

# Gestão tributária municipal

**José Rildo de Medeiros Guedes<sup>1</sup>**

Consultor na área de Gestão Tributária Municipal

E-mail: rildoguedes@globo.com

Endereço: Rua Gomes Carneiro, 80/302, Ipanema – Rio de Janeiro/RJ  
Rio de Janeiro - RJ  
CEP 22071-110

Data de recebimento: 25/04/2008

Data de aprovação: 11/07/08



## RESUMO

Este trabalho pretende expor algumas considerações sobre possíveis hipóteses de incremento da receita municipal para auxiliar os prefeitos, sobretudo os eleitos, pela primeira vez, no último pleito. Sugere, por exemplo, que, ante a iminência de uma ação esporádica e imediatista (concessão de anistia, por exemplo), a substitua por uma outra mais perene e que contemple os interesses da grande maioria da população, mediante a edição de nova política tributária, juntamente com a profissionalização da administração tributária, cujos resultados sejam propícios ao eventual, segundo mandato na eleição seguinte.

**Palavras-chave:** Sistema tributário. Carga tributária. Receita. Créditos municipais. Arrecadação.

## DIAGNÓSTICO DO SISTEMA TRIBUTÁRIO MUNICIPAL

É bem provável que, no início do próximo ano, muitos dos prefeitos recém-empossados, sobretudo os de primeiro mandato, juntamente com seus secretários de Finanças/Fazenda, à medida que forem tomando conhecimento do saldo de caixa do Município, assim como dos compromissos vencidos

(restos a pagar etc.) e dos vencíveis a curto prazo conjugados com os dispêndios dos programas defendidos nas suas campanhas eleitorais, busquem “saídas” para superar os fatídicos descompassos financeiros desenhados.

Se o primeiro exame constatar a impossibilidade de reduzir a despesa orçada, os olhares se voltarão para a estrutura da receita municipal. De imediato, verificarão que, quanto à

sua origem, ela se apóia em dois grandes blocos:

- Receitas perenes
- Receitas aleatórias

O primeiro bloco incorpora as receitas tributárias (IPTU, ISS, ITBI, taxas e contribuições) e as transferências institucionais (cotas-partes do FPM, ICMS etc.), cujo ingresso é automatizado, segundo as regras

que dispõem sobre a instituição e a distribuição das receitas tributárias compartilhadas, sobretudo dos impostos<sup>2</sup>. Dentre as receitas aleatórias mais conhecidas, destacam-se as provenientes de convênios com a União e o Estado.

Diante desse quadro, um olhar mais aguçado irá constatar que qualquer incremento que dependa da ação do Governo Municipal recai exclusivamente sobre as receitas tributárias. Provavelmente, nesse momento, já deve estar chegando aos domicílios dos contribuintes o carnê de cobrança dos tributos imobiliários<sup>3</sup>, enquanto as alíquotas do ISS já estão estabelecidas, o que elimina qualquer ação, envolvendo esses tributos que possibilitem aumento do retorno financeiro ao longo do ano corrente.

Logo, uma das prováveis saídas aventadas seja a de reviver a tradicional experiência passada de pai para filho, digo, de prefeito para prefeito: mensurar o montante das receitas lançadas em anos anteriores e que ainda não foram pagas, expresso no estoque da dívida ativa tributária. Se o respectivo valor for significativo, não raro superior ao montante da receita orçamentária prevista para o exercício corrente, aguça a imaginação: uma proposta de **anistia fiscal**<sup>4</sup> (perdão, parcial ou total, das penalidades) tem grande oportunidade de prosperar, mesmo porque ainda propiciará o sensível título de justiceiro fiscal ao novo dirigente municipal.

Se este for o caminho a ser escolhido e mesmo que se consiga superar as exigências constitucionais e legais para sua aprovação e implementação, os resultados, mesmo que positivos no início, atuam, a médio e longo prazos, conforme tem evidenciado a observação empírica, como um **golpe mortal** nos esfor-

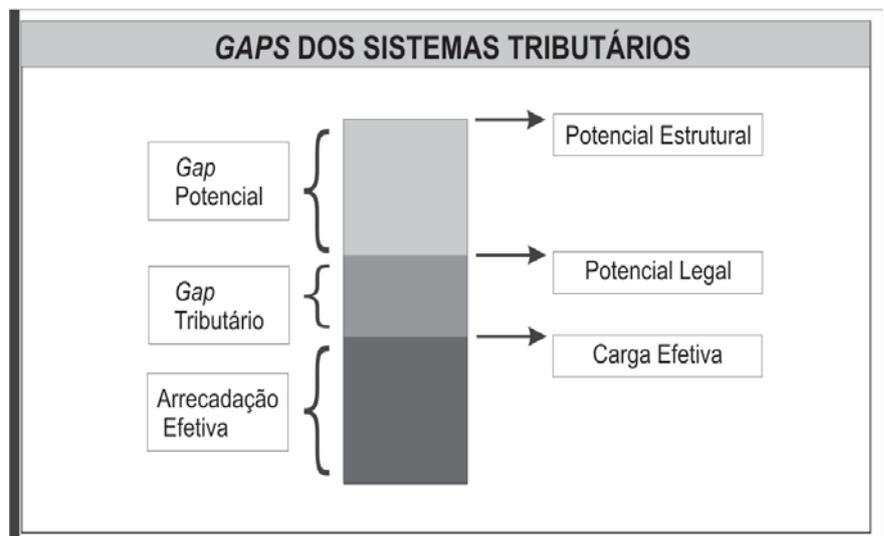
ços da máquina arrecadadora, na medida em que deseducam os contribuintes, sobretudo os mais “educados” ou mais afoitos, que continuarão esperando novas benesses, ao tempo em que cometem tremenda injustiça com os que cumpriram suas obrigações tributárias na época determinada pelo Poder Público.

Apenas para não encerrar este texto aqui, suponha que, no processo de busca de alternativas, tenha ficado no ar uma óbvia indagação: Se for

butários: **potencial**, correspondente à diferença entre o potencial estrutural do valor a ser tributável e o definido legalmente na instituição dos tributos; e o **tributário** causado pela ineficácia da administração tributária, na medida em que permite ou não consegue evitar a ocorrência de evasões fiscais. No gráfico 1, ela especifica os *gaps*:

Não raro, nos municípios brasileiros, estão presentes os dois *gaps*. O primeiro, configurado na própria

Gráfico 1



possível, que outras opções poderiam ser utilizada para produzir incrementos, de forma segura, justa e permanente, na receita tributária? Para respondê-la, convém avaliar, ao menos, duas condicionantes:

- os limites da elasticidade da carga tributária, observados os primados da razoabilidade;
- os níveis de eficiência e de eficácia da administração tributária.

Para mensurar essas condicionantes, socorremo-nos de estudo da lavra da Dr<sup>a</sup> Andréa Lemgruber Viol<sup>5</sup>. Ela identifica, no geral, dois *gaps* presentes nos sistemas tri-

carga tributária regressiva<sup>6</sup> estabelecida no Código Tributário do Município (CTM); o segundo, por exemplo, na subavaliação da base tributável do IPTU, na sonegação do ISS, no elevado índice de inadimplência etc. Como identificar o estágio atual, em cada Município, da problemática<sup>7</sup> relacionada com esses dois *gaps*? A resposta é óbvia: por meio de diagnóstico específico. Trata-se de instrumento indispensável para recomendar e abalizar intervenções na legislação tributária, na estrutura administrativa do órgão incumbido da administração tributária, na capacitação dos gestores e dos operadores e na reformulação dos procedimentos<sup>8</sup>.

No caso presente, o objetivo desse diagnóstico é propiciar:

A – avaliações específicas, com foco nos seguintes componentes:

- legais: adequabilidade do CTM aos princípios constitucionais e legais;
- impositivos: níveis da carga tributária;
- operacionais: gestão e metodologia;
- financeiros: impactos da receita tributária na receita municipal.

B – proposições alternativas que, acompanhadas de argumentos e

poder-dever de *instituir e arrecadar*<sup>9</sup> os seus tributos (inciso III, art. 30, da Constituição Federal – CF), sob pena de negligenciar o cumprimento de sua missão institucional e, conseqüentemente, rebaixar a sua função como esfera governamental integrante da República Federativa do Brasil.

É factível supor que as avaliações do diagnóstico indiquem várias causas que resultam em problemas de magnitudes e efeitos variados cujos efeitos perpassam desde o aspecto formal do CTM (instituição dos tributos) até o nível de participação da

mados estatuídos na **matriz institucional** do Sistema Tributário Nacional (STN)<sup>10</sup>. Qualquer deslize exige imediata correção. Como se trata de lei que cria obrigações financeiras (principais) e procedimentais (acessórias) para a totalidade da população econômica ativa do Município, deve estar redigida da maneira mais propícia ao seu perfeito entendimento. Por exemplo, caso os assuntos tratados nos seus Títulos e respectivos Capítulos, muitos deles divididos em seções e várias delas desdobradas em subseções, não correspondem aos seus respectivos graus de hierarquia e de posicionamento no contexto, prejudicam sua **uniformidade**, enquanto a profusão de tabelas anexas, nas quais são descritos elementos substanciais que deveriam constar do corpo do CTM, depõe contra sua **organicidade** (dificulta a identificação e o valor monetário correspondente de cada obrigação principal pelos diversos contribuintes).

### Níveis da Carga Tributária

Sabe-se que, genericamente, o cálculo do valor dos tributos implica a utilização de duas variáveis: **uma grandeza econômica ou base de cálculo** (valor do bem tributado, movimento econômico de uma atividade empresarial, custo do serviço prestado pelo governo etc.) e **as alíquotas** sob a forma de percentual ou de quantidades de unidades monetárias, cuja fixação compete exclusivamente ao Governo Municipal. Logo, a definição da carga tributária está diretamente relacionada com a fixação das **alíquotas** respectivas, porque as bases de cálculo dos impostos municipais já estão determinadas no CTN: IPTU – **valor venal** do imóvel; ITBI – valor venal dos bens ou direitos transmitidos; ISS – o **preço do serviço**.

**Especial atenção deve ser dada à carga tributária resultante dos tributos imobiliários vistos em conjunto, já que tanto o IPTU quanto as taxas de serviços urbanos e a contribuição de iluminação pública... oneram o mesmo contribuinte**

justificavas embasados na realidade socioeconômica local, nos princípios tributários, nas emanções da jurisprudência e da doutrina e nos procedimentos recomendados pela Administração, orientem os dirigentes e os gestores municipais na formulação e na implementação de políticas e práticas tributárias, que mais se coadunem com os programas e as metas governamentais.

O diagnóstico se reveste de fundamental importância porque nenhum Município pode abdicar do

receita tributária (arrecadação) na receita municipal e sua conseqüente influência no resultado da execução orçamentária, em razão das respectivas aplicações, seja por categoria econômica, seja por função. Mais especificamente, podem-se enumerar os prováveis problemas:

### Inadequabilidade do CTM aos Princípios Constitucionais e Legais

O primeiro passo consiste em aferir se o CTM obedece aos pri-

Dessa forma, a **fixação das alíquotas** dos tributos, especialmente dos impostos, no âmbito municipal, apesar de serem os mesmos os impostos que os municípios, independentemente de seu porte, estão autorizados a instituir e arrecadar, propicia amplitude e condições para que o CTM diversifique a **carga tributária**, tanto em decorrência das peculiaridades locais quanto da diretriz da **política tributária** que fundamenta sua edição.

Especial atenção deve ser dada à carga tributária resultante dos tributos imobiliários vistos em conjunto, já que tanto o IPTU quanto as taxas de serviços urbanos e a contribuição de iluminação pública, embora apoiados em fatos geradores distintos, oneram o mesmo contribuinte, no caso, o titular do imóvel. O motivo é simples: os valores da TSP e da CIP, quando adicionados ao do IPTU, constituem fatores de regressividade da carga tributária, por não manterem nenhuma vinculação com o valor venal do imóvel. Apurar a carga tributária individual, representada pela relação percentual entre os montantes desses tributos e os valores venais dos imóveis, é indispensável à apuração de seus impactos. Para mensurar esses impactos, são necessários levantamentos individualizados, começando com a estratificação do patrimônio imobiliário, inicialmente distribuído por seus três principais vetores – terrenos, imóveis residenciais e não residenciais.

## Gestão e Metodologia

A arrecadação dos tributos configura as duas funções da administração tributária:

1. constituir o crédito tributário correspondente aos tributos elencados no CTM; e



Especial atenção deve ser dada à carga tributária resultante dos tributos imobiliários, já que tanto o IPTU quanto as taxas de serviços urbanos e a contribuição de iluminação pública oneram o mesmo contribuinte, no caso, o titular do imóvel

2. envidar esforços para que o seu montante seja materializado, sob a forma de recursos financeiros, nos cofres municipais.

O crédito tributário decorre da obrigação principal e constitui um patrimônio público. Por isso, devem ser envidadas todas as ações, independentemente de sua origem, para transformá-lo em numerário depositado nos cofres municipais. Por exemplo, quando no início do exercício é efetuado o lançamento do IPTU, estar-se-á ge-

rando a perspectiva potencial de ingresso de todos os valores lançados nos cofres municipais, para ser aplicado nos projetos ou nas atividades eleitos prioritariamente pelos agentes políticos e expressos na lei orçamentária anual, em prol da comunidade. Tal perspectiva somente se materializa caso o processo de cobrança resulte na quitação de todos os débitos. O mesmo ocorre em relação aos demais tributos.

Portanto, a constituição e a arrecadação dos créditos tributários

imprescindem da realização, ao menor custo e com maior qualidade, de procedimentos e rotinas específicos, independentemente da estrutura do órgão tributário, da visão gerencial e metodológica dos gestores e dos recursos (humanos, materiais e tecnológicos alocados).

### Planejamento da Ação Tributária

A gestão tributária gera repercussões que impactam a própria Administração Municipal e vários integrantes da população. Esta constatação exige dos gestores o entendimento de que as ações e os recursos humanos, materiais e tecnológicos indispensáveis à realização de suas tarefas, com eficiência, eficácia e efetividade, devem estar previamente alocados. O objetivo é duplo: ter plena consciência do que deve ser feito e dispor de instrumentos para acompanhar e avaliar o que foi feito. Esta é a função do planejamento no desenvolvimento institucional do órgão tributário. O diagnóstico deve evidenciar seu nível de desenvolvimento embasado nos demonstrativos de avaliação do órgão tributário e nos relatórios gerenciais implantados.

### Estrutura do Órgão Tributário

A organização da administração tributária vigente na maioria dos municípios está conformada nos chamados Departamentos de Tributação, Fiscalização e Arrecadação ou semelhantes, subordinados diretamente à Secretaria de Fazenda ou Finanças. Arranjos institucionais do gênero não parecem os mais adequados para refletir a **divisão do trabalho** mais produtiva dos Fiscos Municipais. São duas as razões básicas que induzem a essa

tese: i) a denominação dessas unidades funcionais indica mais a preocupação com determinada tarefa, o que termina predominando, do que com o todo; e ii) sobretudo atuam, como corolário da razão anterior, de modo estanque, isto é, sem nenhum **sincronismo organizacional**. Embora essas tarefas sejam comuns, os referidos processos de constituição dos créditos oriundos dos diversos tributos devem ser, por natureza, distintos. A pergunta a ser feita é: Quem responde pelos tributos imobiliários (IPTU, TSP etc.), mobiliários (ISS, taxa de licença) e pelo conjunto dos créditos tributários?

## RECURSOS HUMANOS

### Gestores

Há grande probabilidade de o diagnóstico indicar que os gestores – diretores de departamentos, chefes de divisões etc. –, por mais que se esforcem e se dediquem a seus misteres, estão, sempre, sobrecarregados com tarefas burocráticas e estressantes e, embora exaustos, raramente conseguem identificar “o que foi feito” no final do expediente. Tal prática tem origem na estratégia explicitada no CTM de atribuir aos sujeitos passivos (contribuintes e responsáveis) um vasto rol de obrigações acessórias. Em substituição a essa forma de agir, reputa-se mais produtivo atribuir-se aos gestores o *status* de núcleo de inteligência incumbido de fomentar a profissionalização da gestão tributária e dar-lhe conotação gerencial. Atuar de forma inteligente (ação pró-ativa) e não passiva.

### Demais Servidores

Nos atuais departamentos, deverão estar lotados servidores com vários perfis acadêmicos e funcionais, distribuídos pelas suas divisões

e respectivos serviços ou setores, com distinta classificação funcional. De um lado, encontram-se Fiscais Tributários, Auditores Fiscais ou denominações semelhantes, normalmente lotados no Departamento de Fiscalização. De outro, os demais (agentes administrativos, cadastradores etc.) com assento nos demais departamentos da estrutura tributária.

A carreira funcional a que pertencem os primeiros incorpora definição razoável de suas atribuições, com foco na “fiscalização tributária”. Foram admitidos após o sucesso obtido em concurso público e, no contexto geral, sua remuneração está posicionada nos valores mais elevados estabelecidos nas tabelas remuneratórias vigentes na Administração Municipal. É composta, quase sempre, de duas parcelas: uma fixa e outra calculada com base em sua produtividade.

Os segundos, muitos também concursados, são enquadrados nos chamados cargos “generalistas”, em geral denominados agentes administrativos. As atribuições englobam atividades comuns da área administrativa. Essa maleabilidade permite o exercício de suas funções em praticamente todos os órgãos da administração. A remuneração, como é fácil perceber, quase sempre se insere nas menores faixas salariais.

Situações semelhantes propiciam a geração de inúmeros conflitos capazes de desestabilizar quaisquer tentativas de **formar equipes** inteiramente voltadas para a consecução dos objetivos do órgão tributário. Ademais, tanto o concurso de novos agentes, em termos quantitativos e qualitativos, para suprir o elenco, quanto a necessidade de novos treinamentos para melhorar o desempenho laboral

**Se o atendimento ao contribuinte exigir o deslocamento do servidor até o local da ocorrência (vistoria do imóvel, local do estabelecimento etc.), possivelmente vai esbarrar em, pelo menos, dois empecilhos: insuficiência de servidor ou de meios de locomoção. Os dois podem ocorrer de modo simultâneo ou intermitente**

provavelmente figurem nas reivindicações dos gestores.

## RECURSOS MATERIAIS

Não deverá constituir surpresa as características das áreas físicas ocupadas pelas repartições tributárias municipais. No geral, inferiores a 4m<sup>2</sup>, *per capita*, não raro localizadas em saguões, com pouca divisórias, e acomodações acanhadas. A impressão visual denota, do lado de “dentro” do balcão, espaço inadequado para acomodar técnicos que precisam emitir pareceres, efetuar cálculos, confrontar situações antagônicas (contribuintes *versus* Fisco), promover e concluir levantamentos fiscais etc., enquanto, do lado de fora, os contribuintes es-

peram sua vez de serem atendidos e, mesmo sem querer, no mínimo, desviam a atenção e a concentração dos servidores.

É provável que algumas repartições, com o propósito de “racionalizar o atendimento aos contribuintes”, adotem a distribuição de senhas emitidas por equipamentos apropriados. A incumbência compete, quase sempre, a integrantes da Guarda Municipal posicionados na entrada do ambiente. O problema se agrava quando o contribuinte se dirige ao guichê, em sua maioria protegido por painéis envidraçados, contendo minúsculas aberturas. Quando o servidor que o atende não convence e tem poucas respostas a oferecer, algumas delas são infalíveis: “a culpa é

do sistema”, “é impossível falar com o chefe” etc.

Se o atendimento ao contribuinte exigir o deslocamento do servidor até o local da ocorrência (vistoria do imóvel, local do estabelecimento etc.), possivelmente vai esbarrar em, pelo menos, dois empecilhos: insuficiência de servidor ou de meios de locomoção. Os dois podem ocorrer de modo simultâneo ou intermitente. Quando o meio de locomoção é um veículo, as dificuldades aumentam. Seus custos de aquisição e de manutenção impedem que as “necessidades” do órgão tributário sejam satisfeitas a curto prazo. Esse mesmo “drama” se repete, com maior frequência, nas atividades de rotina. Em alguns municípios, situações dessa ordem são amenizadas com a utilização de motos ou com a locação de veículos destinados a todo o corpo funcional do setor tributário.

Tal panorama está intimamente ligado à **ação passiva** do órgão tributário expressa no próprio CTM. Repetindo observações anteriores: quem se der ao trabalho de detectar, na maioria dos CTMs, as diversas hipóteses de obrigações acessórias, ficará impressionado, de um lado, com a “criatividade” dos autores; do outro lado, se a visão for crítica, estarrecido, quando menos, com a falta de respeito ao cidadão.

## RECURSOS TECNOLÓGICOS

Não é raro que o diagnóstico sugerido constate que o órgão tributário conte com equipamentos de processamento de dados (*hardware*) em quantidades insuficientes. O fato é agravado pelo aproveitamento inapropriado desses recursos, principalmente quando o contratado para desenvolver determinado sistema (*software*) – lançamento do IPTU, por exemplo – a cum-



A gestão tributária gera repercussões que impactam a própria Administração Municipal e vários integrantes da população

pre mediante a implantação de um “pacote” que, na maioria das vezes, simplesmente realiza, com maior velocidade, o que antes era efetivado com o auxílio de uma máquina de escrever acoplada a uma de calcular.

Tal irracionalidade deriva, na maioria das vezes, da recorrente prática de aquisição de sistemas aplicáveis na área municipal e, por extensão, na área tributária. A ausência da necessária articulação entre os órgãos responsáveis pelas aquisições governamentais e pelos vários setores, em particular o tributário, impede a definição das especificações técnicas em seus mínimos detalhes. Ao final, o edital de licitação respectivo se restringe à listagem de especificações genéricas.

O vencedor da licitação, apoiado nos vagos conceitos de sistemas sobre todos os aspectos, inclusive o tributário, vai procurar desincumbir-se da tarefa o mais rápido possível, segundo a sua ótica<sup>11</sup>. Quando o produto é instalado, o órgão tributário fica na “mão”, sem nenhum conhecimento de como a “coisa” funciona. Mais grave, ain-

da, é não dispor da mínima capacidade de manipulação dos dados a fim de produzir informações de grande valia para o processo decisório. Por isso, é tão comum a ausência de relatórios gerenciais.

Para Alan (p. 11), sistemas de áreas que não conversam, também não conversam entre si. A solução? Basta comprar e instalar um sistema integrado que substitua a maioria dos sistemas e integre aqueles legados, que permanecerão na ativa. Depois de todo o esforço de implantação, muitas vezes, vem a frustração. Por acreditarem que essa é a solução mágica, as organizações integram sistemas, mas não o trabalho real, os processos e a maneira de as pessoas fazerem as coisas. O primeiro sintoma de que a coisa não está funcionando bem são as reclamações, a má-vontade, a resistência à mudança, logo seguido por outro: a proliferação das planilhas em Excel. E a organização passa a ter dois sistemas de informações: um formal, integrado, e o outro real, desintegrado como sempre. Por que isso acontece? Porque os processos não foram redesenhados

e integrados (sincronizados) e o sistema não foi customizado, de modo que se constitua em uma ferramenta adequada aos propósitos do órgão gestor.

### **IMPACTOS DA RECEITA TRIBUTÁRIA NA RECEITA MUNICIPAL**

É bem provável que os responsáveis pela elaboração do diagnóstico encontrem óbices de diversas ordens para “fechar” essa fundamental parte do documento, especialmente se for constatada a ausência de relatórios gerenciais referida acima, com as seguintes configurações:

- No que se refere ao IPTU, por ano:
  - número e valor dos lançamentos, por setor geográfico, tipo ou destinação das unidades imobiliárias;
  - demonstrativo financeiro do lançamento, apontando o índice de inadimplência, por setor, padrão ou destinação das unidades imobiliárias;
  - distribuição do número de lançamentos e pagamentos do imposto, por classes de valores;
  - possibilidade de comparar as variações, ano a ano;
  - estratificação do patrimônio imobiliário em grupos homogêneos, para facilitar a comparação entre os valores venais e os de mercados.
- No que se refere ao ISS, por ano:
  - número de contribuintes, por categoria profissional ou atividade, incluindo a movimentação de inscrição e baixa ocorrida no período;
  - avaliação econômica das empresas classificadas no mesmo subitem, tendo por referência os parâmetros operacionais e econômicos nos quais foram enquadradas;
  - avaliação do comportamento fiscal das empresas classificadas

## Nos ajustes da carga tributária, assim como na instituição dos seus tributos, é preponderante a participação efetiva e imprescindível dos dois Poderes Municipais, sobretudo a do Legislativo

acompanhamento mensal;

- possibilidade de comparar as variações, ano a ano.

- No que se refere à Taxa de Licença para Localização, por ano:

- número de contribuintes, por categoria ou atividade, incluindo a movimentação de inscrição e baixa ocorrida em cada exercício;

- distribuição do lançamento e pagamento da taxa por grupo de contribuintes;

- possibilidade de comparar as variações, ano a ano.

- No que se refere às infrações, por ano:

- discriminação das infrações mais frequentes, mediante acompanhamento mensal;

- discriminação das infrações mais frequentes, por grupo ou tipo de contribuinte, mediante acompanhamento mensal.

- No que se refere à dívida ativa tributária, por ano:

- proveniente do IPTU:

- demonstrativo de inscrição, por setor, tipo ou destinação das unidades imobiliárias;

- demonstrativo financeiro, por setor, tipo ou destinação das unidades imobiliárias, evidencian-

- demonstrativo de inscrição por classes de valores;

- proveniente do ISS e da Taxa de Licença para Localização:

- número de inscrição, por categoria profissional ou grupo de contribuintes;

- índice de inadimplência, por categoria profissional ou grupo de contribuintes.

- No que se refere às Finanças Municipais, por ano: avaliações da composição e da evolução das receitas tributárias e seus impactos nas receitas e despesas<sup>12</sup> e nos resultados orçamentários.

Não obstante, as prováveis dificuldades não devem desencorajar os pesquisadores/avaliadores. Ao contrário, devem incentivá-los para alcançar os seus objetivos. Para tanto, o concurso dos Gestores constitui inestimável fator de êxito. A missão é nobre.

### CONCLUSÃO

Com base nas análises, nos demonstrativos e nos comentários precedentes, é razoável supor que o diagnóstico conclua que a ação

tributária analisada está eivada de impropriedades que impactam, negativamente, a arrecadação da receita originada dos tributos municipais. Dentre elas, a regressividade da carga tributária e a falha nos processos de constituição e cobrança dos créditos tributários, fato comprovável por elevados índices de inadimplência. Tais constatações, por si só, não conduzem a nenhuma melhora no sistema tributário municipal, salvo se houver a predisposição de avaliá-lo, segundo as especificidades institucionais, econômicas e sociais inerentes ao Município, com vistas às reformulações capazes de adequá-lo aos legítimos interesses da sociedade. No geral, as duas impropriedades requerem várias providências:

- ajustes na definição da carga tributária;

- melhoria dos processos de:
  - constituição dos créditos tributários;

- transformação dos créditos tributários em numerários nos cofres municipais.

Nos ajustes da carga tributária, assim como na **instituição** dos seus tributos, é preponderante a participação efetiva e imprescindível dos dois Poderes Municipais, sobretudo a do Legislativo. Para dar forma e conteúdo ao projeto de lei, é recomendável que o Executivo, apoiado em estudos técnicos, formule e justifique proposições que atribuam caráter progressivo à respectiva carga tributária, especialmente no caso dos tributos imobiliários.

Já a melhoria dos processos de **arrecadação**, a cargo do Poder Executivo, requer uma administração tributária eficiente e eficaz. Tal exigência so-

mente será satisfeita se houver predisposição do Governo Municipal em profissionalizá-la<sup>13</sup>. Esta proposição sugere um questionamento: Pode o GM agir discricionariamente a respeito, como se fora outra atividade qualquer, a exemplo da fiscalização das posturas municipais?

De imediato, convém esclarecer que ambas as atividades são caracterizadas por sua submissão e sua vinculação aos princípios constitucionais e legais que regem a Administração Pública (art. 37 da CF). Porém, a tribu-

Municípios, **atividades essenciais ao funcionamento do Estado**, exercidas por servidores de carreiras específicas, **terão recursos prioritários para a realização de suas atividades** e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e informações fiscais, na forma da lei ou convênio.” (grifamos).

O caminho escolhido para fortalecer institucionalmente a administração tributária está expresso na EC n.º 42, quando exclui da vedação à vinculação de receita de

as é obrigatória, inadiável e condicionada a vários aspectos:

- **legal:** a atividade tributária, por determinação constitucional e da legislação infraconstitucional, especialmente dos Códigos Tributários Nacional e Municipal, deve ater-se às disposições deles emanadas;

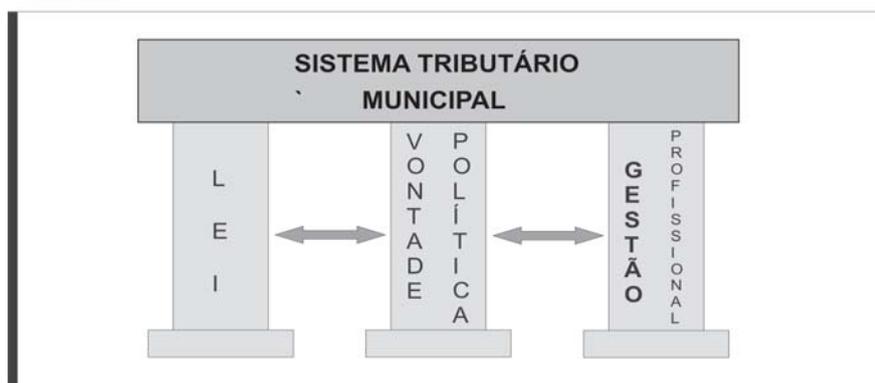
- **administrativo:** o órgão encarregado da atividade tributária deve estar estruturado de modo que a materialização do crédito tributário se faça ao menor custo possível e cause o mínimo de desconforto ao contribuinte;

- **social:** o Município é detentor de uma série de responsabilidades perante a sua população, cujo cumprimento se subordina ao ingresso de recursos financeiros. Dentre eles, os tributos municipais concorrem com parcela significativa, ao longo dos tempos futuros.

Inversamente ao que se possa imaginar, os frutos da administração tributária eficiente e eficaz se traduzem em benefícios para toda a coletividade – permite a aproximação entre os gastos possíveis e demandados. Em consequência, se for comprovada a correspondência entre os recursos tributários arrecadados e as realizações resultantes, tanto em obras quanto em prestação de serviços, ela pode e deve refletir a valorização dos governantes municipais. Se isto ocorrer, a reeleição fica praticamente garantida.

O gráfico 2 exposto, a seguir, pretende explicitar o STM como uma coluna apoiada nos pilares indicados, todos eles articulados entre si, porém guiados pela vontade dos Agentes Políticos.

Gráfico 2



tária se insere no rol das **atividades privativas do Estado**, o que lhe confere, no mínimo, dimensão temporal permanente, conforme explicitam os incisos XVIII e XXII, do art. 37, da CF *verbis*:

“XVIII – A administração fazendária e seus servidores fiscais terão, **dentro de suas áreas de competência e jurisdição**, precedência sobre os demais setores administrativos, na forma da lei.” (grifamos).

“XXII – As administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos

impostos a órgão, fundo ou despesa, de que trata o inciso IV, do artigo 167, da CF, os recursos prioritários, referidos no transcrito inciso XXII.

Esse espectro institucional confere à lei municipal o poder de estabelecer a vinculação anual de determinado percentual da receita oriunda dos impostos municipais para financiar as ações ou as providências indispensáveis à manutenção e ao aperfeiçoamento permanentes da administração tributária. A nosso ver, a bem-vinda norma constitucional é imperativa porque a execução das complexas atividades tributá-

## NOTAS

- 1 Autor do livro "Política e Gestão Tributária Municipal Eficiente", integrante da Série: "O que os gestores municipais devem saber", gerida e editada pelo IBAM. Rio de Janeiro, 2007, de onde foram extraídos alguns conceitos e dados utilizados neste trabalho.
- 2 Embora o fluxo das transferências institucionais não possa ser interrompido unilateralmente, o quadro se agravará se os montantes das receitas originadas de impostos estaduais e federais que lhes dão origem forem reduzidos mediante a concessão, por exemplo, de qualquer forma de renúncia fiscal estabelecida em lei estadual ou federal.
- 3 IPTU e taxas de serviços públicos (limpeza pública, coleta domiciliar de lixo etc.).
- 4 A concessão desses benefícios por todas as esferas de governo deve se subordinar a três princípios em vigor desde a promulgação da atual CF (art. 150, § 6º e 165 §§ 2º e 6º) e às normas Lei Complementar n.º 101, de 04/05/00, batizada como Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF; sobretudo a expressa no seu art. 14.
- 5 Andréa Lemgruber Viol. A Definição e o Cômputo da Arrecadação Potencial. Análise do Potencial Econômico-tributário e de seus Condicionantes. Indicada em <http://www.joserobertoafonso.ecn.br/>.
- 6 Os especialistas ensinam que o pagamento dos tributos, em especial, dos impostos, constitui um ônus financeiro, na maioria das vezes indesejável, e recebe a denominação genérica de **carga tributária**. Resumidamente, pode ser classificada, tais como:
- **proporcional**: ocorre quando as alíquotas efetivas são únicas, independentemente das rendas ou patrimônios tributáveis;
  - **regressiva**: ocorre quando as alíquotas efetivas diminuem enquanto **aumentam** as rendas ou patrimônios tributáveis;
  - **progressiva**: ocorre quando as alíquotas efetivas aumentam em proporção maior que o acréscimo das rendas ou patrimônios tributáveis.
- O professor Hugh Dalton, in *Princípios de Finanças Públicas*, tradução de Maria de Lourdes Modiano, FGV, 4ª ed., 1980, pág. 127, assevera: "Um sistema de impostos **regressivos** tenderá a aumentar a desigualdade das rendas. O mesmo se pode dizer de um sistema de impostos **proporcionais** ou mesmo levemente progressivos. Entretanto, um sistema mais fortemente **progressivo** tenderá a reduzir a desigualdade, e quanto mais forte for a progressão, mais forte será também esta tendência". (grifamos).
- 7 O atleta de futebol Dario, "Peito de Aço", notabilizou-se como centro-avante do Clube Atlético Mineiro entre os anos 60 e 70 do século passado. Ao ser questionado sobre determinada questão, cunhou a expressão que ficou famosa, inclusive além do campo esportivo: "me indiquem a problemática, que eu apresentarei a solucionática".
- 8 Loriggio, Antônio. "De onde vêm os problemas". Negócio Editora, 2002. O autor afixa que diagnosticar é buscar o entendimento claro de uma situação, é parar para pensar e refletir diante dos problemas, antes de sair agindo ou decidindo; é antever que se as **causas** não forem atacadas, os **problemas** voltarão a acontecer e, muitas vezes, em amplitude muito maior. E conclui que importa é que a sistematização do entendimento das causas dos problemas fornece os subsídios para uma decisão mais qualificada, visando, portanto, à real solução dos problemas.
- 9 Com a edição do CTM, está cumprida a determinação constitucional de **instaurar** os tributos de competência do Município. A outra – **arrecadar** – incumbe ao Poder Executivo. Quando a CF, no art. 30, atribui competência aos municípios para **instaurar e arrecadar** os seus tributos (inciso III), está exigindo a participação efetiva e imprescindível dos dois Poderes Municipais. Na **instauração** dos seus tributos, de ambos, ex vi do inciso I, do art. 150 e, na **arrecadação**, a ação exclusiva do Poder Executivo, claro, segundo os ditames da lei.
- 10 Disciplinado nos artigos 145 a 162 da CF, que submete o Município, embora dotado de autonomia, aos seus ditames. Com o objetivo de conferir unicidade ao STN, a CF estabelece os princípios gerais, discrimina os impostos de cada esfera de governo e confere à **lei complementar** (art. 146, III, a, b e c) a incumbência de definir as normas gerais de direito tributário, especialmente as que dispõem sobre:
- definição dos tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos **impostos** de todas as esferas de governo do País, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
  - obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.
- A Lei n.º 5.172, de 25/10/66, que instituiu o Código Tributário Nacional (CTN), e respectivas alterações, foi assumida, pela jurisprudência e pela doutrina, como a lei complementar referida no art. 146 e, portanto, constitui a base da legislação municipal sobre os seus tributos.
- 11 Antônio Loriggio, 2002, p.21, assevera, a propósito dos desenvolvedores de software: "Os técnicos em computação, por estarem completamente mergulhados nas maravilhas da tecnologia, não enxergavam que muitos dos problemas não necessitavam da informática para serem resolvidos, mas sim de outros conceitos e ferramentas das administração."
- 12 Extraídas das peças contábeis produzidas pela Administração Municipal, no mínimo, no último quinquênio, cuja tabulação destacará as fontes mais representativas, especialmente a tributária, e os dispêndios mais expressivos, em valores constantes, isto é, deflacionados, com utilização dos índices mais usuais, como o IPCA da Fundação IBGE.
- 13 A Dr.ª Andréa assevera que quanto mais eficaz for a administração tributária em reduzir a evasão, menor será o **gap tributário**, isto é, a diferença entre a arrecadação efetiva e a arrecadação potencial (legal), e mais próxima da meta estará a administração tributária que cumpre sua missão.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALBUQUERQUE, Alan e ROCHA, Paulo in **Como Alinhar a Estratégia, os Processos e as Pessoas**, Ed. Saraiva, 2007.
- GUEDES, José Rildo de Medeiros. **O IPTU e o bem-estar social**. Revista de Administração Municipal-RAM n.º 227, jan./fev. de 2001, págs. 21 a 25, editada pelo IBAM.
- ———. **Financiamento dos Serviços Públicos**. Revista Limpeza Pública n.º 49, outubro/98, páginas 14 a 21, editada pela Associação Brasileira de Limpeza Pública.
- LORIGGIO, Antônio. **De onde vêm os problemas**, Negócio Editora, 2002;
- SILVA, Arídio; RIBEIRO, José Araújo e RODRIGUES, Luís Alberto. **Sistemas de Informação na Administração Pública**. Revan/RJ, 2004.

## Municipal tributary management

The article presents some consideration about the increasing of the municipal income, focusing on the proposition of responsible decisions of the Mayors. The article suggests, for instance, that sporadic actions may be replaced for those in tune with the interest of the majority of the population, such as the edition of the new Tributary Policy and the specialization of the Tributary Administration.

**Keywords:** Tributary System. Tax Burden. Income. Municipal Credit. Tax-gathering.

## Gestión tributaria municipal

Este trabajo pretende exponer algunas consideraciones sobre posibles hipótesis de incremento de la receta municipal para auxiliar a los Alcaldes, sobre todo los electos, por primera vez, en el último pleito. Sugiere, por ejemplo, que ante la inminencia de una acción esporádica e inmediata, se sustituya por una otra más perdurable y que contemple los intereses de la gran mayoría de la población, mediante la edición de una nueva política tributaria, juntamente con la profesionalización de la administración tributaria, cuyos resultados sean propicios a un eventual segundo mandato en la elección siguiente.

**Palabras-clave:** Sistema tributario. Carga tributaria. Receta. Créditos municipales. Recaudación.