

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS, ADMINISTRATIVAS E CONTÁBEIS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CAMPUS DE SOLEDADE
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Luciana Eribarri Nunes

Tributos municipais: um estudo sobre a arrecadação dos impostos locais no Município de
Soledade/RS

SOLEDADE

2013

Luciana Eribarri Nunes

Tributos municipais: um estudo sobre a arrecadação dos impostos locais no Município de
Soledade/RS

Trabalho de conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade de Passo Fundo, campus Soledade, como parte dos requisitos para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Prof. Ms. Sandra Regina Toledo dos Santos

SOLEDADE

2013

LUCIANA ERIBARRI NUNES

Tributos municipais: um estudo sobre a arrecadação dos impostos locais no Município de Soledade/RS

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado em 30 de Novembro de 2013, como requisito para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis no curso de Ciências Contábeis pela Universidade de Passo Fundo, pela Banca Examinadora formada pelos professores:

Prof. Ms. Sandra Regina Toledo dos Santos
UPF – Orientadora

Prof. Ms. José Juparitã do Amaral
UPF- Banca Examinadora

Prof. Esp. Maria Elena Bueno
UPF – Banca Examinadora

SOLEDADE

2013

DEDICAÇÃO

A toda minha família, em especial meus pais, Osório (in memoriam) e Jussara, pelo que por mim fizeram. Meus amados filhos Artur (in memoriam) e Lucas (dois aninhos).

Meu esposo Joelço pelo amor, dedicação e incentivo. Aos amigos e pessoas queridas, em especial Maurílio, Elsa e Raquel, pessoas as quais agradeço a Deus pela existência.

AGRADECIMENTOS

A Deus que me permitiu realizar o sonho de cursar uma Universidade. Aos professores e colaboradores da UPF, em especial a professora e orientadora Sandra Regina Toledo dos Santos pela dedicação desempenhada no decorrer da execução da monografia. Aos colegas de turma, companheiros de quatro anos de jornada. A todos que de alguma forma me ajudaram na realização deste trabalho. A todos meu muito obrigado.

EPÍGRAFE

“Todas as vitórias ocultam uma abdicação”
(Simone de Beauvoir)

RESUMO

NUNES, Luciana Eribarri. **Tributos municipais:** um estudo sobre a arrecadação dos impostos locais no Município de Soledade/RS. Campus Soledade, Trabalho de Conclusão de Curso (Ciências Contábeis), UPF, 2013.

Este trabalho busca analisar a gestão dos impostos locais no município de Soledade-RS no período de 2009 à 2012, através de verificação dos dados referente a arrecadação de IPTU, ISS, ITBI e a Dívida Ativa municipal. Para atingir este objetivo foram realizadas análises quantitativas, descritivas e moldadas num estudo de caso, sendo utilizados dados coletados junto a Secretaria Municipal da Fazenda e Fiscalização de Soledade, além de consultas junto ao sitio do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul e o sitio do município de Soledade-RS. Analisando os dados referente IPTU, apesar de ser o imposto mais significativo do orçamento, ficou abaixo dos valores orçados em todos os períodos analisados. O ISS apresenta constante crescimento e o ITBI apresenta ano a ano significativa alta na arrecadação. Os valores que constituem a dívida ativa, referente os impostos analisados neste estudo, são altos em relação à dívida ativa do IPTU, em relação ao ISS os valores em dívida ativa também são elevados, havendo necessidade da implementação de programas que visem a redução de devedores, já o ITBI não apresentou valores contabilizados em dívida ativa. A partir desta análise este trabalho conclui que o município de Soledade apresenta dificuldades em efetivar o IPTU, sendo necessárias ações que visem otimizar a arrecadação tributária local.

Palavras-Chave: Arrecadação. Impostos locais. Soledade.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1- Previsão e Arrecadação da Receita.....	44
Tabela 2- Previsão e Arrecadação dos Impostos locais.....	48
Tabela 3- Dívida Ativa.....	52

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 01- Valores previstos referente Receita	45
Gráfico 02- Valores arrecadados referente Receita.....	46
Gráfico 03- Valores previstos e arrecadados referente Receita.....	47
Gráfico 04- Valores previstos referente Impostos locais.....	49
Gráfico 05- Valores arrecadados referente Impostos locais.....	50
Gráfico 06- Valores previstos e arrecadados referente Impostos locais.....	51
Gráfico 07- Valores referente Dívida Ativa.....	53

LISTA DE ABREVIATURAS

EC – EMENDA COMPLEMENTAR

IPTU – IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO

ISS – IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS

ITBI – IMPOSTO TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS

LRF – LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

STF – SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	12
1.1 Contextualização do tema.....	12
1.2 Identificação e Justificativa do problema.....	14
1.3 Objetivos Geral e Específicos.....	15
2 REFERÊNCIAL TEÓRICO.....	17
2.1 Contabilidade.....	17
2.1.1 Definições e histórico.....	17
2.1.2 Objetivos da Contabilidade.....	18
2.1.3 Usuários da Contabilidade.....	19
2.1.4 Campo de Aplicação da Contabilidade.....	20
2.2 A Contabilidade Pública.....	21
2.3 Sistema de Orçamento Público: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual	23
2.4 A Gestão de Recursos Públicos Municipais.....	25
2.4.1 Lei de Responsabilidade Fiscal.....	26
2.4.2 Renúncia de Receita e Benefícios Tributários.....	27
2.5 A Receita Pública.....	28
2.5.1 Fontes de receita pública municipal.....	30
2.5.2 Receitas Próprias municipais.....	31
2.6 Os Impostos de Gestão Local.....	32
2.6.1 O IPTU - Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbano	32
2.6.2 O ISS – Imposto sobre serviços	35
2.6.3 O ITBI – Imposto sobre transmissão de bens imóveis	36
2.7 A Dívida Ativa Municipal.....	37
3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	39
3.1 Classificação e delineamento da pesquisa	39
3.1.1 Classificação quanto aos objetivos.....	39

3.1.2 Classificação quanto aos procedimentos.....	39
3.1.3 Classificação quanto à abordagem do problema.....	41
3.2 Plano de coleta de dados.....	41
3.3 Análise e interpretação dos dados.....	42
3.4 Limitações do estudo.....	42
4 ANÁLISE DE DADOS	43
4.1 Caracterização do local estudado.....	43
4.2 Tabulação e análise dos dados.....	44
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	54
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	55

1 INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização do tema

A Contabilidade é uma ciência utilizada por diversos usuários que buscam nela informações para orientá-los e auxiliá-los no processo de tomada de decisão. Marion (2004, p.26) enfatiza que “a contabilidade é o instrumento que fornece o máximo de informações úteis para a tomada de decisões dentro e fora da empresa.” Como faz notar Kohama (2010, p.25) que define a contabilidade como:

uma técnica capaz de produzir, com oportunidade e fidedignidade, relatórios que sirvam à administração no processo de tomada de decisões e de controle de seus atos, demonstrando, por fim, os efeitos produzidos por esses atos de gestão no patrimônio da entidade.

A Contabilidade é utilizada por órgãos públicos e privados, sociedades com ou sem fins lucrativos, que através dos seus registros e seus relatórios conseguem fazer uma análise da situação patrimonial e financeira das empresas, desta forma poderão tomar suas decisões e, até mesmo definir a viabilidade de investimentos futuros.

A despeito disso, Oliveira e Nagatsuka (2000, p. 20) afirmam que:

contabilidade é o setor das ciências administrativas que se preocupa com a classificação, o registro e a análise de todas as transações realizadas por uma empresa ou um órgão público que, tendo ou não fins lucrativos, permita um constante acompanhamento e avaliação da situação econômico-financeira.

A Ciência Contábil se divide em vários segmentos, sendo um deles a Contabilidade Pública, que “é o ramo da contabilidade que estuda, orienta, controla e demonstra a organização e execução da Fazenda Pública; o patrimônio e suas variações”. (KOHAMA, 2010, p. 25).

Para Kohama (2010, p. 25 - 26),

a Contabilidade Pública é um dos ramos mais complexos da ciência contábil e tem por objetivo captar, registrar, acumular, resumir e interpretar os fenômenos que afetam as situações orçamentárias, financeiras e patrimoniais das entidades de direito público interno, ou seja, União, Estados, Distrito Federal e Municípios e respectivas autarquias, através de metodologia especialmente concebida para tal [...].

Segundo Slomski (2003, p. 29) “a Contabilidade Pública, como ramo da contabilidade geral, tem por objetivo evidenciar perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadem receitas, efetuem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados”.

A Contabilidade Pública possui características que a difere da contabilidade privada. “A gestão do patrimônio público não visa ao lucro financeiro, mas ao denominado lucro social” (ANDRADE, 2002, p. 23). Outro aspecto levantado pelo mesmo autor é que, “enquanto na área privada pode-se fazer tudo que a lei não proíbe, na pública permite-se realizar somente aquilo que a lei determina”.

Complementando, Kohama (2010, p. 34) ao referir-se sobre orçamento público comenta que “o governo tem como responsabilidade fundamental o melhor nível dinâmico de bem-estar à coletividade”.

A administração pública trabalha de forma a atender as necessidades da comunidade, através da arrecadação de impostos, e estes valores arrecadados retornam à população em forma de serviços públicos.

A despeito disso Andrade (2002, p. 35) afirma que “podem-se conceituar serviços públicos como todo serviço prestado pela Administração, direta ou indireta, ou por seus delegados, sob normas e controles estatais, para satisfazer a necessidades essenciais ou secundárias da coletividade [...]”.

Ainda, nesta mesma linha de considerações Andrade, (2002, p.24) destaca que:

se deve entender “serviço público” como o conjunto de atividades e bens que são exercidos ou postos à disposição da coletividade (população), visando abranger e proporcionar maior grau de bem-estar social (lucro social) ou da prosperidade pública nas áreas da saúde, saneamento, educação, distribuição de rendas etc.

Conforme consta na Constituição Federal/88 há a repartição das receitas tributárias por níveis de governo, mas o maior volume de arrecadação pertence à União, que repassa parte destes recursos aos Estados e aos Municípios, o que cria certa dependência dos mesmos para com a União.

Andrade (2002, p. 24) considera que “a grande maioria dos recursos das instituições públicas é derivada de tributos e transferências de outras esferas governamentais, porém os entes públicos auferem receitas próprias, [...]”.

Neste contexto, a Contabilidade Pública vista sob um enfoque municipal, é de fundamental importância para a eficiência e eficácia na gestão dos recursos, sob o mesmo aspecto da arrecadação de recursos, através da análise dos dados contábeis é possível traçar metas que possibilitem intensificar a arrecadação de receitas próprias, para que esses recursos retornem em forma de melhorias à população.

1.2 Identificação e justificativa do problema

A Contabilidade é uma ciência bastante dinâmica, pois é utilizada por diferentes tipos de usuários, que se utilizam dela para uma posterior tomada de decisões.

Cabe citar o trabalho de Iudícibus (*apud* SLOMSKI, 2003, p. 28-29) que afirma que “o objetivo principal da Contabilidade (e dos relatórios dela emanados) é fornecer informação econômica relevante para que cada usuário possa tomar suas decisões e realizar seus julgamentos com segurança”.

A contribuição de Gouveia (1984, p. 01) se refere à contabilidade como uma arte. “A arte de registrar todas as transações de uma companhia, que possam ser expressos em termos monetários. E também a arte de informar os reflexos dessas transações na situação econômico-financeira dessa companhia”.

Um dos segmentos da contabilidade é a contabilidade pública, e segundo Kohama (2010, p.48) “a Contabilidade é um instrumento que proporciona à Administração as informações e controles necessários à melhor condução dos negócios públicos”.

A Constituição Federal de 1988, em seu Artigo 18 estabelece a divisão político-administrativa do Brasil, em União, Estados e Municípios, e, neste mesmo sentido há uma distribuição da receita tributária conforme o nível de governo.

São de fundamental importância para os municípios os recursos transferidos do governo federal e estadual, que ajudam, quando não financiam na sua totalidade vários

projetos dos municípios.

Os investimentos estão diretamente ligados a capacidade de arrecadação em todas as esferas do governo. Sob este aspecto, o governo busca, das mais variadas maneiras maximizar os recebimentos destes recursos. Para Angélico (1995, p. 44) afirma que “receita pública, em seu sentido mais amplo, é o recolhimento de bens aos cofres públicos”.

É importante que haja eficiência na gestão dos recursos que são recolhidos aos cofres públicos. Neste sentido um aspecto importante a considerar é em relação à dívida ativa, que são os valores que não são pagos aos cofres públicos nos seus respectivos vencimentos.

A despeito disso Andrade (2002, p. 68) afirma que “dívidas ativas nada mais são que créditos oriundos da Fazenda Pública, tributários ou não, que, quando não quitados tempestivamente e de acordo com a legislação própria, devem ser objeto de inscrição em livros de registros e escriturados em contas específicas”.

Portanto, o presente buscará responder: Qual a evolução dos índices dos impostos locais no município de Soledade de 2009 à 2012?

Sendo assim, sabendo-se que o objetivo da administração pública é o bem comum da população, da sociedade em geral em forma de assistências e serviços, torna-se necessária uma eficácia na arrecadação dos impostos e assim uma conseqüente redução da dívida ativa. Esses recursos perfazem parte importante de subsistência dos serviços que são prestados a população.

1.3 Objetivos Geral e específicos

1.3.1 Objetivo Geral

Analisar a evolução da arrecadação dos impostos locais no município de Soledade do ano de 2009 até 2012.

1.3.2 Objetivos Específicos

- Comparar o nível de arrecadação total dos impostos locais no período proposto;
- Levantar os resultados perante a gestão da dívida ativa total no período proposto;
- Identificar as oscilações da arrecadação própria dos impostos no mesmo período.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Contabilidade

2.1.1 Definições e Histórico

A Contabilidade é uma ciência, e entre as suas finalidades está analisar e controlar o patrimônio das entidades e auxiliar as pessoas no processo de tomada de decisões. “A função de prestar informações é de fundamental importância, porque elas são necessárias ao processo de tomada de decisões pelos administradores de uma entidade, bem como pelos demais usuários da Contabilidade” (NEVES; VICECONTI, 2004, p. 02).

Outro aspecto levantado por Neves e Viceconti (2004, p. 01) identifica que

a Contabilidade é uma ciência que desenvolveu uma metodologia própria com a finalidade de: controlar o patrimônio das aziendas; apurar o rédito (resultado) das atividades das aziendas e prestar informa es às pessoas que tenham interesse na avalia o da situa o patrimonial e do desempenho dessas entidades.

A despeito disso, Pegas (2011, p. 50) enfatiza que a “Contabilidade pode ser entendida como uma ciência que tem como objetivo principal fornecer informa es de qualidade a seus usuários internos e externos.   para isso que a contabilidade existe: PARA INFORMAR”.

J  abordava Fabretti (1997, p. 26) que a “Contabilidade   a ciência que estuda, registra e controla o patrimônio e as muta es que nele operam os atos e fatos administrativos, demonstrando no final de cada exercício social o resultado obtido e a situa o econômico-financeira da entidade”.

Oliveira (2005, p. 01) define Contabilidade como “uma ciência social que desenvolveu processos próprios com a finalidade de estudar e controlar os fatos que podem afetar as situa es patrimoniais, financeiras e econ micas de uma entidade”.

Para Hilário (*apud* Crepaldi, 2002, p. 16-17) definia que:

A Contabilidade é uma ciência que estuda e controla o patrimônio das entidades, mediante o registro, a demonstração expositiva e a interpretação dos fatos nele ocorridos, com o fim de oferecer informações sobre sua composição e variação, bem como sobre o resultado econômico decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

Observa-se pelos autores citados a importância da Contabilidade para as organizações, bem como a relevância das informações por ela prestadas, através das análises, de relatórios que dão suporte a uma boa gestão nas entidades, sejam elas públicas ou privadas.

2.1.2 Objetivos da Contabilidade

O objetivo da Contabilidade é controlar e organizar o patrimônio das entidades e, através de seus processos e de suas demonstrações possibilitar aos mais diversos tipos de usuários a obtenção de informações que, muitas vezes são determinantes no momento de tomarem alguma decisão.

Para Oliveira e Nagatsuka (2000, p. 21-22) os principais objetivos da Contabilidade são:

- organizar, classificar e registrar todos os eventos ocorridos nas atividades das empresas;
- permitir o controle administrativo e o fornecimento de informações precisas e atuais para os diversos usuários [...];
- medir e informar periodicamente a evolução do patrimônio das entidades;
- medir e informar regularmente o resultado econômico das atividades ocorridas em certo período;
- controlar os bens, direitos e obrigações das entidades;
- emitir periodicamente as demonstrações contábeis para uso dos diversos usuários;
- atender a todas as exigências fiscais e tributárias, [...].

Ainda, nesta mesma linha de considerações Franco (1997, p. 19), afirma que a função da contabilidade é “registrar, classificar, demonstrar, auditar, e analisar todos os fenômenos que ocorrem no patrimônio das entidades, objetivando fornecer informações [...], para a tomada de decisões de seus administradores”.

De acordo com Iudícibus e Marion (2000, p. 53) “o Objetivo da Contabilidade pode ser estabelecido como sendo o de fornecer informação estruturada de natureza econômica,

financeira e, subsidiariamente, física, de produtividade e social, aos usuários internos e externos à entidade objeto da Contabilidade”.

Sendo assim, observa-se pelos autores citas que o objetivo da Contabilidade, num contexto amplo, é o de prestar informações aos mais diversos tipos de usuários, através de suas demonstrações, visto que a busca por informações e o estudo da situação das empresas e das entidades é primordial para uma boa gestão.

2.1.3 Usuários da Contabilidade

“Os usuários da contabilidade são as pessoas que se utilizam da Contabilidade, que se interessam pela situação da empresa e buscam na Contabilidade suas respostas”(MARION, 2004, p. 27).

Conforme Oliveira e Nagatsuka (2000, p. 23-24), os principais usuários das informações contábeis são:

o governo, os acionistas e o mercado de capitais, os sócios, os sindicatos, os bancos, os fornecedores, os responsáveis pelo processo decisório, os envolvidos no processo operacional, os responsáveis por acompanhar o planejamentos e outros executivos de diversos departamentos .

Neves e Viceconti (2004, p. 03-04) citam como usuários da Contabilidade:

as pessoas físicas ou jurídicas que tenham interesse na avaliação da situação patrimonial da entidade. São, por exemplo, os acionistas de uma empresa que querem saber se ela está dando lucro ou prejuízo. São as instituições financeiras que desejam avaliar o patrimônio da entidade para saber se lhe concedem ou não um empréstimo, São os administradores da entidade, que desejam saber como se comporta o desenvolvimento das atividades da empresa e qual o resultado que está advindo das mesmas. É o fisco, que também se interessa pelo resultado da pessoa jurídica, para lançar os tributos sobre ele incidentes.

Isto vem ao encontro de Oliveira (2005, p. 02) que identifica que,

do ponto de vista dos usuários da Contabilidade, seu objetivo é prestar informações úteis e relevantes àqueles com interesse na avaliação da situação patrimonial e no desempenho dessas entidades; que podem ser pessoas físicas ou jurídicas, internas ou externas em relação a elas. [...] desse modo, visando a atender a todos, a Contabilidade deverá estar em condições de gerar e fornecer informações claras e

simples aos vários grupos de pessoas, cujos interesses nem sempre são coincidentes, embora não sejam conflitantes.

Cabe citar o trabalho de Franco (1997, p. 23) que salienta que as informações contábeis “são indispensáveis à orientação administrativa, permitindo maior eficiência na gestão econômica e financeira da entidade e no controle dos bens patrimoniais”. Franco (1997) evidencia a importância da contabilidade não somente para os administradores, mas também fornecedores, investidores, autoridades fiscais, entre outros, que se utilizam das informações contábeis para tomarem suas decisões.

As demonstrações contábeis precisam ser estruturadas de forma fidedigna aos fatos que as originaram, e também evidenciadas de forma simples para que sejam compreendidas pelos diversos grupos de usuários, que se utilizarão das informações prestadas pela contabilidade para tomarem suas decisões. “A informação contábil estruturada, fidedigna, tempestiva e completa pode ser a diferença entre o sucesso e o fracasso” (IUDÍCIBUS; MARION, 2000, p. 55)

2.1.4 Campo de aplicação da Contabilidade

De acordo com Franco (1997, p. 20) o campo de aplicação da contabilidade “é o das entidades econômico-administrativas, sejam de fins lucrativos ou não”.

Cabe citar o trabalho de Iudicibus, Marion (2000, p. 56) que definem o campo de atuação da Contabilidade como “o patrimônio de toda e qualquer entidade; [...]”. Essas entidades podem ser pessoas físicas ou jurídicas, privadas ou públicas.

Neves e Viceconti (2004) apontam que o campo de aplicação da Contabilidade são as *aziendas*. Os autores descrevem *aziendas* como um sentido mais amplo para empresas. No conceito de *azienda* se incluem além das empresas, as entidades cujo objetivo não é obter lucro.

O Governo (seja ele Federal, Estadual ou Municipal) também é uma *azienda* cujo objetivo é fornecer bens e serviços à coletividade, sendo que o respectivo custeio é financiado através da tributação ao invés de ser cobrado um preço, como seria o caso de uma empresa. O Governo não objetiva ter lucros (NEVES; VICECONTI, 2004, p. 02).

Para Crepaldi (2002, p. 28) “A Contabilidade como ciência tem vasta aplicação para apuração de resultados, registro e interpretação destes, sendo utilizada por todas as entidades que desejem obter lucro ou não”.

Conforme exposto pelos autores, o campo de atuação da Contabilidade é bastante amplo, visto que todas as empresas necessitam registrar, analisar e demonstrar seus atos e os fatos ocorridos. Sendo assim, a Contabilidade é utilizada pelas mais diversas empresas e instituições para demonstração e controle patrimonial.

2.2 A contabilidade pública

Um dos segmentos da Contabilidade é a Contabilidade Pública, que é de fundamental importância para os gestores devido à necessidade de organização que é necessária para efetuar os registros e os controles públicos bem como a elaboração de demonstrações visando à prestação de contas de seus atos.

De acordo com Jacintho (1989, p. 02) “Contabilidade Pública é um ramo da Contabilidade Geral aplicada à administração pública, nos três níveis de Governo e nas entidades autárquicas e paraestatais, [...]”.

A Contabilidade Pública registra e controla o patrimônio das entidades públicas, mas deve sempre primar pela legalidade de seus atos. Neste sentido, Kohama (2010, p. 27) ressalta que “a Contabilidade Pública não deve ser entendida apenas como destinada ao registro e escrituração contábil, mas também à observação da legalidade dos atos da execução orçamentária, [...]”.

Também Andrade (2002, p. 27) ao conceituar Contabilidade Pública a define como

uma ciência que registra, controla e estuda os atos e fatos administrativos e econômicos operados no patrimônio público de uma entidade, possibilitando a geração de informações, variações e resultados sobre a composição deste, auferidos por sua administração e pelos usuários.

Ao referir-se sobre Contabilidade Pública Silva (2002), a define como Contabilidade Governamental. “Preferimos adotar a denominação de Contabilidade Governamental no lugar

da tradicional Contabilidade Pública por entendermos que a primeira é mais abrangente, ao passo que a segunda restringe a atividade desenvolvida” (SILVA, 2002, p.192).

Silva (2002, p.218) considera que a Contabilidade Governamental:

é, pois, uma especialização da ciência contábil que objetiva fornecer à administração dados sobre:

- organização e execução dos orçamentos;
- normas para o registro das entradas de receita;
- normas para o registro dos desembolsos da despesa;
- registro, controle e acompanhamento das variações do patrimônio do Estado;
- normas para a prestação de contas dos responsáveis por bens e valores;
- normas para a prestação de contas do Governo;
- controle de custos e eficiência do setor público.

A Contabilidade Pública tem características que a distingue da Contabilidade aplicada nas empresas privadas, este aspecto é destacado por Matias e Campello (2000, p.89), que identificam que a Contabilidade Pública:

possui características específicas que a distingue da contabilidade privada, notadamente quanto ao regime de competência e às demonstrações contábeis. O regime contábil utilizado é do tipo misto: as receitas seguem o regime de caixa, e as despesas o regime de competência. Assim, as receitas são contabilizadas somente pela sua realização, após serem efetivamente arrecadadas. [...].

Desta forma, notou-se através dos autores que a Contabilidade Pública é fundamental para o processo de gestão das entidades públicas, essencial para o cumprimento de todos os processos necessários à elaboração do orçamento, e entre outras funções esta o registro e controle do patrimônio das entidades, evidenciando através dos registros de despesas e receitas a transparência necessária aos atos do setor público.

O campo de aplicação da Contabilidade Pública será o orçamento das entidades públicas, nos três níveis de Governo e nas entidades autárquicas e paraestatais, de acordo com o previsto pela Lei 4320/64, e seus respectivos patrimônios, visando o seu controle (JACINTHO,1989).

Isto vem ao encontro de Piscitelli, Timbó e Rosa (1999, p. 21), que identificam que o campo de atuação da Contabilidade Pública é

o das pessoas jurídicas de Direito Público- União, Estados, Distrito Federal, Municípios e suas autarquias- bem como o de algumas entidades vinculadas – fundações públicas e empresas públicas -, estas pelo menos quando utilizam recursos à conta do Orçamento Público. Trata-se, pois, das aziendas ou entidades públicas (não apenas de Direito Público), integrantes da estrutura da Administração e sujeitas a seu controle; [...].

Ainda, nesta mesma linha de considerações Andrade (2002, p. 27) identifica que a Contabilidade Pública:

abrange a escrituração contábil dos entes da Federação, ou seja, entidades com personalidade de direito público (União, Estados, Distrito Federal, Municípios e respectivas autarquias e fundações) no tocante ao registro de suas transações orçamentárias, financeiras e patrimoniais.

Para Pietro (2011, p.55), “a Administração Pública abrange as atividades exercidas pelas pessoas jurídicas, órgão e agentes incumbidos de atender concretamente às necessidades coletivas; corresponde à função administrativa, atribuída preferencialmente aos órgãos do Poder Executivo”.

Desta forma, observa-se que o campo de aplicação da Contabilidade Pública é bastante vasto, pois abrange todas as esferas de Governo, incluindo as estruturas administrativas sujeitas ao seu controle.

2.3 Sistema de Orçamento Público: Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual

O Orçamento é um instrumento utilizado pelos órgãos públicos para planejar suas ações pelo período de um ano, ele é elaborado pelo poder executivo tendo como base seus objetivos e metas para o próximo exercício. Após sua elaboração vai para o poder legislativo para ser aprovado. No orçamento são previstas as receitas e fixadas as despesas para este período. O art. 165 da Constituição Federal de 1988 em relação ao orçamento público estabelece:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:

- I – o plano plurianual;
- II – as diretrizes orçamentárias;
- III – os orçamentos anuais.

§ 1º - A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as diretrizes, os objetivos e metas da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada.

§ 2º - A lei de diretrizes orçamentárias compreenderá as metas e prioridades de administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

§ 3º - (...)

§ 4º - (...)

§ 5º - A lei orçamentária anual compreenderá:

I – o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público;

II – (...)

III – (...)

§ 6º - O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

§ 7º - (...)

§ 8º - (...)

§ 9º - Cabe à lei complementar:

I – dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentária e da lei orçamentária anual;

II – estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos.

Como faz notar Slomski (2003, p. 304) ao tratar orçamento público, o mesmo destaca:

é uma lei de iniciativa do Poder Executivo que estabelece as políticas públicas para o exercício a que se referir: terá como base o plano plurianual e será elaborado respeitando-se a lei de diretrizes orçamentárias aprovada pelo Poder Legislativo. E seu conteúdo básico será a estimativa da receita e a autorização (fixação) da despesa, e será aberto em forma de partidas dobradas em seu aspecto contábil.

A despeito disso Piscitelli, Timbó e Rosa (1999, p. 38), afirmam que o orçamento “é o instrumento de que dispõe o Poder Público (em qualquer de suas esferas) para expressar, em determinado período, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados.

Ainda, nesta mesma linha de considerações Andrade (2002, p. 54) aponta que o orçamento público

é a materialização do planejamento do Estado, quer na manutenção de sua atividade (ações de rotina), quer na execução de seus projetos (ações com início, meio e fim). Configura o instrumento do Poder Público para expressar seus programas de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos (receitas) a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios (despesas) a serem efetuados.

Cabe citar o trabalho de Jacintho (1989, p. 04) que identifica que o “orçamento público é o cálculo da receita que se deve arrecadar num exercício financeiro e a designação das despesas para manutenção de serviços públicos com o montante das receitas previstas”. A Lei nº 4320/64 ao tratar sobre o exercício financeiro estabelece que o mesmo deve coincidir com a ano civil.

O orçamento é utilizado pelo Governo para definir, através de um plano de trabalho pré elaborado, seus objetivos e metas, e, após aprovado pelo poder legislativo, estes planos são colocados em prática visando atender as demandas da população como um todo.

Outra ferramenta utilizada para planejamento de ações no poder público é o plano plurianual, que estabelece os programas de trabalho a ser executado durante o mandato político, ou seja, é uma previsão para quatro anos. De acordo com Andrade (2002, p.41):

Plano Plurianual é uma programa de trabalho elaborado pelo Executivo para ser executado no período correspondente a um mandato político, a ser contado a partir do exercício financeiro seguinte ao de sua posse, atingindo o primeiro exercício financeiro do próximo madato.

Ainda, segundo Slomski (2003, p. 304), o Plano Plurianual “é uma Lei que abrangerá os respectivos Poderes na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios; será elaborada no primeiro ano do mandato do Executivo e terá vigência de quatro anos”.

Também Slomski (2003, p. 304) aponta que

a Lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, diretrizes, objetivos e metas da administração pública federal, estadual e municipal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas a programas de duração continuada.

Já, a Lei de Diretrizes Orçamentárias estabelecerá as prioridades definidas no Plano Plurianual e orientará a elaboração da lei orçamentária anual. Com a criação da Lei de Responsabilidade Fiscal a Lei de Diretrizes Orçamentárias passou a ainda a exaltar vários quesitos que são de suma importância para o controle e a boa gestão das receitas públicas (ANDRADE, 2002).

Conforme exposto, observa-se que o governo dispõe de ferramentas visando planejar seus investimentos, sempre de encontro com os anseios da população. Um aspecto que é relevante no orçamento são as fontes de recursos, onde estes recursos serão captados, por isto a necessidade da implantação de programas que visem maximizar a arrecadação e conseqüentemente haverá um retorno maior a população em melhorias.

2.4 A gestão de recursos públicos municipais

A gestão eficiente de recursos municipais é fundamental para que o que foi estabelecido como metas no orçamento seja cumprido com eficácia. Conforme Jacintho (1989, p. 44), “numa entidade pública, a gestão financeira consiste na obtenção de recursos financeiros e em sua aplicação para satisfazer as necessidades gerais do contribuinte”.

Isto vem ao encontro de Mello (1979, *apud* KOHAMA, 2010, p.09) que conclui que “administrar é gerir os serviços públicos; significa não só prestar serviço, executá-lo, como também, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil”.

Kohama (2010, p.10) considera que “é através do conjunto de órgãos, convencionalmente chamados Administração, que o Estado pratica a gestão de atividades que lhe são próprias, por corresponderem a interesse público”.

Ainda nesta mesma linha de considerações Meirelles (1984, *apud* KOHAMA, 2010, p. 09) conceitua Administração Pública como “todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”.

A Contabilidade, na administração pública, tem a importante função de evidenciar as atividades do governo, através dos lançamentos, de relatórios, sempre prezando pela fidelidade às normas contábeis e de acordo com a legislação, para que de forma transparente, possam ser apreciados por todos os atos da administração.

A despeito disso, Andrade (2002, p.28) afirma que:

Na Contabilidade aplicada ao serviço público há a utilização de seu patrimônio, em razão dos objetivos sociais pretendidos, independentemente da geração de recursos ou resultados financeiros ou econômicos e, sim, intrinsecamente, preocupada com resultados sociais que beneficiem toda população ou grande parte dela.

Observa-se que a geração de recursos, para posteriormente serem aplicados em benefícios à comunidade, muitas vezes é um desafio para os gestores, onde, ao fazer a previsão do orçamento precisam elaborar um plano e aplicá-lo a fim de alcançar esses objetivos. Desta forma o orçamento não será afetado e todas as demandas propostas serão realizadas.

2.4.1 Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei Complementar nº 101 de 04 de Maio de 2000 é a Lei de Responsabilidade Fiscal que normatiza em relação a gestão das finanças públicas no Brasil, que deve ser realizada de acordo com a arrecadação de tributos dos mesmos. A Lei de Responsabilidade fiscal tem por finalidade estabelecer normas relacionadas as finanças públicas visando uma gestão fiscal responsável (SLOMSKI, 2003).

Silva (2002, p. 31-32) em relação a Lei de Responsabilidade Fiscal menciona que este

código de conduta está centrado nos seguintes objetivos: melhora da administração das contas públicas, impondo aos governantes compromissos com a execução e controle do orçamento e das metas fiscais; estabelecimento de princípios e normas gerais das finanças públicas para as três esferas de governo; estabelecimento de uma gestão fiscal responsável, com ênfase no controle do gasto e do endividamento; melhora da transparência na gestão do gasto público a partir da padronização das contas e da ampliação do acesso da população, inclusive por meio eletrônico.

A Lei de Responsabilidade Fiscal obriga os gestores a fazer um planejamento de suas ações, o controle de seus gastos, promove a transparência dos gastos públicos e faz com que os governantes não deixem dívidas para os seus sucessores. Este aspecto é citado por Silva (2002, p. 31-32) que considera que a Lei de Responsabilidade Fiscal “está apoiada em quatro eixos: o planejamento, a transparência, o controle e a responsabilização, [...]”.

Desta forma, observa-se que a Lei de Responsabilidade fiscal veio a normatizar os gastos públicos, responsabilizando os gestores que incorrerem de algum erro.

2.4.2 Renúncia de Receita e Benefícios Tributários

Conforme disposto no Art. 14 da Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000 que trata da renúncia de receita:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa de impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I – demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita de lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; II – estar acompanhada de medidas de compensação, [...].

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação da base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Cabe citar o trabalho de Fabretti (1997, p.131) que aponta que “[...] benefícios fiscais só serão válidos se instituídos por lei de ente federativo competente para arrecadar o respectivo tributo. Entretanto, esses benefícios fiscais importam numa renúncia fiscal quanto ao tributo cuja arrecadação é assegurada por lei”.

Outro aspecto levantado por Fabretti (1997, p.131) que ao referir-se sobre renúncia fiscal cita a “extrafiscalidade essa forma de o Estado usar o tributo, dispensando, postergando ou reduzindo seu pagamento, para alcançar determinados objetivos políticos, econômicos ou sociais. Por exemplo: redução da alíquota, incentivos fiscais etc”.

Sendo assim, os tributos são arrecadados nas três esferas de Governo, União, Estados e Municípios de acordo com o que é determinado pela Constituição Federal. Com o objetivo de aumentar a arrecadação, a legislação prevê a possibilidade de redução desses tributos, o que é feito através da instituição de uma lei de incentivos fiscais.

2.5 A receita pública

A receita pública é todo ingresso de recursos aos cofres públicos que servirão para financiar as despesas do governo. Piscitelli, Timbó e Rosa (1999, p. 116) caracterizam a Receita Pública como “um ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades”.

Isto vem ao encontro de Jacintho (1989, p.46) que define receita pública “como sendo o conjunto de recursos recolhidos aos cofres públicos pelas entidades públicas. Esses recursos objetivam a cobertura de despesas fixadas”. Cabe citar o trabalho de Kohama (2010, p. 60) que identifica que

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 virtudes de leis, contratos ou quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado, [...]

A despeito disso Andrade (2002, p.61) afirma que receita pública

define-se como todo e qualquer recolhimento aos cofres públicos em dinheiro ou outro bem representativo de valor que o governo tem direito de arrecadar em virtude de leis, contratos, convênios e quaisquer outros títulos, de que seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertençam. É, pois, o conjunto de ingressos financeiros, provenientes de receitas orçamentárias ou próprias e receitas extra-orçamentárias ou de terceiros, que produzirão acréscimos ao patrimônio da instituição, seja União, estados, municípios ou Distrito Federal, suas autarquias e fundações.

Ainda nesta mesma linha de considerações Matias e Campello (2000, p.68) consideram que

as receitas públicas são constituídas pelos fluxos monetários arrecadados dos vários agentes e formam os recursos financeiros utilizados para o financiamento das despesas públicas. As receitas públicas obedecem ao princípio contábil do regime de caixa, ou seja, são consideradas receitas de um exercício as efetivamente arrecadadas no exercício.

A Receita Pública é classificada como Receita Orçamentária e Receita Extraorçamentária. A Lei Federal 4320/64 em seu art. 11º estabelece que as receitas orçamentárias são classificadas como receitas correntes e receitas de capital.

Art. 11 – A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

§ 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.

§ 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.

Uma das fontes de receitas correntes são as receitas tributárias, que são os impostos, taxas e contribuição de melhoria. A despeito das receitas tributárias Angélico (1985 *apud* KOHAMA, 2010, p. 65) conceitua como “a resultante da cobrança de tributos pagos pelos contribuintes em razão de suas atividade, suas rendas, suas propriedades e dos benefícios diretos e imediatos recebidos do Estado”.

Com a finalidade de manter o estado são arrecadados tributos, o governo ao gerir estes

recursos os devolve a coletividade em forma de serviços e atendimento as suas necessidades.

A despeito disso Silva (2002, p.101) menciona que:

para fazer face a suas necessidade, o Estado dispõe de recursos ou rendas que lhe são entregues pela contribuição da coletividade. O conjunto desses recursos constitui a denominada receita pública e com ela o Estado vai enfrentar todos os encargos com a manutenção de sua organização, com o custeio de seus serviços, com a segurança de sua soberania, com as iniciativas de fomento e desenvolvimento econômico e social e com seu próprio patrimônio.

Sendo assim verifica-se que as receitas públicas são ingressos financeiros nos cofres públicos. Uma das fontes de receitas é o pagamento de tributos efetuado pelos cidadãos e o governo tem a incumbência de gerir esses recursos visando a manutenção administrativa e a satisfação das necessidades de toda a coletividade.

2.5.1 Fontes de Receita Pública Municipal

A receita pública municipal origina-se de várias fontes, a grande parte dos recursos provém do pagamento de tributos pela população. Outra fonte de recursos municipais são os repasses do governo tanto estadual como do governo federal mediante transferências estabelecidas em lei.

A despeito disso Andrade (2002, p. 28) diz: “deve-se lembrar que os recursos controlados pela contabilidade das instituições públicas são próprios ou advindos de fontes externas, mediante tributos e transferências legalmente estabelecidas”.

Este aspecto também é comentado por Piscitelli, Timbó e Rosa (1999, p. 118) que afirmam que:

entendem-se por fonte a origem, a procedência do recurso, e é utilizada para indicar como são financiadas as despesas, sendo de notar que a legislação – e a própria Constituição – vinculam determinados tipos de recursos a certos tipos de aplicações; e, ao mesmo tempo, o comprometimento da despesa fica condicionado à realização de receitas. [...], as receitas provêm propriamente do Tesouro ou de outras fontes, mas podem ser utilizadas diretamente pelo órgão/entidade que as recebem ou mediante transferência de outro órgão/entidade.

Todos os recursos recolhidos aos cofres públicos são definidos através de legislação que também define que esfera do governo receberá estes recursos, e conforme o caso, os percentuais de repasse a outras esferas.

Jacinto (1989, p. 45) afirma que:

peças físicas, ou as empresas, como pessoas jurídicas, estão sujeitos ao dever de contribuir para a entidade pública, dentro do conjunto de normas e princípios que regulam as relações jurídicas entre o Estado e as pessoas que a ele estão sujeitas. Os recursos financeiros das entidades públicas, assim, são obtidos principalmente, através de tributos.

Matias e Campello (2000, p.30)

as fontes de recursos financeiros são constituídas pelos agentes financeiros e pelos contribuintes. Fornecem créditos financeiros e tributos. Deve-se observar que os tributos podem ser captados tanto de forma direta, por meio da arrecadação de tributos próprios, quanto de forma indireta, quando transferidos de outra esfera governamental.

A despeito disso, Andrade (2002, p.63) comenta que “receitas tributárias são as receitas derivadas de tributos em geral, ou seja, dos impostos, taxas e contribuição de melhoria”.

Portanto, verifica-se que os municípios recebem recursos das outras esferas de Governo, mas também auferem receitas próprias. As receitas próprias municipais se referem aos impostos, taxas e contribuições de melhorias e para implementar os programas de governo é necessário administrar esses recursos com eficiência.

2.5.2 Receitas Próprias Municipais

No que se refere à arrecadação pública municipal, os municípios instituem imposto sobre a transmissão inter vivos de bens imóveis, o imposto sobre a prestação de serviços e o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, obedecendo a critérios previstos na Constituição Federal e na legislação municipal.

A este respeito Jacinto (1989, p.45) afirma que:

nos tributos é que está a fonte principal de receitas. Há outras receitas, como as multas, indenizações, etc., que virão a engrossar os recursos financeiros e que deverão também ser canalizadas na aplicação das necessidades gerais da comunidade em que atua a entidade pública.

Matias e Campello (2000, p. 176) deduzem que

as receitas diretas devem ser estimadas em função do comportamento dos contribuintes, do crescimento da base tributária, das alterações em alíquotas, do histórico de pagamentos parcelados e do histórico de sonegação (ou de não-pagamento). Deve-se, ainda, traçar metas específicas em termos de fiscalização, de alterações tributárias e de outros fatores que interfiram nessas receitas.

Conforme exposto pelos autores, verifica-se a importância dos gestores focarem suas ações para maximizar a arrecadação das receitas próprias, definir metas de fiscalização a fim de obter recursos que promoverão o bem estar social e atenderão as necessidades da comunidade.

2.6 Os impostos de gestão local

2.6.1 O IPTU - Imposto sobre a propriedade predial e territorial urbano

O Imposto Predial e Territorial Urbano é um imposto instituído pela Constituição Federal, de competência municipal, devido por todas as pessoas proprietárias de imóveis prediais e territoriais localizados no perímetro urbano dos municípios. Cobrar tributos sobre a propriedade de imóveis no Brasil não é recente. Pegas (2011, p.277) comenta que:

A tributação de imóveis urbanos no Brasil não é tão recente assim quanto parece. Já em 1799, a Rainha D. Maria estabeleceu a Décima Urbana, imposto incidente sobre as casas de nossas cidades marítimas.”[...] o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana- IPTU exige desembolso específico de recursos, afetando diretamente a renda disponível das famílias e empresas.

Pegas (2011, p. 277) considera que:

O IPTU é um imposto direto, que incide sobre a propriedade imobiliária, incluindo todos os tipos de imóveis como apartamentos, casas, boxes, lojas, prédios comerciais e industriais, terrenos e outros. O IPTU representa aproximadamente 25% da arrecadação tributária dos municípios brasileiros, sendo importante instrumento para a melhoria, principalmente, da infra-estrutura das cidades”

Conforme a Constituição de 1891 a cobrança dos impostos sobre as propriedades urbanas era de competência dos Estados, de acordo o que dispõe em seu Artigo 9º que estabelece que, na época era de competência exclusiva dos Estados decretar impostos sobre imóveis rurais e urbanos.

Cabe citar a Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 10 de Novembro de 1937, que divide a atribuição de cobrança dos impostos sobre imóveis rurais e urbanos, ficando os Estados com a cobrança do imposto sobre imóveis rurais e os Municípios com a cobrança dos impostos sobre os imóveis urbanos. Desta forma, em seu Artigo 28º, inciso II o Imposto Predial e Territorial Urbano já estava entre os impostos auferidos pelos municípios.

Conforme observa-se, a cobrança do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbano não é recente. Com o passar do tempo ocorreram mudanças em relação aos órgãos com competência para sua arrecadação e atualmente um aprimoramento em relação aos cadastros municipais para uma maior eficiência na cobrança deste imposto.

A Constituição Federal em seu Art. 156 que trata dos impostos dos municípios define a cobrança do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbano. Fabretti (1997, p. 116) sustenta que “Imposto é aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto, não está vinculado a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo”.

Outro aspecto levantado por Fabretti (1997, p.125) identifica que “denomina-se contribuinte o sujeito passivo da obrigação tributária que tem relação pessoal e direta com o fato gerador. Por exemplo: proprietário de um prédio - IPTU”.

Este aspecto é citado por Carrazza (2001, p. 87) nota que “a regra-matriz de incidência do IPTU, estabeleceu que este tributo deve ter por hipótese de incidência o fato de uma pessoa (física ou jurídica) ser proprietária de imóvel (prédio ou terreno) urbano”.

A despeito disso Matias e Campello (2000, p. 70) consideram que “Tal imposto possui como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel localizado na zona urbana”.

Ainda nesta mesma linha de considerações Pegas (2011, p.278) afirma que

As situações em que nascem a obrigação de pagar IPTU são a propriedade, o domínio útil ou a posse, no primeiro dia do ano, de bens imóvel, edificado ou não, localizado na zona urbana do município. [...] Para efeitos do IPTU a lei define como urbana toda área em que existam, pelo menos, dois dos seguintes melhoramentos: Meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; Abastecimento de água; Sistema de esgotos sanitários; Rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para iluminação domiciliar; ou Escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel. A lei também considera urbanas as áreas urbanizáveis ou de expansão urbana constantes de loteamentos aprovados destinados à habitação, à indústria e ao comércio.

A base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano é o valor venal do imóvel ano a ano, considerando as características do mesmo e que estas características podem sofrer alterações ao longo do tempo, seja por razões de mercado, por benfeitorias, ou até mesmo em suas imediações por uma obra pública (CARRAZZA, 2001).

A despeito disso Pegas (2011, p.279) afirma que:

A base de cálculo do IPTU é o valor venal da unidade imobiliária, assim entendida o valor que esta alcançaria para compra e venda à vista, segundo as condições do mercado”. [...] O valor unitário-padrão territorial, por sua vez, é o valor do metro linear apurado para a testada fictícia dos terrenos ali localizados. Esses valores unitários são utilizados no cálculo do valor venal dos imóveis. O valor venal é apurado em função da área da edificação, das características do imóvel (idade, posição, tipologia), da utilização (residencial ou não) e do respectivo valor unitário-padrão.

A Constituição Federal em seu Artigo 145 estabelece que os impostos, sempre que possível deverão ter caráter pessoal e distintos, de acordo com a capacidade econômica dos contribuintes. Como faz notar Carrazza (2001, p.109)

O IPTU- como todo e qualquer imposto- deve obedecer ao princípio da capacidade contributiva. Dessa forma, deve ser proporcionalmente mais tributado o proprietário de imóvel de maior valor que o proprietário de imóvel de menor valor. Tal proporcionalidade traduz-se na progressividade das alíquotas, na exata medida do valor mais elevado do imóvel urbano tributado.

A propósito Pegas (2011, p.279) em relação as alíquotas e progressividade do Imposto Predial e Territorial Urbano assinala que, “a Constituição Federal permite a cobrança do IPTU de forma progressiva, cobrando mais de quem tem imóvel com valor maior”.

Sendo assim, observa-se através dos autores que o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbano é um imposto que respeita a capacidade contributiva de cada cidadão. Outro aspecto a considerar é que ele é uma importante fonte de receita própria municipal.

2.6.2 O ISS – Imposto sobre serviços

O Imposto Sobre Serviços no Brasil não tem sua história recente. Na Constituição de 1934 eram tributados serviços em relação a diversões públicas, com a denominação de imposto sobre diversões públicas. Em 1965, através da emenda constitucional EC 18/1965, os municípios receberam competência tributária em relação ao ISS, desde que não compreendidos os serviços na competência tributária da União e dos Estados-membros (MARTINS, 1998).

A Constituição Federal de 1988 reformulou, em parte, o sistema tributário nacional e, em seu artigo 156 institui o Imposto Sobre Serviços como de competência municipal e definiu que o mesmo seria devido pelos prestadores de serviços de qualquer natureza, exceto os serviços de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação, citados no art. 155, II.

A lei complementar 116/2003, fixou a alíquota máxima em 5% (cinco por cento), além de excluir de sua incidência exportações de serviços para o exterior e regular condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais e exibir em anexo uma lista dos serviços que podem ser tributados.

A despeito disso Martins (2006, p. 310) salienta que “o STF entende que a lista de serviços é taxativa e não meramente exemplificativa. Apenas os serviços constantes na lista é que podem ser tributados pelo ISS”.

“O fato gerador do ISS é a prestação de serviços que constam na lista anexa à Lei Complementar nº 116/2003, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador” (art. 1º da Lei Complementar nº 116).

Chaves (2010, p. 29) destaca que “a base de cálculo a qual estará sujeita a aplicação da alíquota é o volume de serviços efetivamente prestados em determinado período com nota fiscal emitida”. Chaves considera que movimento econômico tributáveis e que devem ser informados são “também as notas fiscais recebidas de terceiros, sujeitas à incidência também de ISS por substituição tributária (responsabilidade tributária por substituição)”.

Outro aspecto levantado por Chaves (2010, p. 19-20) ressalta que o crédito tributário se dá a partir do lançamento, sendo assim, o lançamento do ISS deverá ser realizado por autoridade administrativa competente, observando os seguintes quesitos: verificar a

ocorrência do fato gerador: determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e propor a aplicação da penalidade cabível.

Cabe citar o trabalho de Martins (1998, p. 40) que identifica que

serviço é bem imaterial na etapa da circulação econômica. Prestação de serviços é a operação pela qual uma pessoa, em troca do pagamento de um preço (preço do serviço), realiza em favor de outra a transmissão de um bem imaterial (serviço). [...] Seu pressuposto é a circulação econômica de um bem imaterial, ou melhor, a prestação do serviço, onde se presume um vendedor (prestador de serviço), um comprador (tomador do serviço) e um preço (preço do serviço).

Vale notar a contribuição de Melo (2001, p. 11) que ao referir-se sobre os contribuintes de ISS aponta que “o contribuinte só poderá ser a pessoa (jurídica ou natural) que presta serviço de qualquer natureza [...]”.

Sendo assim observa-se que o Imposto Sobre Serviços é um imposto que tem como fato gerador os serviços constantes na Lei Complementar 116/2003 e constitui-se em uma importante fonte de recursos para os municípios.

2.6.3 O ITBI – Imposto sobre transmissão de bens imóveis

O Imposto sobre transmissão de bens imóveis teve sua primeira previsão constitucional em 1891, cuja competência era exclusiva dos Estados. A Constituição Federal de 1988 atribuiu aos municípios a competência para arrecadação do ITBI conforme estabelece em seu artigo 156 que define que

compete aos municípios instituir impostos sobre:

I – [...];

II – transmissão “inter vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de ditos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição”;

Isto vem ao encontro de Martins (2006, p. 307) que ressalta que

Determinou o inciso II do art. 156 da Constituição de 1988 que compete aos municípios instituir 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.

Martins (2006, p. 307) também aponta que

o imposto não incide sobre transmissão gratuita de bens imóveis, mas apenas de transmissão onerosa, ou seja, sobre o produto da venda do bem imóvel. Não incide também o imposto sobre a transmissão de bens móveis [...] imóvel por natureza é o solo com sua superfície, os acessórios e adjacências naturais, compreendendo as árvores e os frutos pendentes, o espaço aéreo e o subsolo [...] imóvel por acessão física é tudo o que o homem incorporar de forma permanente ao solo, como a semente lançada à terra, os edifícios e construções. [...]. A acessão física abrange os bens móveis incorporados ao solo, como tijolos, portas, madeiras, concreto, janelas etc.

A base de cálculo do Imposto sobre transmissão de bens imóveis é o valor venal dos bens e direitos transmitidos conforme dispõe o artigo 38 do código tributário nacional. “O preço de venda poderá ser inferior ao valor venal do imóvel, incidindo o imposto sobre o valor venal [...] a alíquota do imposto será fixada na lei ordinária do Município” (MARTINS, 2006, p.309).

Cabe citar o trabalho de Harada (2001, p. 137) que assinala que “em relação a imóvel situado na zona rural, a base de cálculo do imposto é o valor fundiário, ou seja, o valor da terra nua, excluída qualquer renda proveniente de exploração agropastoril (art.30 do CTN). O valor fundiário é estabelecido pelo Incra, [...]”.

Vale notar a contribuição de Castro (2006, p. 257) que considera que “de conseqüência, o ITBI é tributo que pressupõe e encerra, à evidência, circulação de direitos. O bem imóvel não circula como uma mercadoria, mas a transferência de direitos sobre o imóvel e seus acréscimos permite a circulação de direitos e a transferência da titularidade”.

Dessa forma, observa-se que o Imposto sobre transmissão de bens imóveis é cobrado mediante o ato oneroso de compra e venda de imóveis localizados na área urbana e rural dos municípios e estes tem a competência de gerir esta importante fonte de recurso.

2.7 A dívida ativa municipal

A dívida ativa pode ser definida por créditos não pagos nos prazos legalmente fixados. A despeito disso Matias e Campello (2000, p. 218) afirmam que “as dívidas ativas compreendem o conjunto de valores referentes a impostos, taxas e contribuições lançados, ou que deveriam ter sido lançados, e que não foram realizados no prazo de vencimento, ou seja, tributos que não foram pagos pelos contribuintes”.

Este aspecto também é comentado por Kohama (2010, p. 84) que identifica que “Constituem Dívida Ativa as importâncias relativas a tributos, multas, créditos da Fazenda Pública, lançados mas não cobrados ou não recebidos no prazo de vencimento, a partir da data de sua inscrição”.

A dívida ativa, no contexto municipal refere-se a valores não recebidos referente impostos, taxas e contribuições de melhorias. Estes valores são ativos que o município dispõe e a sua cobrança é se suma importância para a manutenção da atividade administrativa.

A despeito disso Matias e Campello (2000, p. 218) apontam que:

A dívida ativa é parte do Ativo da organização pública e, como tal, deve ser administrada com o mesmo zelo e eficiência que os demais. Infelizmente, os gestores financeiros não dedicam a atenção necessária, sendo comum a prescrição ou mesmo a falta de correção monetária dos valores.

Outro aspecto levantado por Matias e Campello (2000, p. 219) identifica que:

A administração da dívida ativa requer uma interface grande com a fiscalização e o Poder Judiciário. [...]. A fiscalização tributária evita que ocorra a extinção do crédito, [...]. A atuação do Poder judiciário evita que ocorra a prescrição dos prazos, ou seja, a realização de um processo de execução fiscal possibilita que o tesouro municipal recupere os valores inscritos em dívida ativa por meio de cobrança judicial.

A Lei Complementar de 04 de Maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu Artigo 13 estabelece que:

no prazo previsto na art. 8º, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributário passíveis de cobrança administrativa.

A LRF estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e determina que o governo tem a obrigação de demonstrar, através de audiências públicas, o cumprimento das metas relativas a receitas e despesas, bem como o montante da dívida pública, para que o cidadão possa acompanhar a aplicação dos recursos públicos.

A dívida ativa, no contexto municipal refere-se a valores não recebidos referente impostos, taxas e contribuições de melhorias. Estes valores são ativos que o município dispõe e a sua cobrança é se suma importância para a manutenção da atividade administrativa.

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Classificação e delineamento da pesquisa

Nesta seção consta a classificação do tema proposto neste estudo.

3.1.1 Classificação quanto aos objetivos

Quanto aos objetivos este estudo classifica-se como descritivo; estudos descritivos nas palavras de Gil (2002, p. 42) são os estudos que “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”.

Cabe citar o trabalho de Raupp e Beuren (2006, p. 81) que apontam que “a pesquisa descritiva configura-se como um estudo intermediário entre a pesquisa exploratória e a explicativa, ou seja, não é tão preliminar como a primeira nem tão aprofundada como a segunda”.

Andrade *apud* Raupp e Beuren (2006, p. 81) também comenta que “a pesquisa descritiva preocupa-se em observar os fatos, registrá-los analisá-los, classificá-los e interpretá-los, e o pesquisador não interfere neles”

3.1.2 Classificação quanto aos procedimentos

Quanto aos procedimentos este estudo classifica-se como estudo de caso, estudo bibliográfico e pesquisa documental. Raupp e Beuren (2006, p.84) identificam que “a pesquisa do tipo estudo de caso caracteriza-se principalmente pelo estudo concentrado de um único caso”.

Isto vem ao encontro de Gil (2002, p.54) que concluiu que a pesquisa do tipo estudo de caso “consiste no estudo profundo e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, [...]”.

Vale notar a contribuição de Cervo e Bervian (2002, p. 67) que consideram que estudo de caso “é a pesquisa sobre um determinado indivíduo, família, grupo ou comunidade que seja representativo do seu universo, para examinar aspectos variados de sua vida”.

Este estudo também classifica-se como estudo bibliográfico. Marconi e Lakatos (2010, p. 12) define pesquisa bibliográfica como “um apanhado geral sobre os principais trabalhos já realizados, revestidos de importância por serem capazes de fornecer dados atuais e relevantes relacionados ao tema”.

Isto vem ao encontro de Gil (2002, p.44) que afirma que a pesquisa bibliográfica “é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos”.

Como faz notar Ruiz (2002, p. 58) que concluiu que “a pesquisa bibliográfica consiste no exame desse manancial, para levantamento e análise do que já se produziu sobre determinado assunto que assumimos como tema de pesquisa científica”.

Este estudo também classifica-se como pesquisa documental. Na pesquisa documental serão acessados documentos de segunda mão. De acordo com Raupp e Beuren (2002, p. 89-90) “os documentos de segunda mão são os que de alguma forma já foram analisados, tais como: relatórios de pesquisa, relatórios de empresas, tabelas estatísticas, entre outros”.

Observa-se que a pesquisa bibliográfica assemelha-se com a pesquisa documental, mas possuem algumas características que as diferenciam. Nas pesquisa bibliográficas são utilizados materias já impressos encontrados em bibliotecas e livrarias, enquanto que na pesquisa documental as fontes de pesquisa são as variadas e dispersas (GIL, 2002).

Gil (2002, p.45) considera que:

a pesquisa documental assemelha-se muito à pesquisa bibliográfica. A diferença essencial entre ambas está na natureza das fontes. Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições dos diversos autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental vale-se de matérias que não receberam ainda um tratamento analítico, ou que ainda podem ser reelaborados de acordo com os objetos da pesquisa.

Cabe citar o trabalho de Silva e Grigolo *apud* Raupp e Beuren (2006, p. 89) que identificam que “a pesquisa documental vale-se de materiais que ainda não receberam nenhuma análise aprofundada. Esse tipo de pesquisa visa, assim, selecionar, tratar e interpretar a informação bruta, buscando extrair dela algum sentido e introduzir-lhe algum valor, [...]”.

3.1.3 Classificação quanto a abordagem do problema

Quanto a abordagem do problema a pesquisa será do tipo quantitativa. Para Richardson *apud* Raupp e Beuren (2006, p. 92) a abordagem quantitativa “caracteriza-se pelo emprego de quantificação tanto nas modalidades de coleta de informações, quanto no tratamento delas por meio de técnicas estatísticas, desde as mais simples como percentual, média, desvio-padrão, às mais complexas, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc.”.

Como faz notar Raupp e Beuren (2006, p.93) que identificam “sua importância ao ter a intenção de garantir a precisão dos resultados, evitar distorções de análise e interpretação, possibilitando uma margem de segurança quanto às inferências feitas”.

3.2 Plano de coleta de dados

Para realizar este trabalho foi consultado a base de dados do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCE/RS, referente os períodos que serão estudados. Esta coleta de dados foi realizada no mês de Outubro de 2013.

Posteriormente, estes dados foram agrupados em tabelas para análise a fim de permitir as comparações necessárias ao estudo.

3.3 Análise e interpretação dos dados

Neste trabalho será utilizado o programa Microsoft Word e Microsoft Excel, para a construção de tabelas. Também serão gerados gráficos comparativos para o estudo e após, emitidos relatórios.

3.4 Limitações do estudo

Um dos pontos quanto a limitações de estudo de caso refere-se à dificuldade de generalização. Gil (2002, p. 55) identifica que “a análise de um único ou de poucos casos de fato fornece uma base muito frágil para a generalização”.

Outro aspecto levantado por Gil (2002, p. 55) “refere-se ao tempo destinado à pesquisa. Alega-se que os estudos de caso demandam muito tempo para serem realizados e que frequentemente seus resultados tornam-se pouco consistente”.

Esta pesquisa restringe-se somente aos tributos municipais relacionados aos impostos, exclusivamente. Assim, não foram abordados os demais tributos pertencentes a categoria local.

4 ANÁLISE DE DADOS

Neste capítulo constam a caracterização e os dados do local estudado.

4.1 Caracterização do local estudado

Soledade emancipou-se em 29 de Março de 1875, é um município localizado no norte do Estado do Rio Grande do Sul, no Planalto Riograndense, no alto da serra do Botucaraí e, de acordo com o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE, Soledade possui uma população de 30.065 habitantes até o ano 2012, período abrangido neste estudo.

A economia do município se baseia na agricultura e pecuária, atualmente o comércio e a prestação de serviços tem papel importante no desenvolvimento da economia local. Destacam-se também as indústrias de pedras semipreciosas, atividade esta que eleva o nome do município no cenário econômico nacional.

O município de Soledade possui dezesseis secretarias municipais que atuam em conjunto com o executivo nas questões pertinentes a cada setor e auxiliam os intendentes no desenvolvimento de programas e projetos que visam promover o crescimento do município.

Atualmente o município possui 753 servidores ativos, entre cargos efetivos, estagiários e cargos em comissão, e estão divididos entre as secretarias municipais, exercendo diversas funções, no intuito de bem atender a população soledadense.

O orçamento previsto para o município de Soledade para o ano de 2013 é de R\$56.400.000,00 sendo que a previsão de recebimento das receitas tributárias para o ano de 2013 está orçada em R\$ 7.313.652,27 e, especificamente Imposto predial e territorial urbano- IPTU, Imposto sobre transmissão “inter vivos” de bens imóveis e de direitos reais sobre imóveis- ITBI e Imposto sobre serviços-ISS, a previsão de receita para o ano de 2013 é de R\$5.482.935,00.

A seguir serão apresentados os dados relativos ao período estudado.

4.2 Tabulação e análise dos dados

Nesta seção serão trabalhados os dados relativos a pesquisa, iniciando-se pela receita comparativa no período conforme Tabela 1:

Tabela 01: Previsão e Arrecadação da Receita no município de Soledade em 2009-2012

	ORÇAMENTO	2009	2010	2011	2012
P R E V I S A O	Receita total	R\$36.870.000,00	R\$41.384.000,00	R\$44.841.000,00	R\$56.100.000,00
	Receita tributária	R\$5.646.790,00	R\$5.966.997,40	R\$6.240.245,27	R\$6.900.652,27
	<i>Receita com impostos</i>	<i>R\$4.356.790,00</i>	<i>R\$4.618.197,40</i>	<i>R\$4.853.361,27</i>	<i>R\$5.338.697,40</i>
A R R E C A D A Ç A O	Receita total	R\$34.614.446,66	R\$43.764.347,75	R\$46.022.155,68	R\$51.163.304,44
	Receita Tributária	R\$4.095.297,19	R\$4.888.386,63	R\$5.502.566,81	R\$6.307.125,45
	<i>Receita com impostos</i>	<i>R\$3.470.494,27</i>	<i>R\$4.152.573,98</i>	<i>R\$4.635.821,89</i>	<i>R\$5.422.262,54</i>

Fonte: TCE/RS

Analisando os dados demonstrados na Tabela 01, observa-se que o valor da arrecadação em relação à previsão referente à Receita Total, no ano de 2009 foi arrecadado 93,88% do que estava previsto, o que indica um déficit da receita. Já no ano de 2010 foi arrecadado 5,75% a mais em relação ao valor previsto, o que gerou um superávit na arrecadação, enquanto que no ano de 2011 foi arrecadado em torno de 2,63% acima do previsto. No ano de 2012 a arrecadação foi de 91,20% do previsto para o ano, indicando novamente uma queda no potencial da receita.

Ao observar a composição da receita, percebe-se que a Receita Tributária no ano de

2009 foi arrecadado 72,52% do previsto para o ano. Em 2010 a arrecadação foi de 81,92% da previsão e em 2011 foi arrecadado 88,17% do previsto e, por fim, no ano de 2012 a arrecadação foi de 91,39% em relação a previsão.

Na verdade esses índices revelam que mesmo com o aumento significativo de um ano para outro nesta receita, ainda permaneceram abaixo do estimado inicialmente no orçamento, sendo motivado por fatores relacionados às bases cadastrais, ao potencial de fiscalização ou ainda por falta de mecanismos mais efetivos na cobrança dos tributos.

Ao analisar a Receita com Impostos percebe-se que de 2009 a 2011 ficou igualmente abaixo do que estava previsto, tendo uma pequena elevação na arrecadação somente no ano de 2012. No ano de 2009 foi arrecadado 79,65% do previsto, em 2010 foi arrecadado 89,91% da previsão, em 2011 a arrecadação foi de 95,51% da previsão e, por fim, no ano de 2012 superou o valor previsto em 1,56%.

Primeiramente, é possível verificar que os impostos compõem a maior fatia dos recursos arrecadados na receita tributária e somente no último ano de análise é que se verificou melhor resultado no que se refere à arrecadação.

Os dados da Tabela 1 podem ser ilustrados no Gráfico 1 da seguinte forma quanto a previsão da receita:

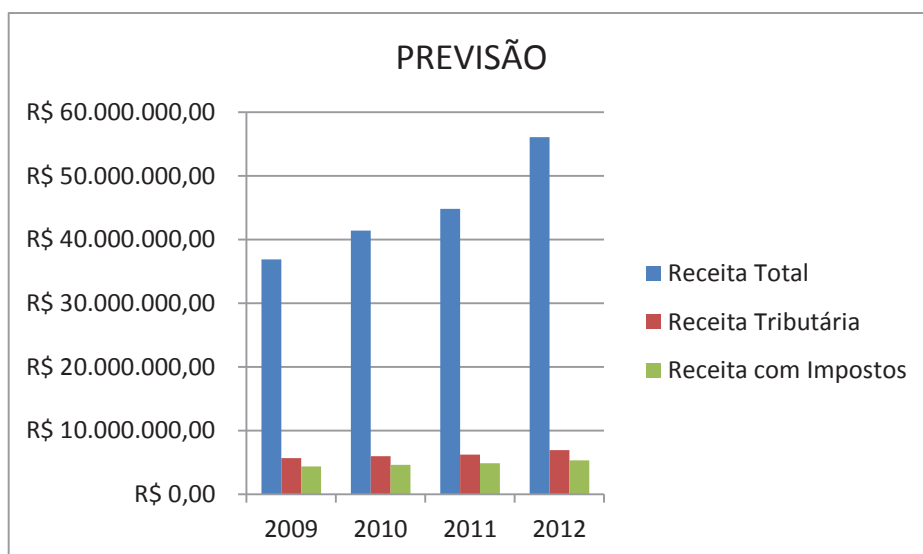


Gráfico 01: Valores previstos referente Receita no período de 2009 a 2012
Fonte: dados originários da Tabela 01

Percebe-se, através do Gráfico 01 que a previsão da Receita Total para o período foi crescente em todos os anos e, especialmente a receita prevista para o ano de 2012 apresentou

elevado índice em relação a Receita Total de 25,10% superior em relação ao ano de 2011.

O mesmo foi observado na previsão da Receita Tributária, num ritmo crescente de projeção, sendo que a previsão para o ano de 2012 foi de 10,58% superior em relação ao ano de 2011.

Os dados da Tabela 1 podem ser ilustrados no Gráfico 2 da seguinte forma quanto a arrecadação da receita:

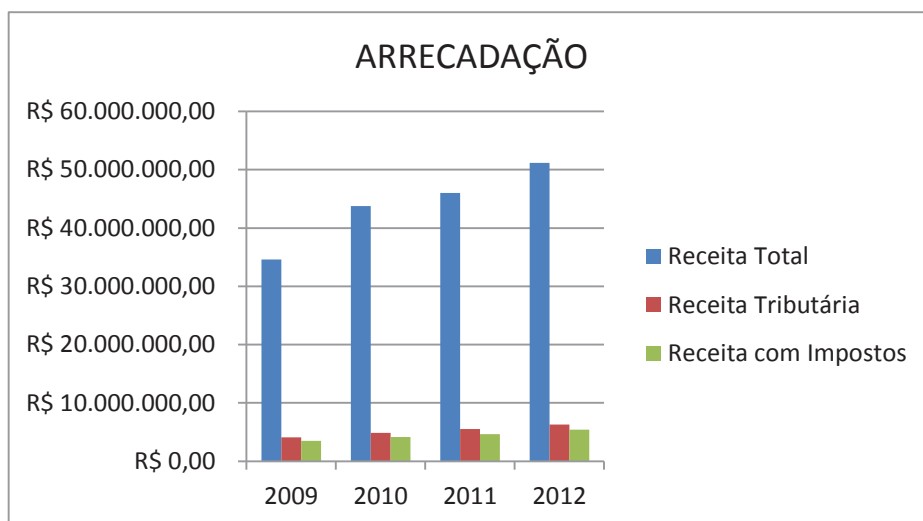


Gráfico 02 – Valores arrecadados referente Receita no período de 2009 a 2012

Fonte: dados originários da Tabela 01

Percebe-se através do que evidencia o Gráfico 02 que a representatividade sobre a Receita Total da Receita Tributária, onde esta chegou em 2012 a 12,33% da Receita Total, o que demonstra que a maior parte dos recursos que o município de Soledade dispõe são os advindos de outras fontes de receita.

Esta evolução torna-se importante para a melhor obtenção de receita pública local no município estudado.

Os dados da Tabela 1, quando comparado paralelamente, podem ser ilustrados no Gráfico 3 da seguinte forma comparativa na receita:

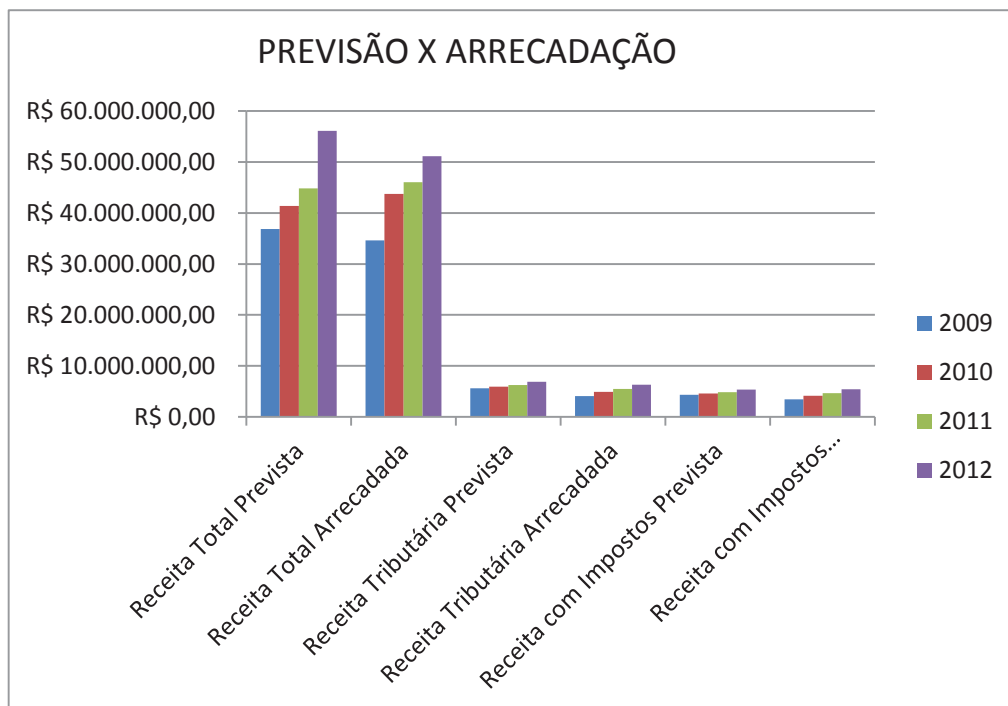


Gráfico 03: Valores previstos e arrecadados referente Receita no período de 2009 a 2012

Fonte: dados originários da Tabela 01

O Gráfico 3 permite visualizar que ao compararmos a previsão e a arrecadação, indicam maior distorção entre no ano de 2012, enquanto que nos demais anos os resultados foram próximos aos estimados.

Na Tabela 2 constam os dados relativos a previsão e arrecadação dos tributos no município estudado, da seguinte forma:

Tabela 02: Previsão e Arrecadação dos Impostos locais no município de SOLEDADE/RS-2009-2012

		2009	2010	2011	2012
P R E V I S A O	Impostos	R\$4.356.790,00	R\$4.618.197,40	R\$4.853.361,27	R\$5.338.697,40
	IPTU	R\$2.000.000,00	R\$2.120.000,00	R\$2.120.000,00	R\$2.332.000,00
	ISS	R\$1.500.000,00	R\$1.590.000,00	R\$1.800.000,00	R\$1.980.000,00
	ITBI	R\$450.000,00	R\$477.000,00	R\$500.850,00	R\$550.935,00
A R R E C A D A Ç A O					
	Impostos	R\$3.470.494,27	R\$4.152.573,98	R\$4.635.821,89	R\$5.422.262,54
	IPTU	R\$1.075.034,65	R\$1.407.842,69	R\$1.557.719,20	R\$1.562.421,98
	ISS	R\$1.564.875,00	R\$1.901.105,37	R\$1.943.223,16	R\$2.224.622,46
	ITBI	R\$567.014,14	R\$581.795,34	R\$753.801,12	R\$1.176.456,53

Fonte: TCE/RS

Analisando os dados mostrados da Tabela 02, observa-se que o valor da arrecadação em relação à previsão referente ao IPTU, no ano de 2009 foi arrecadado 53,75% do que estava previsto, no ano de 2010 foi arrecadado 66,40% do valor previsto, no ano de 2011 foi arrecadado 73,47% da previsão para o período e em 2012 a arrecadação foi de somente 66,99% da estimativa.

Dada a importância do IPTU, esses índices revelam que o município obteve pouco êxito quanto à geração de receita no tributo mais significativo do orçamento. Nesse sentido, observa-se uma deficiência administrativa, que pode ser levada por vários fatores como, por exemplo, falta de controle da receita, pouco pessoal para monitorar a realização da receita, ou de ações que possibilitem facilitar o pagamento pelo contribuinte.

Já o ISS no ano de 2009 superou em 4,32% acima do valor previsto para o ano, em 2010 a arrecadação foi de 19,56% além da prevista, no ano de 2011 foi arrecadado 7,95% acima do previsto e no ano de 2012 a arrecadação foi de 12,35% acima da estimativa.

De acordo com os dados analisados, o ISS é o imposto que apresenta os maiores valores arrecadados. Partindo desta análise, percebe-se que o ISS atualmente é a maior fonte de recursos próprios no município de Soledade. Este fato se deve ao fortalecimento do setor de prestação de serviços no município e, também do constante trabalho do setor de fiscalização municipal, através de programas desenvolvidos voltados para a conscientização dos contribuintes, como também da eficácia do cruzamento de dados do município com

outros órgãos governamentais. Outro ponto relevante é que nesta categoria está a arrecadação sobre o serviço de pedágio que encontra-se sediado no município.

Ao analisar o ITBI verifica-se que no ano de 2009 a arrecadação foi de 26% acima do valor previsto, em 2010 o índice foi de 21,96% além da previsão realizada, em 2011 a arrecadação foi de 50,50% acima da previsão e no ano de 2012 superou o valor previsto em 113,53%.

Através dos dados analisados, verifica-se que a arrecadação do ITBI está em arrecadação constante, fato este que demonstra o crescimento do setor imobiliário no município. Estes dados refletem também o trabalho realizado para o cadastramento e controle dos imóveis, trabalho este realizado pelo Cadastro Imobiliário Municipal em conjunto com o Departamento de Apoio Técnico.

Os dados da Tabela 2 podem ser ilustrados no Gráfico 4 da seguinte forma quanto a previsão dos impostos:

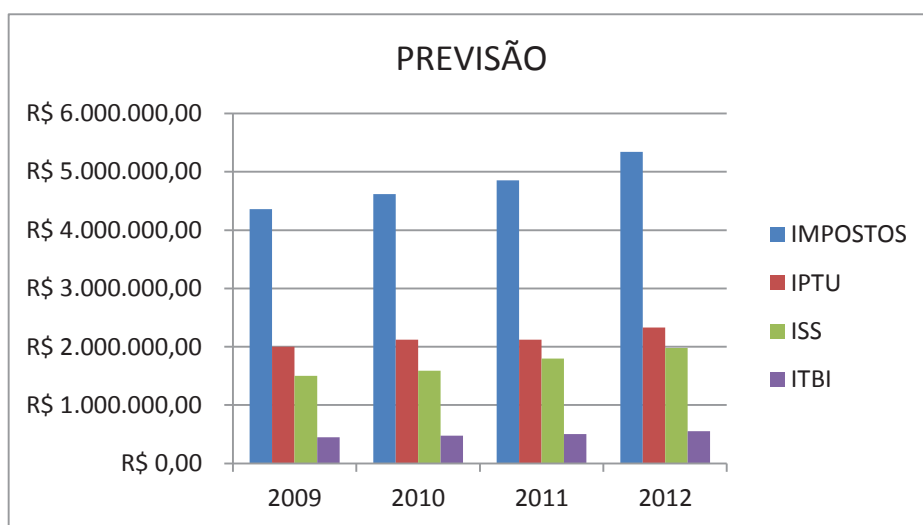


Gráfico 04 – Valores previstos referente Impostos locais no período de 2009 a 2012

Fonte: dados originários da Tabela 02

Percebe-se, através do que evidencia o Gráfico 04 que a previsão da Receita com Impostos para o ano de 2010 foi superior em 6% em relação ao ano de 2009. Já em 2011 em relação ao ano de 2010 foi superior em 5,09% e essa tendência permaneceu para o ano de 2012 com uma Receita com Impostos em 10% superior ao ano anterior.

Quanto a previsão para o IPTU, no ano de 2010 foi superior em 6% em relação ao ano de 2009, no ano de 2011 manteve-se o mesmo valor previsto para 2010 e a previsão para o

ano de 2012 de 10% superior em relação ao ano de 2011.

O ISS apresentou uma previsão para o ano de 2010 superior em 6% em relação ao ano de 2009, em 2011 em relação ao ano de 2010 foi superior em 13,20% e para o ano de 2012 o ISS foi superior em 10% em relação ao ano de 2011.

Por fim, o ITBI teve uma previsão crescente também sendo que em 2012 apresentou uma previsão de aumento de 10% comparada ao ano anterior.

Os dados da Tabela 2 podem ser ilustrados no Gráfico 5 da seguinte forma quanto a arrecadação dos impostos:

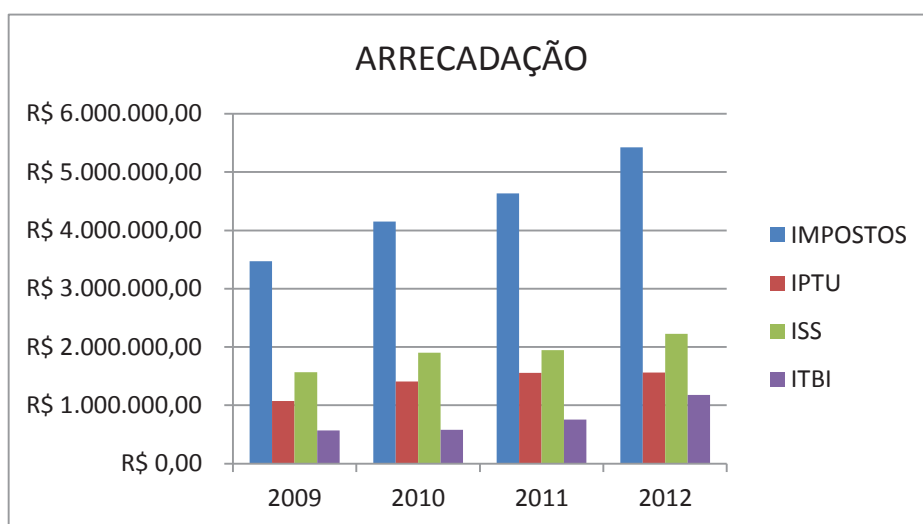


Gráfico 05 – Valores arrecadados referente Impostos locais no período de 2009 a 2012

Fonte: dados originários da Tabela 02

Através dos dados mostrados na Tabela 02, visualiza-se no Gráfico 05 que a arrecadação dos impostos dos anos de 2009, 2010 e 2011 manteve-se abaixo do previsto para estes períodos e apresentou ligeira recuperação ficando 1,57% acima do valor previsto no ano de 2012.

O que evidencia o Gráfico 05 em relação a arrecadação dos Impostos é que este apresentou crescente geração de receita local, sendo sua maior repercussão em 2010, com um índice superior em 19,65% em relação ao ano anterior.

Analisando o detalhamento dos impostos, percebeu-se que a arrecadação do IPTU, no ano de 2010 foi bastante significativa para o grupo, sendo superior em 30,95% em relação ao ano de 2009. Já nos demais anos a expressão arrecadatícia também foi significativa, porém sempre inferior a arrecadação do ISS.

Já na arrecadação do ISS é possível identificar que no ano de 2010 esta foi superior em 21,48% em relação ao ano de 2009, acompanhando o mesmo ritmo da receita do anteriormente comentado.

A receita gerada com o ITBI foi mais significativa em 2012, quando chegou a um aumento de 56,06% em relação ao realizado no ano de 2011.

Os dados da Tabela 2 podem ser ilustrados no Gráfico 6 da seguinte forma comparativa na arrecadação dos impostos:

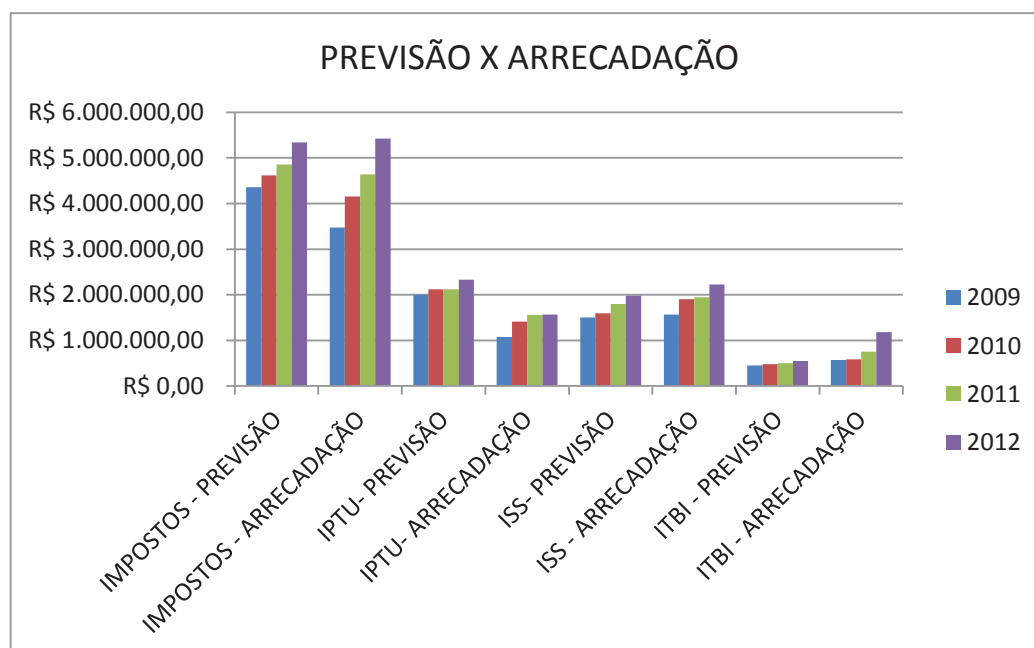


Gráfico 06 – Valores previstos e arrecadados referente Impostos locais no período de 2009 a 2012

Fonte: dados originários da Tabela 02

Observa-se pelo Gráfico 06 que no município estudado, o comparativo entre a previsão e a arrecadação, melhor expressam os resultados da Tabela 02, no sentido de que a distorção entre as estimativas de receita e sua efetiva realização, está distante ainda do que pode ser considerado com baixa margem de erro.

A elaboração do orçamento requer instrumento eficazes, no que se refere a projeção da receita dentro de patamares aceitáveis e dentro da realidade local. Por isso, ao visualizar o Gráfico 06, é nítido o afastamento dos índices do que foi proposto a ser efetivado como receita, dados esses que implicam em redução de projetos de investimentos do poder público municipal, em face da dificuldade em fazer concretizar os recursos financeiros e que dão

suporte aos gastos de forma geral do Governo.

A seguir, na Tabela 3 serão apresentados os dados relativos à Dívida Ativa municipal:

Tabela 03: Dívida Ativa no município de Soledade/RS-2009-2012

	2009	2010	2011	2012
Dívida Ativa Total	R\$ 5.624.370,99	R\$ 5.919.585,84	R\$ 4.136.035,98	R\$ 12.505.808,05
Valores que são originados dos tributos				
IPTU	R\$ 2.608.576,56	R\$ 2.202.837,39	R\$ 2.208.689,36	R\$ 7.032.891,69
ISS	R\$ 195.279,73	R\$ 187.888,82	R\$ 170.841,07	R\$ 703.386,68
ITBI	-	-	-	-

Fonte: SEFAZ do município

Analisando os dados demonstrados na Tabela 03, observa-se que o valor total da dívida ativa total no ano de 2010 em relação ao ano de 2009 teve um acréscimo de 5,25%, no ano de 2011 a dívida ativa total teve uma redução de 30,13% em relação ao ano de 2010, o que indica que neste período o município promoveu alguma ação para esta redução. Já no ano de 2012 a dívida ativa total teve um acréscimo de 202,36% em relação ao ano de 2011, esta elevação se deve ao fato que nos três anos anteriores a contabilização da dívida ativa era efetuada considerando somente o valor principal, não sendo considerados juros, multas e correção monetária do período.

A partir do ano de 2012 a contabilização da dívida ativa passou a ser realizada pelo valor total, este fato teve reflexos no IPTU e no ISS, que também haviam sido contabilizados da mesma forma nos anos anteriores.

Nesse sentido, os índices encontrados em dívida ativa no IPTU evidenciam que a repercussão foi de 169,61% considerando a base do ano 2009 para 2012. Já no ISS o índice indica um aumento de 260,19% do ano base de 2009 para 2012. Por outro lado, o ITBI não apresentou valores contabilizados.

Os dados da Tabela 3 podem ser ilustrados no Gráfico 7 da seguinte forma quanto a dívida ativa municipal:

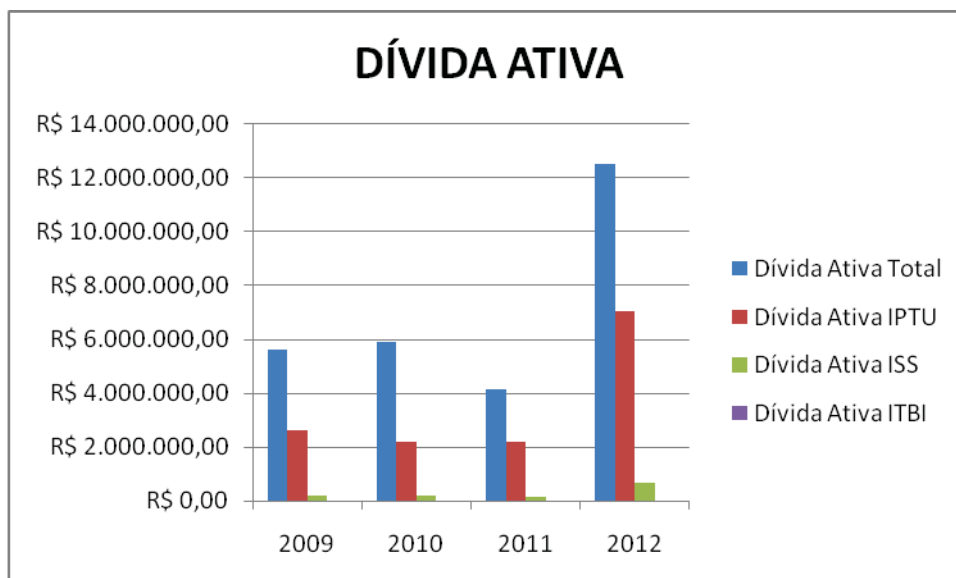


Gráfico 07 – Valores referente Dívida Ativa no período de 2009 a 2012

Fonte: dados originários da Tabela 03

Percebe-se através do que evidencia o Gráfico 07 que a dívida ativa do IPTU em relação à dívida ativa total representou no ano de 2009 46,38% do total, com ligeira redução no ano de 2010 e em 2011, mas o índice de representatividade no ano de 2012 representou 56,24% da dívida ativa total, o que demonstra uma elevação significativa na formação dessa fonte de receita.

Já, verificando os dados referente ISS, em relação à dívida ativa total representou no ano de 2009 em torno de 3,47% do total e no ano de 2012 representou 5,62% da dívida ativa total.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Sabendo-se da importância da maximização da arrecadação para a obtenção de recursos que virão a financiar projetos, se torna necessária eficácia na gestão das receitas públicas e a busca pela redução da dívida ativa. Sendo assim, este trabalho analisou a evolução da arrecadação dos impostos locais no município de Soledade de 2009 à 2012.

Visando atingir este objetivo foram realizadas análises quantitativas, através dos dados coletados junto ao sítio do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul e da Secretaria Municipal da Fazenda e Fiscalização do município de Soledade.

Verificou-se que entre os impostos analisados, o IPTU, apesar de sua importância dentro do orçamento, não atinge grandes índices de arrecadação, fato este que preocupa e deve levar os gestores a repensar a forma de administrá-lo, criando mecanismos e promovendo ações que resultem em um cenário mais favorável.

Em relação ao ISS, apresentou constantes índices de crescimento, o que evidencia o trabalho realizado para arrecadação e controle deste imposto, mas há que se considerar a arrecadação com o serviço realizado no posto de pedágio. O ITBI apresentou no período estudado aumentos elevados de arrecadação de um período para outro, o que é bastante positivo para o município e desta forma, contribuiu para fortalecer os índices orçados para arrecadação, compensando a falha na arrecadação do IPTU por exemplo.

Através dos dados coletados observa-se que os valores em dívida ativa são bastante elevados, no entanto, o município está buscando reduzir a dívida ativa, através de Lei Municipal que visa facilitar aos contribuintes o pagamento de seus débitos e concedendo prescrição administrativa para débitos anteriores ao ano de 2008, não ajuizados e que em nenhum momento foram parcelados, desta forma visando à redução da dívida ativa.

Conclui-se com este estudo que o município de Soledade apresentou deficiências na gestão de suas receitas próprias, principalmente com relação ao IPTU. Outro dado constatado neste estudo é que a maioria dos recursos obtidos no município são advindos de outras esferas do governo. Daí a importância de implementar ações que visem aumentar a arrecadação dos impostos locais.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ANDRADE, Nilton de Aquino. **Contabilidade Pública na Gestão Municipal**. São Paulo: Atlas, 2002.

ANGÉLICO, João. **Contabilidade Pública**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

BEUREN, Ilse Maria et al. **Como Elaborar trabalhos monográficos em contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. Constituição (1891). **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil (de 24 de Fevereiro de 1891)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao91.htm>. Acesso em: 09 jun. 2013.

BRASIL. Constituição (1937). **Constituição dos Estados Unidos do Brasil (de 10 de Novembro de 1937)**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm>. Acesso em: 09 jun. 2013.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 atualizada até a Emenda Constitucional nº. 67, de 22.12.2010**. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao>>. Acesso em: 23 abr. 2013.

_____. **Lei nº. 4320, de 17 de Março de 1964**. Regulamenta a elaboração e controle dos orçamentos da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 04 mai. 2013.

_____. **Lei Complementar nº. 101, de 04 de Maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 05 maio 2013.

_____. **Lei Complementar nº. 116, de 31 de Julho de 2003**. Dispões sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm>. Acesso em: 28 setembro 2013

_____. **Receitas Municipais**. Disponível em: <<http://www1.tce.rs.gov.br>>. Acesso em: 10 outubro 2013

_____. **Receitas Municipais**. Disponível em: <<http://www.soledade.rs.gov.br>>. Acesso em: 10 outubro 2013

CARRAZZA, Elizabeth Nazar. **IPTU e Progressividade: Igualdade e Capacidade Contributiva**. Curitiba: Juruá, 2001.

CASTRO, José Nilo de. **Direito Municipal Positivo**. 6.ed. Belo Horizonte: Del Rey Ltda., 2006.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. 5. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2002.

CHAVES, Pablo Sabadin. **Inteligência Fiscal e Gestão Tecnológica do Imposto Sobre Serviços**. Passo Fundo: Imed Editora, 2010.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Curso Básico de Contabilidade**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

GOUVEIA, Nelson . **Contabilidade Básica**. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill do Brasil, 1984.

HARADA, Kiyishi. **Direito Municipal**. São Paulo: Atlas, 2001

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Introdução à Teoria da Contabilidade: Para o Nível de Graduação**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2000.

JACINTHO, Roque. **Contabilidade Pública**. São Paulo: Ática, 1989.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 11 ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MARION, José Carlos. **Contabilidade Básica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual do ISS**. 2. ed. São Paulo: PC Editorial Ltda, 1998.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MATIAS, Alberto Borges; CAMPELLO, Carlos A.G.B. **Administração Financeira Municipal**. São Paulo: Atlas, 2000.

MELO, José Eduardo Soares de. **Aspectos Teóricos e Práticos do ISS**. 2.ed. São Paulo: Dialética, 2001.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo V.. **Contabilidade Básica: e estrutura das demonstrações financeiras**. 12. Ed. São Paulo: Frase, 2004.

OLIVEIRA, Luís Martins de; NAGATSUKA, Divane A. S.. **Introdução à Contabilidade**. São Paulo: Futura, 2000.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária** . São Paulo: Saraiva, 2005.

PEGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 7. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2011.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. **Direito Administrativo**. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; TIMBÓ, Maria Zulene Farias; ROSA, Maria Berenice. **Contabilidade Pública**: Uma Abordagem da Administração Financeira Pública. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

RUIZ, João Álvaro. **Metodologia Científica**: Guia para Eficiência nos Estudos. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental**: Um enfoque Administrativo. 05. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública**: Um Enfoque na Contabilidade Municipal. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.