na data da inscrição da Dívida Ativa, incidindo, a partir da conversão, a atualização monetária e os juros de mora, de acordo com preceitos legais pertinentes aos débitos tributários. (Parágrafo incluído pelo decreto Lei nº 1.735/1979).

§ 4º - A receita da Dívida Ativa abrange os créditos mencionados nos parágrafos anteriores, bem como os valores correspondentes à respectiva atualização monetária, à multa e juros de mora e ao encargo de que tratam o art. 1º do Decreto-lei nº 1.025/1969 e o art. 3º do Decreto-Lei nº 1.645/1978. (Parágrafo incluído pelo Decreto-lei nº 1.735/1979). (BRASIL, 1964).

Fazem parte da Dívida Ativa, portanto, os impostos, taxas e contribuição de melhoria não pagos no prazo devido.

## 2.6 PROGRAMA DE RECUPERAÇÃO FISCAL - REFIS

Após a inscrição dos créditos tributários em Dívida Ativa, o Estado deve buscar o cumprimento da obrigação antes da ocorrência da prescrição do direito à cobrança. São utilizados diversos meios, como a cobrança realizada diretamente por servidor, por correspondência, por contato telefônico, por protesto em cartório ou por via judicial, um não sendo excludente do outro.

Muitas vezes a cobrança por estes meios acaba não surtindo efeito, seja por ineficiência estatal, falta de interesse do devedor em relação ao pagamento ou incapacidade financeira para pagamento, pois os créditos inscritos em dívida ativa são acrescidos de correção monetária, juros e encargos (Lei 4.320/64, art. 39, § 4º), o que acaba elevando o valor devido e tornando-o muitas vezes difícil de pagar.

No ano de 2015 a administração municipal de Marau encaminhou projeto de Lei à Câmara de Vereadores, com o intuito de criar programa destinado a concessão de descontos aos contribuintes que realizassem o pagamento de valores inscritos em Dívida Ativa, dentro de determinado período. O projeto foi aprovado e sancionado como Lei nº 5.132/15, dispondo que:

Art. 1º Fica o Poder Executivo autorizado a instituir o “Programa de Recuperação Fiscal” – REFIS, destinado a recuperar créditos tributários ou não tributários, inscritos em dívida ativa do Município.

§ 1º Para os fins do disposto no caput deste artigo, poderão ser pagas ou parceladas as dívidas vencidas até a data de sanção desta lei, de pessoas físicas ou jurídicas, consolidadas pelo sujeito passivo, com exigibilidade suspensa ou não, inscritas em dívida ativa, consideradas isoladamente, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de acordo de parcelamento, observados os §§ 4º e 5º.

§ 2º Os débitos consolidados poderão ser pagos à vista ou parcelados da seguinte forma:

I - em até 2 (duas) vezes consecutivas, com no mínimo 50% de entrada na data do acordo, com redução de 100% (cem por cento) das multas de mora e de 100% (cem por cento) dos juros de mora;

II - em até 10 (dez) vezes consecutivas, com entrada de no mínimo 10% do valor devido na data do acordo, com redução de 90% (noventa por cento) das multas de mora e 90% (noventa por cento) dos juros de mora;

III - em até 24 (vinte e quatro) vezes consecutivas, com entrada de no mínimo 10% do valor devido na data do acordo, com redução de 70% (setenta por cento) das multas de mora e 70% (setenta por cento) dos juros de mora.

[...]

Art. 3º Os débitos poderão ser quitados também através de Dação em Pagamento de Bens Imóveis, de acordo com previsto no Código Tributário Nacional, mediante avaliação prévia, desde que observado o interesse público e a evidente vantagem ao Município.

Parágrafo Único - O pagamento através desta modalidade dará direito ao desconto no percentual de 40% (quarenta por cento) da multa e dos juros moratórios. (MARAU, 2015).

Como pode ser visto, foram definidas cinco faixas de desconto para juros e multas de mora, que foram de 40% a 100%, concedidas de acordo com a opção de pagamento. A concessão de descontos é renúncia de receitas, prevista na Lei Complementar 101/00, art. 14 e incisos.

O REFIS tem como objetivos recuperar créditos inscritos em Dívida Ativa com maior agilidade, aumentar a arrecadação no ano, diminuir o estoque da dívida e permitir que os contribuintes tenham condições de regularizarem sua situação perante o Fisco com menor peso no orçamento familiar, considerando a diminuição no valor da dívida total e a possibilidade de parcelamento da mesma em até 24 meses.

Para que tal programa de concessão de benefícios tributários seja benéfico também para o Estado, e atinja seus objetivos, é necessário que a arrecadação observada seja superior a

renúncia de receitas realizada e a variação da arrecadação no ano supere o índice dos anos anteriores. Este será, portanto, o objeto do trabalho.

### **3 METODOLOGIA**

O presente capítulo visa apresentar a metodologia a ser utilizada na pesquisa proposta, de acordo com o exposto nos itens a seguir.

#### **3.1 DELINEAMENTO DA PESQUISA**

Este estudo teve como objetivo analisar o impacto do Programa de Recuperação Fiscal – REFIS na arrecadação da dívida ativa tributária no ano de 2015 no município de Marau, buscando identificar os efeitos positivos do REFIS. Trata-se de uma pesquisa considerada como de avaliação de resultados, tendo em vista que buscará avaliar os resultados obtidos com o referido programa de recuperação.

O procedimento técnico adotado foi a pesquisa documental, consistindo no levantamento de dados disponibilizados em relatórios públicos dos sistemas de administração tributária e de contabilidade pública da Prefeitura de Marau.

A abordagem do problema é quantitativa, tendo em vista que foram trabalhados os valores arrecadados, bem como realizada a comparação com o desempenho de anos anteriores.

#### **3.2 UNIVERSO DE PESQUISA**

O presente trabalho foi realizado na Secretaria de Administração, Fazenda e Planejamento do Município de Marau, especificamente nos setores de Tributos e Contabilidade. Serão pesquisadas demonstrações contábeis, como os balancetes da receita de 2009 a 2015 e relatórios do setor tributário com as negociações realizadas nos dois programas de recuperação promovidos no período em estudo.

### 3.3 PLANO DE COLETA DE DADOS

Para a identificação dos valores referentes a arrecadação do município de Marau, foi realizado levantamento, através de relatórios gerados pelos programas de gestão das receitas públicas e de contabilidade pública, obtidos por meio de requerimento junto à Secretaria Municipal de Administração, Fazenda e Planejamento. Foram, ainda, utilizados dados obtidos no Portal da Transparência do município.

### 3.4 ANÁLISE DOS DADOS

Os dados obtidos foram tabulados de maneira a permitir a visualização dos valores arrecadados anualmente a título de tributos e acréscimos, acompanhados das variações percentuais nominais e reais. Assim, foi realizada comparação entre a arrecadação de 2015 em relação aos quatro anos anteriores, identificando possíveis variações existentes e medindo-as.

Para medição das variações, foram utilizados os valores da arrecadação líquida das receitas de dívida ativa de IPTU, ISS, ITBI, Taxas, Contribuição de Melhoria e Outras receitas tributárias dos anos de 2009, 2010, 2011, 2012, 2013 e 2014. Foi calculada a variação percentual verificada entre a arrecadação de cada tributo em relação ao ano anterior.

Após os passos anteriormente citados, foram levantados os valores arrecadados no ano de 2015, bem como medida a variação percentual em relação ao ano de 2014. Após, houve comparação do desempenho da arrecadação de 2015 em relação aos anos anteriores.

### 3.5 VARIÁVEIS

Constitui a variável desta pesquisa a arrecadação da dívida ativa do município de Marau, que pode ser conceituada como “o conjunto de créditos tributários e não tributários em favor da Fazenda Pública, não recebidos no prazo para pagamento definido em lei ou em decisão proferida em processo regular” (STN, 2014, p. 262).



A arrecadação da dívida ativa foi estudada considerando-se o *quantum* arrecadado em 2015 e nos seis anos anteriores, buscando-se verificar a influência do programa de recuperação fiscal no comportamento da arrecadação.

## 4 APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Este capítulo apresentará o município de Marau, onde foi realizado o estudo, assim como serão apresentados e analisados os resultados da pesquisa e, ao final, serão realizadas sugestões.

### 4.1 APRESENTAÇÃO DO MUNICÍPIO ESTUDADO

O presente estudo foi realizado no município de Marau, localizado no Planalto Médio do Rio Grande do Sul, na microrregião de Passo Fundo. Conforme Bernardi (1992), a origem do município está ligada a ocupação das terras por caboclos no final do século XIX e, principalmente, a imigração de colonos italianos a partir de 1904.

De acordo com dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (2016), o município foi instalado em 28 de fevereiro de 1955, emancipando-se de Passo Fundo. A população marauense é estimada em 40.629 habitantes em 2016, distribuída em uma área de 649,3 km<sup>2</sup>. O índice de desenvolvimento humano municipal em 2010 foi de 0,774, considerado alto pelas Nações Unidas, acima da média estadual (0,746) e nacional (0,727). Marau é uma cidade com vocação empreendedora que tem na indústria o carro-chefe da sua economia. De acordo com dados de 2013, o Produto Interno Bruto (PIB) do município foi de R\$ 1.495.878.851,00, sendo a 39ª maior economia do Rio Grande do Sul e participando em 0,45% no PIB estadual. A formação do PIB tem a indústria como destaque, detendo uma participação de 35,99%, em seguida aparece o setor de serviços com uma participação de 32,59%, seguidos da agropecuária (11,07%), impostos (10,88%) e administração e serviços públicos (9,46%).

Assim como a participação da indústria é destacada no PIB, também é na geração de empregos. Conforme dados do Cadastro Central de Empresas do IBGE (2014), a ocupação das pessoas por setor em 2013 era distribuída da seguinte maneira:

Tabela 1 – Pessoas ocupadas por setor (2013)

Setor	Pessoas ocupadas
Indústria	8.605
Serviços	5.233
Comércio	2.237
Agricultura	337
Total	16.412

Fonte: IBGE

Evidencia-se a importância do setor industrial na economia do município, sendo que o desempenho dessa área impacta toda a população. De acordo com dados obtidos na Secretaria da Fazenda do município, em 2015 as 10 primeiras empresas em participação no Valor Adicionado Bruto (VAB) do município foram a BRF S/A, com cinco Inscrições Estaduais, Metasa S/A Ind. Metalúrgica, GSI Brasil, Indústria de Plásticos Marau, CS Metalúrgica e Sebben Ind. e Com de Cereais. Estas empresas representaram 86,45% do VAB naquele ano, sendo que todas têm atividade industrial preponderante, exceto a Sebben.

A cidade também possui uma renda elevada, ao se considerar o rendimento domiciliar *per capita* no ano de 2010, conforme apresentado na tabela abaixo:

Tabela 2 – Rendimento domiciliar *per capita* (2010)

Rendimento	Percentual de domicílios (%)
Até meio salário mínimo	5,59
De meio a 1 salário mínimo	22,9
De 1 a 2 salários mínimos	42,03
De 2 a 5 salários mínimos	23,25
Mais de 5 salários mínimos	6,23

Fonte: IBGE

Por fim, cabe a apresentação da administração municipal de Marau, ente que forneceu os dados para análise deste trabalho.

De acordo com dados obtidos no site da Prefeitura de Marau, a administração municipal contava com 1.336 funcionários em julho de 2016, distribuídos em 10 secretarias e gabinete do Prefeito. A secretaria de educação é a que conta com maior número de funcionários, 828 no total. A Prefeitura mantém 11 escolas de educação fundamental, 12 de educação infantil e uma escola para jovens e adultos. Existem duas escolas particulares e 4 estaduais. Na área da saúde o município conta com um hospital privado e 13 unidades básicas de saúde, mantidas pela Prefeitura. O atual Prefeito é o senhor Josué Francisco da Silva Longo, do Partido Progressista, com mandato de 2013 a 2016.

## 4.2 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo serão explorados os dados obtidos na pesquisa realizada, apresentando seus resultados de acordo com os objetivos do trabalho.

### 4.2.1 O REFIS 2015 e sua operacionalização

Em 2015, o município de Marau, mediante a Lei 5.132, de 30 de março de 2015, alterada pela Lei 5.202/2015, instituiu um Programa de Recuperação Fiscal com vigência até 30 de dezembro daquele ano. Não foi localizado por este pesquisador qualquer análise pública sobre o desempenho da arrecadação municipal, em comparação com anos anteriores ou em relação a renúncia de receitas realizada, como forma de avaliação do presumido efeito positivo do REFIS no orçamento público.

Conforme previu a lei 5.132/2015, puderam ser negociados os créditos tributários ou não tributários inscritos em dívida ativa do município, vencidos até a data em que sancionada a lei. Foram estabelecidas duas formas de pagamento: à vista ou parcelado. Os contribuintes deveriam se dirigir até o setor de atendimento da prefeitura para lá formalizarem o acordo, tanto para pagamento à vista como para o parcelamento. As dívidas pagas à vista ou em até duas vezes puderam ser pagas com 100% de desconto dos juros e multas de mora. Para aqueles contribuintes que optassem pelo pagamento parcelado entre 3 e 10 meses, o desconto seria de 90% do valor de juros e multas de mora. Por fim, poderia ser realizado pagamento entre 11 e 24 meses com direito a desconto de 70% dos juros e multas de mora. Outra hipótese de pagamento era a dação em pagamento de bens imóveis, porém, nenhum acordo do tipo foi firmado.

Conforme previsto pela lei, poderiam ser negociadas também as dívidas que se encontravam em cobrança judicial através de execuções fiscais. Nessa hipótese, o acordo ocasionaria o pedido de suspensão do processo por parte da Administração, pelo prazo do parcelamento, sendo extinto ao final da suspensão em caso de cumprimento integral.

Ficou estabelecido, ainda, que a manutenção em aberto de três parcelas vencidas, consecutivas ou não, ocasionaria a rescisão do parcelamento e cancelamento dos benefícios, retornando o débito à situação original e abatendo-se o valor eventualmente pago.

Buscava-se através deste programa, conforme justificativa da Administração, proporcionar benefícios aos contribuintes permitindo a quitação de seus débitos em atraso, assim como aumentar a arrecadação municipal pelo recolhimento de dívidas que seriam de difícil recuperação. Assim, de uma dívida ativa total próxima de R\$ 9,5 milhões em março de 2015, esperava-se negociar aproximadamente R\$ 2,143 milhões.

#### 4.2.2 Desempenho das receitas líquidas de dívida ativa tributária de 2009 a 2015

A dívida ativa tributária deve ser considerada como uma importante fonte de recursos para o município de Marau, tendo em vista que no ano de 2015 o estoque da dívida ultrapassou os R\$ 9,5 milhões, o que corresponde a aproximadamente 8,2% do orçamento para o mesmo ano. A maior parte desse bolo da dívida ativa é composto pela dívida ativa tributária, assim, torna-se importante analisar o desempenho da sua arrecadação no intervalo de 2009 a 2015, para que seja possível realizar a comparação do desempenho em 2015 em relação aos anos anteriores, tendo em vista que em 2015 houve importante programa de recuperação fiscal com o objetivo de recuperar parte da dívida ativa. Cabe salientar que no período estudado serão visualizados efeitos de outro REFIS realizado em 2010. Referida análise será vista a seguir.

Para comparação da arrecadação entre um ano e outro, será considerada a variação real, ou seja, a variação nominal subtraído o índice inflacionário utilizado pelo município para atualização monetária anual. A Secretaria de Administração, Fazenda e Planejamento de Marau utiliza o Índice Geral de Preços (IGP-M), medido pela Fundação Getúlio Vargas. A atualização monetária das dívidas não ocorre mensalmente, mas apenas uma vez ao ano, normalmente em janeiro, conforme Lei ou Decreto que estabelece a atualização de acordo com a variação do índice no ano anterior. Assim, a tabela 3 apresenta os índices de atualização monetária utilizados pelo município no período estudado:

Tabela 3 - Índice de atualização monetária - IGP-M

Ano	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Percentual	Zero	11,3220%	5,0977%	7,8119%	5,5257%	3,6749%

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS

No ano de 2009 o IGP-M teve variação negativa, assim, o município não realizou correção monetária da dívida ativa em 2010, bem como da base de cálculo dos tributos a serem lançados no ano.

Para a consecução dos objetivos do trabalho, será dado início a análise do desempenho da arrecadação da dívida ativa por tributo, ano a ano. A análise do desempenho da arrecadação começará pelas receitas do Imposto Predial e Territorial Urbano, o IPTU. Na tabela abaixo tem-se o comportamento da arrecadação da dívida ativa do IPTU e suas multas e juros de mora no período 2009 a 2015:

Tabela 4 - Arrecadação dívida ativa IPTU 2009 a 2015

Ano/Receita	IPTU - D.A.	Var. líq. %	Multas e Juros da D.A. do IPTU	Var. líq. %
2009	R\$ 344.486,40	-	R\$ 108.760,37	-
2010	R\$ 592.552,85	<b>72,01%</b>	R\$ 89.645,90	<b>-17,57%</b>
2011	R\$ 689.081,10	<b>4,97%</b>	R\$ 74.560,85	<b>-28,15%</b>
2012	R\$ 382.876,97	<b>-49,54%</b>	R\$ 73.129,00	<b>-7,02%</b>
2013	R\$ 399.474,08	<b>-3,48%</b>	R\$ 108.532,39	<b>40,60%</b>
2014	R\$ 591.561,43	<b>42,56%</b>	R\$ 152.275,69	<b>34,77%</b>
2015	R\$ 969.425,27	<b>60,21%</b>	R\$ 124.283,83	<b>-22,05%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS

O IPTU é a principal fonte de recursos próprios do Município e, em termos de dívida ativa, também é o tributo com maior participação na arrecadação, tendo em vista que este imposto é o que tem maior participação no estoque total de dívida ativa

Pode-se observar que a arrecadação da dívida ativa do IPTU viveu dois ciclos no período estudado, sendo observado crescimento real em 2010 e 2011, respectivamente. Tal comportamento pode ser justificado pela realização de um REFIS em 2010, causando expressivo aumento do valor arrecadado naquele ano e surtindo efeitos também em 2011, tendo em vista que o REFIS contemplou parcelamentos de até 18 meses. Em 2012 observou-se forte queda na arrecadação, um tombo de 49,54%, seguido de quase estagnação em 2013.

Entre as causas para a queda considerável na arrecadação, pode-se citar o fato de que a maioria dos inadimplentes que desejavam regularizar sua situação o fizeram durante o REFIS, bem como o fato de 2012 ser um ano eleitoral, com restrições ao trabalho de cobrança. Em 2014 inicia-se outro ciclo de crescimento vertiginoso, com alta de 42,56%, desempenho obtido graças

a um trabalho focado na recuperação da dívida ativa por parte da fiscalização municipal, com ações de cobrança ativa, diferentemente dos anos anteriores. Por fim, em 2015 verificamos os efeitos do REFIS que elevaram em 60,21% a arrecadação da dívida ativa do IPTU, destacando-se que a comparação é com um ano anterior de desempenho muito bom na arrecadação.

O desempenho da arrecadação de juros e multas segue um padrão diferente do valor principal. Verificam-se quedas em 2010, 2011 e 2012, respectivamente. Estes resultados também podem ser considerados efeitos do REFIS 2010, pois tal programa tem como atrativo o desconto de juros e multas, assim, em que pese o aumento de arrecadação do principal, os acessórios apresentam quedas no período, em virtude da renúncia de receitas realizada. Em 2013 há normalização na arrecadação dos acessórios, com alta significativa em relação a 2012, seguida de nova alta em 2014. Nos anos de 2013 e 2014 já não se observam efeitos do REFIS 2010. Em 2015, ano de REFIS, percebe-se nova queda significativa na arrecadação de multas e juros do IPTU, com índice negativo de 22,05%.

Em se tratando de IPTU e acessórios, verifica-se que o REFIS tem efeito positivo sobre o principal, mas ocasiona consideráveis perdas na arrecadação dos juros e multas. Uma comparação com o ano de 2014 mostra a eficiência de uma cobrança proativa sobre os devedores, proporcionando aumento de arrecadação, sem a realização de renúncia de receitas.

Na tabela abaixo tem-se o comportamento da arrecadação da dívida ativa do Imposto Sobre Serviços - ISS e suas multas e juros de mora no período 2009 a 2015:

Tabela 5 - Arrecadação dívida ativa ISS 2009 a 2015

Ano/Receita	ISS - D.A.	Var. líq. %	Multas e Juros da D.A. do ISS	Var. líq. %
2009	R\$ 149.345,25	-	R\$ 12.245,07	-
2010	R\$ 245.692,09	<b>64,51%</b>	R\$ 15.580,31	<b>27,24%</b>
2011	R\$ 237.060,25	<b>-14,83%</b>	R\$ 15.382,79	<b>-12,59%</b>
2012	R\$ 193.732,54	<b>-23,38%</b>	R\$ 17.304,12	<b>7,39%</b>
2013	R\$ 212.708,65	<b>1,99%</b>	R\$ 10.809,98	<b>-45,34%</b>
2014	R\$ 236.012,79	<b>5,43%</b>	R\$ 22.204,47	<b>99,88%</b>
2015	R\$ 281.759,97	<b>15,71%</b>	R\$ 23.791,42	<b>3,48%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS

A arrecadação do ISS é outra que também mostra ser beneficiada pela existência de REFIS, apresentando crescimento de 64,51% em 2010, quando da realização do programa. A queda verificada em 2011 permite inferir que as empresas optaram por acordos com poucas

parcelas ou até mesmo pagamento à vista no REFIS de 2010, não estendendo efeitos na arrecadação para além daquele ano. Tal como o IPTU, apresenta tombo na arrecadação de 2012, mantendo desempenho próximo da estagnação em 2013 e com leve aumento em 2014. Foi mais uma receita beneficiada com o REFIS 2015, apresentando crescimento de 15,7% na arrecadação do principal.

Em relação aos juros e multas do ISS, o grande crescimento de arrecadação do principal, em 2010, acabou elevando também a arrecadação dos acessórios em relação a 2009. Em 2011 houve queda nessa arrecadação, mostrando que a base de comparação do ano anterior era boa, mesmo com os descontos oferecidos no REFIS. Um fato interessante pode ser observado no ano de 2012 quando, apesar de uma queda na arrecadação do principal, houve crescimento na arrecadação dos juros e multas. Este comportamento demonstra que naquele ano houve o pagamento de dívidas antigas, nas quais a participação dos acréscimos no valor total é significativa, certas vezes superando o valor do principal. Em 2014, assim como o IPTU, as multas e juros do ISS tiveram crescimento significativo, quase dobrando em relação ao ano anterior, mostrando que a ação da fiscalização naquele ano surtiu efeitos na recuperação de dívidas antigas, pois o crescimento na arrecadação de juros e multas superou muito o crescimento na arrecadação do principal. Em 2015, mesmo com o REFIS concedendo descontos em juros e multas, houve pequeno crescimento de 3,48% em relação a 2014.

É possível verificar que as receitas de dívida ativa do ISS também são positivamente afetadas pela realização de REFIS em Marau.

Na tabela abaixo tem-se o comportamento da arrecadação da dívida ativa da Taxa de Fiscalização e Vigilância Sanitária e suas multas e juros de mora no período 2009 a 2015:

Tabela 6 - Arrecadação dívida ativa Taxa de Fiscalização e Vigilância Sanitária 2009 a 2015

Ano/Receita	Taxa de Fiscalização e Vigilância Sanitária - D.A.	Var. líq. %	Multas e Juros da D.A. da Taxa de Fiscalização e Vigilância San.	Var. líq. %
2009	R\$ 3.931,02	-	R\$ 694,56	-
2010	R\$ 17.180,64	<b>337,05%</b>	R\$ 1.206,54	<b>73,71%</b>
2011	R\$ 22.051,21	<b>17,03%</b>	R\$ 2.138,42	<b>65,92%</b>
2012	R\$ 3.738,29	<b>-88,15%</b>	R\$ 484,19	<b>-82,46%</b>
2013	R\$ 95,23	<b>-105,26%</b>	R\$ 26,56	<b>-102,32%</b>
2014	R\$ 11.680,46	<b>12.160,00%</b>	R\$ 2.710,07	<b>10.098,05%</b>
2015	R\$ 78.615,87	<b>569,38%</b>	R\$ 1.546,95	<b>-46,59%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS



A arrecadação da dívida ativa da taxa de fiscalização e vigilância sanitária é a que demonstra maior irregularidade no período, com altas e baixas significativas. Em 2010, ano de REFIS, houve crescimento de 337,05% em relação ao ano anterior, mostrando que os inadimplentes com esta taxa aguardavam um momento favorável para o pagamento com vantagens. Tamanho crescimento impulsionou também a arrecadação dos acessórios, com alta de 73,71%. Em 2011, outro ano com bom desempenho, houve alta na arrecadação do principal e dos acessórios. Assim como verificado com o IPTU, os efeitos do REFIS também impactaram o ano 2011, favorecendo o aumento na arrecadação. O ano de 2012, assim como para os demais tributos, foi de fraco desempenho, com grandes quedas na arrecadação do principal e nas multas e juros. A queda se completou em 2013, ano em que a arrecadação deste tributo quase zerou. O desempenho destes dois anos pode-se justificar novamente pelo fato de 2012 ter sido ano eleitoral, com restrições ao trabalho de cobrança, especialmente de empresas e, 2013 ter sido um ano de estruturação do setor tributário, com mudanças de pessoal e chefia. Em 2014, a arrecadação da taxa teve crescimento percentual gigantesco, sendo 12.160% e 10.098% no principal e acessórios, respectivamente, demonstrando a existência de um trabalho especial sobre esse tributo. Mesmo com a realização de um trabalho especial para a cobrança da dívida ativa no ano de 2014, a taxa de crescimento tão acentuada é também explicada por uma normalização na arrecadação em comparação com os anos anteriores, tendo em vista que a comparação é com um ano de desempenho muito ruim, 2013, não representando um salto de patamar histórico para esta receita. Em 2015, o REFIS proporcionou novamente aumento considerável no valor arrecadado, crescendo 569% na arrecadação do principal, com grande queda nas multas e juros (-46,59%), o que demonstra que a maioria dos contribuintes inadimplentes com esta taxa optou por pagamento com 100% de desconto dos juros e multas, impactando, assim, de maneira significativa a arrecadação destes acessórios. Tão alto crescimento também é justificado pelo fato de um único contribuinte com considerável valor deste tributo em atraso ter realizado o pagamento com descontos, incentivado pelo REFIS.

A Taxa de Fiscalização e Vigilância Sanitária mostrou-se também positivamente afetada pelo REFIS, tendo considerável crescimento na sua receita nos anos em que foi realizado o programa, especialmente no ano de 2015.

A seguir, é apresentada a tabela 7, que mostra o comportamento da arrecadação da dívida ativa da Contribuição de Melhoria e suas multas e juros de mora no período 2009 a 2015:

Tabela 7 - Arrecadação dívida ativa Contribuição de Melhoria 2009 a 2015

Ano/Receita	Contribuição de Melhoria - D.A.	Var. líq. %	Multas e Juros da D.A. das Contribuições de Melhoria	Var.líq. %
2009	R\$ 26.564,68	-	R\$ 14.345,59	-
2010	R\$ 53.961,02	<b>103,13%</b>	R\$ 23.934,35	<b>66,84%</b>
2011	R\$ 56.786,63	<b>-6,08%</b>	R\$ 6.707,60	<b>-83,30%</b>
2012	R\$ 22.530,01	<b>-65,43%</b>	R\$ 3.867,71	<b>-47,44%</b>
2013	R\$ 484,56	<b>-105,66%</b>	R\$ 6.208,09	<b>52,70%</b>
2014	R\$ 19.107,59	<b>3837,76%</b>	R\$ 15.258,43	<b>140,25%</b>
2015	R\$ 72.346,90	<b>274,96%</b>	R\$ 11.366,25	<b>-29,18%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS

A arrecadação da Contribuição de Melhoria também mostrou grande variabilidade no período. Em 2010 a arrecadação do principal dobrou em relação ao ano anterior, levando junto um crescimento da arrecadação dos juros e multas, mesmo com descontos concedidos. Em 2011 houve pequena queda de 6,08% da arrecadação do principal, mas significativa queda de 83,30% dos juros e multa, tal comportamento é explicado pelo pagamento de Contribuições vencidas há pouco tempo, com pouco acréscimo de juros e multa. O município permite o parcelamento de débitos em dívida ativa logo após o seu vencimento. Os anos de 2012 e 2013 foram de grande queda na arrecadação do principal, novamente anos que demonstram terem sido afetados pela disputa eleitoral em 2012 e pela reestruturação do setor tributário em 2013. O ano de 2013 mostrou, ainda, grande discrepância entre o valor do principal arrecadado (R\$ 484,56) e o valor de juros e multas (R\$6.208,09), não tendo sido encontrada uma justificativa para situação tão anormal. Uma possível explicação para o caso pode ser o cadastramento equivocado, em algum período do ano, dos códigos de receita no sistema do setor tributário, o que pode ter levado a uma classificação contábil errada dessas arrecadações. Assim, tanto pode a arrecadação do principal ter sido maior que a registrada e classificada em outra conta, como pode a arrecadação de juros e multas ter sido inferior. O ano de 2014 também foi de crescimento, assim como para os demais tributos, apresentando alta no principal e nos acessórios, demonstrando novamente um trabalho de cobrança especial naquele ano. Em 2015, com o REFIS, houve grande procura pela regularização dos débitos, havendo alta de 274,96% na arrecadação do principal. Por outro lado, as multas e juros, tiveram queda de 29,18%, mostrando que os inadimplentes preferiram acordos com maior desconto.

A Contribuição de Melhoria é outro tributo positivamente afetado pela realização de REFIS, mostrando crescimento significativo nos anos em que o programa é realizado.

Na tabela abaixo tem-se o comportamento da arrecadação da dívida ativa de outros tributos e suas multas e juros de mora no período 2009 a 2015:

Tabela 8 - Arrecadação dívida ativa outros tributos 2009 a 2015

Ano/Receita	Receita da Dívida Ativa de Outros Tributos	Var. líq. %	Multas e Juros da D.A. de Outros Tributos	Var. líq. %
2009	R\$ 172.164,59	-	R\$ 47.811,24	-
2010	R\$ 316.052,17	<b>83,58%</b>	R\$ 50.377,89	<b>5,37%</b>
2011	R\$ 273.859,24	<b>-24,67%</b>	R\$ 23.300,99	<b>-65,07%</b>
2012	R\$ 185.041,57	<b>-37,53%</b>	R\$ 34.351,28	<b>42,32%</b>
2013	R\$ 197.761,55	<b>-0,94%</b>	R\$ 47.971,02	<b>31,84%</b>
2014	R\$ 271.882,03	<b>31,95%</b>	R\$ 65.111,86	<b>30,20%</b>
2015	R\$ 454.024,73	<b>63,32%</b>	R\$ 45.972,25	<b>-33,06%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS

A receita de dívida ativa de outros tributos também se mostrou sensível ao REFIS. No ano de 2010 houve significativo crescimento de 83,58% na arrecadação do principal, mantendo os juros e multas quase estáveis, com variação positiva de 5,37%. Em 2011 esta receita já demonstrava menor impacto do REFIS do ano anterior, tendo queda no principal e nos acessórios, mas mantendo níveis superiores aos de 2009. O ano de 2012 trouxe nova queda para o principal, por outro lado, houve crescimento na arrecadação das multas e juros, o que demonstra que houve o pagamento de débitos antigos, onde os acréscimos representam maior valor. Em 2013 houve estagnação na arrecadação do principal, mas novamente verificou-se crescimento da arrecadação de juros e multas, demonstrando esforço na cobrança de dívidas antigas. O ano de 2014 foi de crescimento, assim como para os demais tributos, 31,95% no principal e 30,20% nos acessórios, de acordo com trabalho especial de cobrança realizado naquele ano. Por fim, 2015 traz novo e significativo crescimento na arrecadação do principal embalado pelo REFIS, o que refletiu decréscimo na arrecadação de juros e multas em virtude da renúncia de receitas.

A arrecadação da dívida ativa de outros tributos também se mostrou altamente influenciada pelo REFIS, com crescimento significativo nos anos de realização do programa.

Após a análise por tributos, é interessante verificar o comportamento da arrecadação total da dívida ativa tributária e suas multas e juros no período pesquisado. Na tabela a seguir tem-se o comportamento da arrecadação total da dívida ativa tributária e suas multas e juros de mora no período 2009 a 2015:

Tabela 9 - Arrecadação total dívida ativa tributária, multas e juros 2009 a 2015

Ano/Receita	Total principal mais Multas e Juros	Var. real %
2009	R\$ 880.348,77	-
2010	R\$ 1.406.183,76	<b>59,73%</b>
2011	R\$ 1.400.929,08	<b>-11,69%</b>
2012	R\$ 917.055,68	<b>-39,64%</b>
2013	R\$ 984.072,11	<b>-0,50%</b>
2014	R\$ 1.387.804,82	<b>35,50%</b>
2015	R\$ 2.063.133,44	<b>44,99%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS

Observando-se o comportamento da arrecadação total da dívida ativa tributária e acessórios, é inegável que nos anos em que há REFIS observa-se crescimento significativo da receita, como em 2010 (59,73%) e 2015 (44,98%). O REFIS realmente funciona como incentivo para que os contribuintes inadimplentes acertem suas contas com a fazenda pública. Contudo, cabem observações.

Todos os tributos analisados individualmente tiveram aumento significativo nos anos com REFIS, como podemos ver em 2015, IPTU (60,2%), ISS (15,7%), Taxa de Fiscalização e Vigilância Sanitária (569,37%), Contribuição de Melhoria (274,95%) e Outros Tributos (63,31%). O resultado se torna ainda mais significativo se for considerado que a comparação é feita com um ano que apresentou desempenho muito bom na arrecadação da dívida ativa, que foi 2014.

O ano de 2014 foi marcado por grande crescimento na arrecadação da dívida ativa tributária, atingindo alta de 35,5% em relação ao ano anterior. Neste ano não houve REFIS ou qualquer programa de desconto para o pagamento, mas foram realizadas ações proativas de cobrança durante quase todo o ano. Foi realizado levantamento dos maiores devedores e daqueles que possuíam alguma dívida com poucas ou apenas uma parcela vencida. Esses contribuintes foram contatados por telefone, receberam cartas e boletos em casa ou foram visitados por um fiscal. Estas ações não são realizadas normalmente pelo setor tributário, pois após o vencimento do tributo, o próximo contato, geralmente, só vem a ser realizado quando da citação realizada pela justiça em processo de execução fiscal, normalmente depois de quatro anos do lançamento do tributo.

O bom desempenho da recuperação dos créditos inscritos em dívida ativa no de 2014 também pode ser justificado pelo fato de que muitas dívidas que haviam sido parceladas em 2010, no REFIS anterior, e que não haviam sido pagas, estavam na iminência da cobrança judicial no final do ano, o que levou muitos contribuintes a quitarem seus débitos para que não sofressem ação judicial. Cabe salientar que, de acordo com o setor tributário, muitos contribuintes justificavam que haviam tido as dívidas “perdoadas” em 2010, sendo surpreendidos pela existência delas quando da cobrança em 2014. A questão do descumprimento dos acordos será tratada no próximo tópico.

Interessante, ainda, verificar o comportamento da arrecadação da dívida ativa tributária em comparação a arrecadação líquida total do município nos anos pesquisados. A tabela 10 traz os valores ano a ano com a respectiva variação:

Tabela 10 - Arrecadação líquida total - 2009 a 2015

Ano/Receita	Arrecadação líquida	Var. real %
2009	R\$ 51.577.796,40	-
2010	R\$ 59.680.991,19	<b>15,71%</b>
2011	R\$ 69.729.549,03	<b>5,52%</b>
2012	R\$ 76.608.567,59	<b>4,77%</b>
2013	R\$ 85.809.618,14	<b>4,20%</b>
2014	R\$ 94.776.575,97	<b>4,92%</b>
2015	R\$ 103.764.985,73	<b>5,81%</b>

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS

Verifica-se que, diferentemente do comportamento da dívida ativa tributária, a arrecadação líquida total do Município teve crescimento real e constante nos anos analisados. É possível, ainda assim, perceber que o REFIS também impacta positivamente a arrecadação total, considerando que no ano de 2010 foi verificado crescimento de 59,73% na arrecadação da dívida ativa tributária com seus juros e multas, assim como foi visto um salto de 15,71% na arrecadação total. Nesse ano a participação da receita de dívida ativa com seus acessórios no total da arrecadação foi de 2,36%. Destaca-se, porém, que o bom desempenho acompanhou o resultado da arrecadação federal no mesmo ano, que foi de 10,10%, já descontada a inflação.

Em 2015, outro ano com REFIS, o salto na arrecadação da dívida foi ainda mais importante para o Município, apresentando crescimento de 44,99% nessa receita, fundamental para um crescimento de 5,81% na arrecadação total, desempenho que destoou da situação

brasileira nesse ano de crise em que a arrecadação federal teve queda real de 5,62%. Em 2015 a participação da receita de dívida ativa e seus acessórios no total da arrecadação municipal foi de 1,99%, inferior a participação em 2010, mas a maior desde 2011.

No período analisado, a participação da dívida ativa tributária e acessórios na arrecadação total nos anos em que não houve REFIS mostrou-se inferior, sendo que em 2009 o índice foi de 1,71%, em 2012 caiu para 1,2% e em 2013 para 1,15%, o menor percentual do período. O ano de 2012 pode ser visto por um prisma diferente, pois teve o segundo maior índice do período (2,01%), o que pode ser justificado pela continuação dos efeitos do REFIS realizado em 2010, tendo em vista que o parcelamento das dívidas alcançou até 18 meses. O percentual do ano de 2014 teve grande alta em relação ao ano anterior, chegando a 1,46%, o que se deve a um importante trabalho proativo do setor tributário naquele ano, conforme analisado anteriormente.

#### 4.2.3 Análise do cumprimento dos acordos firmados em 2015

O REFIS 2015 atingiu um total de 854 acordos para pagamento das dívidas com os benefícios concedidos pela Lei 5.132/2015, somando um total de R\$ 2.788.483,42 da dívida ativa negociados e alcançando um valor total em descontos de R\$ 683.205,35. Será analisada a seguir a quantidade de acordos firmados por tipo de negociação para pagamento e a situação dos acordos conforme seu cumprimento até agosto de 2016.

Na tabela 11, tem-se os acordos firmados para pagamento à vista ou em até duas vezes, com 100% de desconto de juros e multas:

Tabela 11 – acordos para pagamento à vista ou em até duas vezes

Total geral de acordos	108
Quitados	96
Em andamento e em dia	0
Em atraso	5
Estornado por inadimplência	7

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS

Pode-se verificar que 12,65% dos acordos foram firmados para pagamento em até duas vezes, com entrada de 50% do valor devido. A grande maioria destes acordos (88,89%), foi quitada, demonstrando que os contribuintes que optaram por esta forma de pagamento efetuaram planejamento para que o acordo fosse cumprido. Este era o acordo mais vantajoso para o contribuinte, pois oferecia desconto total de juros e multas, restando apenas o principal acrescido de atualização monetária. Através deste tipo de acordo de parcelamento foram negociados R\$ 359.191,94 do estoque de dívida ativa.

Na tabela 12, tem-se os acordos firmados para pagamento entre 3 e 10 vezes, com 90% de desconto de juros e multas:

Tabela 12 – acordos para pagamento entre 3 e 10 meses

Total geral de acordos	480
Quitados	279
Em andamento e em dia	35
Em atraso	112
Estornado por inadimplência	54

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS

O parcelamento entre 3 e 10 meses foi o preferido pela maioria dos contribuintes, pois 56,21% dos acordos foram firmados nestas condições. Foi a opção escolhida por aqueles contribuintes que não possuíam condições financeiras para pagamento em até duas vezes, mas também não desejavam estender o pagamento por um longo período, vendo cair em 20% o desconto concedido.

Dentre os 480 acordos firmados, 58,13% já haviam sido quitados até agosto de 2016 e 7,29% encontravam-se em andamento e com os pagamentos em dia. Diferentemente dos acordos para pagamento em até duas vezes, neste caso é possível encontrar inadimplência significativa, pois 34,58% dos acordos estão em situação de atraso nos pagamentos ou já foram estornados por inadimplência. Fica demonstrado que mais de um terço dos contribuintes que optaram por esse acordo não se planejaram para o cumprimento do mesmo ou tiveram imprevistos que impossibilitaram o integral cumprimento.

A seguir, na tabela 13, tem-se os acordos firmados para pagamento entre 11 e 24 vezes, com 70% de desconto de juros e multas:

Tabela 13 – acordos para pagamento entre 11 e 24 meses

Total geral de acordos	266
Quitados	9
Em andamento e em dia	91
Em atraso	156
Estornado por inadimplência	10

Fonte: Elaborado pelo autor com dados da Secretaria da Fazenda de Marau-RS

Por fim, analisa-se os acordos com maior duração, podendo chegar a até dois anos para pagamento. Esse tipo de acordo foi escolhido por 266 contribuintes, o que corresponde a 31,15% do total de acordos. Observa-se que 84,59% desses acordos foram firmados por pessoas físicas, ante 15,41% firmados por empresas.

Os acordos com maior duração são os que apresentam a maior situação de inadimplência, tendo em vista que 62,41% estão em situação de atraso nos pagamentos ou foram estornados por inadimplência após a manutenção de mais de 3 parcelas em atraso. Assim como demonstrado na tabela anterior, verifica-se que a maioria dos contribuintes optantes por este tipo de acordo não realizaram planejamento para pagamento em dia e provavelmente voltarão a situação de inadimplência anterior ao REFIS.

Considerando que o parcelamento do crédito tributário implica na sua suspensão e que a Procuradoria Jurídica de Marau solicita a suspensão dos processos de execução fiscal pelo período do parcelamento, quando firmado o acordo, pode-se inferir que muitos contribuintes utilizaram a possibilidade do acordo tão somente para protelar andamento do processo judicial.

Cabe observar, ainda, que mesmo contribuintes que já haviam firmado acordos de parcelamento anteriormente, ainda que em outros REFIS realizados, poderiam realizar novo parcelamento neste programa, inclusive daquelas dívidas parceladas e não pagas anteriormente.

#### 4.3 SUGESTÕES E RECOMENDAÇÕES

Tendo sido observado que o REFIS possui impacto positivo na arrecadação da dívida ativa naqueles anos em que é realizado, pode-se concluir que a sua realização é benéfica para as finanças municipais em períodos de arrecadação abaixo das expectativas, revelando-se como uma boa alternativa de incremento nos ingressos municipais, mesmo com a renúncia de receitas realizada em virtude dos descontos concedidos.



A Administração deve sempre observar os requisitos da Lei Complementar nº 101, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, prevendo em seu orçamento a realização de programas que possam ocasionar renúncia de receitas, bem como medidas compensatórias.

Quando da elaboração de um programa de recuperação fiscal, o Município deve analisar com cuidado o público que será atingido e as dívidas que serão englobadas. Considerando que os parcelamentos levam a suspensão das ações de cobrança por via judicial e podem suspender processos com penhora de bens e até mesmo próximos da realização de leilões, é preciso cuidado para que não sejam parceladas novamente dívidas que já foram negociadas antes e não tiveram seu pagamento realizado. Tais oportunidades, oferecidas seguidamente aos devedores contumazes, ocasionam uma distorção nos objetivos do programa, protegendo o devedor e frustrando a ação de cobrança.

Deve-se, ainda, atentar para o efeito psicológico do REFIS. Assim como as obrigações ou proibições criadas por lei em que a punição ao infrator é fator dissuasivo para o cumprimento das regras, o devedor ao erário público é punido com o pagamento de acréscimos, seja correção monetária, juros ou multas de mora. Se o ente público perdoa seguidamente o devedor, oferecendo a ele bônus para o pagamento das dívidas, os acréscimos das dívidas vencidas deixariam de ser vistos como uma punição para os contribuintes que fazem o pagamento de suas contas em dia.

O ente público não deve promover programas do tipo REFIS como um prêmio aos devedores, pelo simples fato de que o contribuinte A ou B, amigo ou correligionário de alguém, está com suas contas em atraso. A repetição de programas deste tipo em curtos espaços de tempo levará ao efeito contrário, reduzindo as receitas correntes ao invés de aumentá-las. A oferta de benefícios aos devedores deve ser uma ação isolada e extraordinária, sob pena de desestimular aqueles que pagam em dia os seus tributos.

Por fim, antes de se pensar na realização de programas de recuperação fiscal, deve a Prefeitura investir na cobrança proativa dos devedores, como foi realizado no ano de 2014, quando foi possível elevar substancialmente a arrecadação de dívida ativa sem a oferta de benefícios, mas apenas investindo-se no contato aos devedores e na oferta de possibilidade de negociação sem descontos, ainda que parceladamente.

A área de cobrança da dívida ativa deve ser estruturada com pessoal suficiente e material adequado, objetivando manter um cadastro de contribuintes atualizado e funcional, que permita

a localização dos devedores, seja para a cobrança administrativa, seja para posterior cobrança judicial ou protesto em cartório, ações que sempre deverão anteceder a concessão de qualquer benefício.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo geral analisar o impacto do Programa de Recuperação Fiscal (REFIS) na arrecadação da dívida ativa tributária de Marau, analisando-se para tanto o período de 2009 a 2015 que compreendeu dois programas do tipo, em 2010 e 2015. Secundariamente buscava-se identificar a evolução das receitas de dívida ativa tributária no período de 2009 a 2015, verificar se o aumento da arrecadação da dívida ativa tributária em 2015 superou os índices dos anos anteriores, bem como a renúncia de receitas realizada e, por fim, analisar o cumprimento dos acordos de renegociação de dívidas firmados em 2015 no âmbito do REFIS.

Para a consecução dos objetivos foi realizada pesquisa de avaliação de resultados, com abordagem quantitativa. O trabalho ocorreu através de pesquisa documental, obtendo-se relatórios de receitas e acordos de parcelamentos de dívidas junto ao setor tributário e setor de contabilidade da Secretaria de Administração, Fazenda e Planejamento da Prefeitura de Marau.

De acordo com o trabalho realizado foi possível observar que a arrecadação da dívida ativa consiste em uma importante fonte de recursos próprios do Município, ou seja, aqueles que não dependem de transferências. O estoque de dívida ativa em 2015, quando do lançamento do REFIS, era equivalente a mais de 8% do orçamento municipal, um valor considerável. Foi possível verificar a importância de um trabalho proativo na busca pela recuperação destes recursos, como o realizado em 2014, quando o crescimento da arrecadação da dívida ativa tributária chegou a 35,5% em relação ao ano anterior, sem a realização de renúncia de receitas como a que se percebe nos anos em que há REFIS.

A arrecadação da dívida ativa tributária mostrou-se muito irregular, com anos de crescimento acentuado como 2010 (59,73%), 2014 (35,5%) e 2015 (44,98%), contrastando com um tombo de 39,64% em 2012. Diferentemente dessa grande variação da dívida ativa, a arrecadação total do Município mostrou consistência, com crescimento médio de 5,04% ao ano entre 2011 e 2015, tendo um ano extraordinário em 2010 (15,71%), considerando sempre a variação real.

Dentre os dados verificados, chama a atenção a grande queda na arrecadação da dívida ativa em 2012, coincidentemente o ano em que foram realizadas eleições municipais. Futuros trabalhos podem realizar uma análise do comportamento da arrecadação em anos eleitorais, comparados com anos “comuns”. Também é chamativa a importância da arrecadação da dívida

ativa no ano de 2015, quando mesmo o país mergulhado numa crise e a arrecadação federal batendo recordes negativos, o Município de Marau conseguiu um crescimento real de 5,81%, descontado o IGP-M, índice utilizado pelo Município para atualização monetária da base de cálculo dos tributos e da dívida ativa.

Outra constatação importante foi o alto índice de inadimplência nos acordos de parcelamento de dívidas realizados no REFIS 2015, especialmente naqueles acordos que possuem maior duração, como os de 24 meses para pagamento, onde foi possível identificar que 62,41% dos acordos firmados estavam, em agosto de 2016, na situação de inadimplência. Tal resultado demonstrou a necessidade de maior controle do cumprimento dos acordos, visando evitar o aproveitamento destes para a simples procrastinação do andamento das ações judiciais de cobrança.

Diante de todo o trabalho realizado, foi possível concluir que o REFIS exerce grande impacto positivo na arrecadação da dívida ativa tributária nos anos em que é realizado e até mesmo no ano seguinte a sua realização. O crescimento da receita de dívida ativa nos anos com REFIS mostra-se muito superior aos demais, o que representa uma boa oportunidade para o ente público reduzir o estoque da dívida ativa e ao mesmo tempo obter fôlego extra com as finanças municipais.

Por outro lado, a realização de programas deste tipo em um curto espaço de tempo pode levar a um comportamento indesejado por parte dos contribuintes. A certeza da realização de um programa de descontos para contribuintes inadimplentes, permite que aqueles que habitualmente atrasam seus pagamentos, esperem pelo programa para pagarem a dívida com vantagens, frustrando a ação de cobrança administrativa num momento em que não se realiza a renúncia de receitas. Não raras vezes, contribuintes abordados numa ação judicial recusam o pagamento, sob o argumento de que aguardarão um REFIS para a quitação da dívida ou para a realização de um parcelamento. Além disso, a repetição constante de programas do tipo causa nos contribuintes adimplentes um sentimento de desprestígio, tendo em vista que o desconto para o inadimplente tende a ser maior do que o oferecido para quem paga até a data de vencimento.

A relação entre o benefício que o REFIS traz para a arrecadação daquele ano em que ele é realizado e o problema causado no comportamento do contribuinte será um *trade off* que o administrador público terá de lidar, mais uma decisão difícil dentre tantas outras. Para que a decisão seja tomada, será sempre indispensável a posse de dados que permitam analisar os dois

lados da situação, pois administrar não pode ser uma loteria, ainda mais quando toda uma comunidade sentirá os efeitos de qualquer decisão.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição** (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF. Senado Federal, 1988. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 22 maio 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 22 maio 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L4320compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320compilado.htm)>. Acesso em: 22 maio 2016.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 22 maio 2016.

FAORO, Raymundo. **Os donos do poder**: formação do patronato político brasileiro. 3 ed. Porto Alegre: Globo, 1976.

FUMAGALLI, Paulo Cesar Elgart. **Análise das receitas do município de São Lourenço do Sul/RS no período de 2005 a 2010**. 2012. Trabalho de conclusão de curso (Especialização em Gestão Pública) – Escola de Administração da Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Porto Alegre.

FUNDAÇÃO DE ECONOMIA E ESTATÍSTICA. **Produto Interno Bruto (PIB) total e per capita, estrutura do Valor Adicionado Bruto (VAB) e população dos municípios do Rio Grande do Sul – 2013**. Disponível em: <<http://www.fee.rs.gov.br/indicadores/pib-rs/municipal/destaques/>> . Acesso em: 03 set. 2016.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **IBGE Cidades**. Disponível em: <<http://cod.ibge.gov.br/4HS>>. Acesso em: 04 set. 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 34. ed. São Paulo: Malheiros, 2013, 562 p.

MARAU. **Decreto nº 5.001, de 14 de fevereiro de 2014.** Estabelece índice de atualização dos valores de IPTU. Marau. Disponível em <<http://leismunicipa.is/bgrpt>>. Acesso em: 22 maio 2016.

\_\_\_\_. **Decreto nº 5.075, de 05 de janeiro de 2015.** Estabelece o calendário de obrigações fiscais para o exercício de 2015, a atualização monetária de base de cálculo de tributos e dá outras providências. Marau. Disponível em <<http://leismunicipa.is/uegli>>. Acesso em: 22 maio 2016.

\_\_\_\_. **Lei nº 4.633, de 29 de dezembro de 2010.** Dispõe sobre a planta de valores venais dos imóveis e a base de cálculo dos tributos municipais para o ano de 2011, fixa datas para pagamentos e concede descontos. Marau. Disponível em <<http://leismunicipa.is/dhork>>. Acesso em: 22 maio 2016.

\_\_\_\_. **Lei nº 4.756, de 20 de dezembro de 2011.** Dispõe sobre a planta de valores venais dos imóveis e a base de cálculo dos tributos municipais para o ano de 2012, fixa datas para pagamentos e concede descontos. Marau. Disponível em <<http://leismunicipa.is/fhkro>>. Acesso em: 22 maio 2016.

\_\_\_\_. **Lei nº 4.867, de 15 de fevereiro de 2013.** Dispõe sobre a planta de valores venais dos imóveis e a base de cálculo dos tributos municipais para o ano de 2012, fixa datas para pagamentos e concede descontos. Marau. Disponível em <<http://leismunicipa.is/orahk>>. Acesso em: 22 maio 2016

\_\_\_\_. **Lei nº 5.132, de 30 de março de 2015.** Autoriza o poder executivo a instituir o programa de recuperação fiscal - REFIS no município e dá outras providências. Marau. Disponível em <<http://leismunicipa.is/fbiun>>. Acesso em: 22 maio 2016

MATIAS-PEREIRA, José. **Curso de Administração Pública:** foco nas instituições e ações governamentais. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MEDEIROS, Sonayra da Silva; RODRIGUES, Melânia Mendonça. O gerencialismo, reforma do Estado e da educação no Brasil. **Revista Educação em Questão.** Natal, v. 48, n. 34, p. 220-221, jan./abr. 2014. Disponível em: <<https://periodicos.ufrn.br/educacaoemquestao/article/view/5774/4598>> Acesso em: 10 set. 2016.

MEIRELLES, Hely Lopes; ALEIXO, Délcio Balestero; BURLE FILHO, José Emmanuel. **Direito Administrativo Brasileiro.** 39. ed. São Paulo: Malheiros, 2013, 925 p.

PREFEITURA MUNICIPAL DE MARAU. **Portal da Transparência.** Disponível em <<http://www.pmmarau.com.br>>. Acesso em: 03 set. 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. **Análise da Arrecadação:** dezembro de 2015. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/relatorios-do-resultado-da-arrecadacao/arrecadacao-2015/dezembro2015/apresentacao-arrecadacao-dez-2015.pdf>> Acesso em: 09 out. 2016.

\_\_\_\_\_. **Análise da Arrecadação das Receitas Federais:** dezembro/2011. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/arre/2011/analismensaldez11.pdf>> Acesso em: 09 out. 2016.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário.** 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2015, 1264 p.

SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. **Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** 6 ed. Brasília. 2014.

WEBER, Max. **A ética protestante e o espírito do capitalismo.** 2 ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2003.