

# **A Administração Tributária dos Municípios Brasileiros**

*The Tax Administration of Brazilian Municipalities*

José Américo Martelli Tristão <sup>(\*)</sup>

## **RESUMO**

Este artigo propõe uma tipologia para o comportamento tributário dos municípios brasileiros com o objetivo de auxiliar na compreensão das dificuldades enfrentadas pelos governos municipais na cobrança dos tributos de sua competência. A pesquisa abrange 4.617 municípios, que foram agrupados segundo a importância de cada tributo no cômputo de sua receita total. Os agrupamentos foram obtidos empregando-se a Análise de Cluster, uma técnica de análise multivariada de dados que permite encontrar e separar grupos similares. Também foram considerados os aspectos referentes ao grau de urbanização e à densidade demográfica dos municípios para explicar o desempenho da arrecadação tributária.

## **PALAVRAS-CHAVE**

Administração tributária, tributos municipais, receitas municipais, federalismo fiscal.

## **ABSTRACT**

This article proposes a typology for the way Brazilian municipalities perform with regard to taxation, and aims at helping in the understanding of the difficulties faced by the local authorities in levying taxes. The survey encompasses 4617 municipalities, grouped according to the importance of each tax within the total revenue. The groups have been obtained through the use of Cluster Analysis, a multivariate data analysis technique. In order to explain the performance of tax collection in these municipalities,

---

<sup>(\*)</sup>Mestre em Administração Pública e Governo; Doutorando em Administração de Empresas na Fundação Getúlio Vargas – EAESP. E-mail: tristao@gmail.br

aspects such as those related to the degree of urbanization and the demographic density have also been taken into consideration.

### **KEYWORDS**

Tax administration , local taxes, local revenues, fiscal federalism.

### **INTRODUÇÃO**

A partir da promulgação da Constituição Federal de 1988 os municípios brasileiros passaram a assumir crescentes responsabilidades no processo de descentralização dos serviços públicos, especialmente nas áreas de saúde pública e ensino fundamental. Estas novas atribuições levaram ao crescimento das despesas municipais que vem sendo financiado, quase que exclusivamente, por transferências intergovernamentais, sem que se verifique um efetivo esforço dos governos locais para aumentar a arrecadação dos tributos de sua competência.

O intenso debate sobre a reforma do Sistema Tributário Brasileiro que marcou a primeira metade da década de 90 teve como um dos seus pontos centrais a proposição de um modelo tributário que permitisse aumentar a capacidade de autofinanciamento dos governos estaduais e municipais. A motivação para uma reforma mais abrangente perdeu grande parte da sua força inicial, à medida que o governo federal, principal interlocutor, conseguiu aumentar substancialmente suas receitas tributárias com a criação de contribuições sociais como a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS e a Contribuição Provisória Sobre a Movimentação Financeira - CPMF.

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000), fruto do programa de ajuste fiscal implementado pelo governo federal no final da

década de 90, veio estabelecer um novo parâmetro de gestão pública cuja premissa básica é de que o Estado não pode gastar mais do que arrecada, impondo restrições à expansão da despesa pública e estimulando os governos a utilizarem mais eficientemente suas bases tributárias. A partir deste estatuto legal desenhou-se um novo cenário para a administração tributária municipal, até agora tratada pela literatura corrente como um assunto de menor importância.

Nesse artigo buscamos examinar o desempenho da arrecadação tributária municipal, distinguindo os municípios segundo a forma como utilizam os tributos de sua competência. Com isto procuramos evitar a tendência dominante de avaliar os municípios em seu conjunto, atribuindo-lhes um tratamento simétrico que não reconhece as diferenças no quantitativo de suas populações, nos níveis de urbanização e nas suas bases econômicas.

O trabalho pode ser dividido em duas partes principais. Na primeira parte descrevemos brevemente o papel do município no modelo de federalismo fiscal adotado pelo país, a estrutura tributária municipal e os principais mecanismos de transferências e repartição de impostos determinados pela Constituição Federal de 1988. Na segunda parte utilizamos a Análise de Cluster, uma técnica de análise multivariada de dados, para classificar os municípios segundo a importância de cada tributo próprio na composição de suas receitas totais e, a partir dos resultados obtidos, propomos uma tipologia que auxilie na compreensão do comportamento tributário dos municípios. Concluindo, procuramos identificar as principais deficiências da administração tributária municipal, oferecendo subsídios para o seu aprimoramento.

## **O MUNICÍPIO NO FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO**

O Brasil está organizado como um sistema político federativo composto por três níveis de governo: a União, 26 Estados e um Distrito Federal e 5506 municípios (ano 2000), todos considerados autônomos com *status* de entes federativos. Ao pacto federativo é atribuída tal importância que o regime federalista é considerado cláusula pétrea da Constituição, não podendo ser alterado por Emenda Constitucional e a expressiva participação dos municípios nas receitas públicas fazem do Brasil uma federação com alto grau de descentralização.

O sistema constitucional de discriminação de competências indica as atribuições e encargos das esferas político-administrativas, assim como as receitas próprias e de transferências da União, Estados e municípios. O Sistema Tributário previsto pela Constituição é claro quanto à delimitação de competências tributárias, mas não no que se refere à distribuição de encargos. Com exceção de algumas tarefas que por sua natureza devem estar a cargo do governo central, como defesa nacional, relações internacionais e emissão de moedas, existe uma ampla gama de competências conjuntas e concorrentes. Por exemplo, serviços médicos, serviços de educação, proteção ao meio ambiente e assistência social são áreas nas quais todas as esferas governamentais atuam.

O Sistema Tributário Brasileiro caracteriza-se, desse modo, pela existência de tributos próprios a cada nível de governo e de um sistema de repartição e transferências intergovernamentais de recursos de origem tributária, cuja instituição se justifica pela incapacidade de vários Estados e praticamente todos os municípios financiarem seus respectivos governos utilizando apenas a sua própria base tributária. A Constituição permite aos municípios instituir impostos sobre a propriedade predial e territorial urbana, sobre a prestação de serviços e sobre a alienação de bens imóveis. Permite

também a cobrança de taxas pelo exercício do poder de polícia e pela prestação de serviços, e de contribuição de melhoria.

## **OS TRIBUTOS DE COMPETÊNCIA MUNICIPAL**

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS incide sobre as atividades arroladas em uma lista de serviços especificada em lei complementar, que inclui serviços prestados por profissionais liberais (médicos, advogados, arquitetos, etc.), construção civil, hospedagem, serviços bancários, serviços de reparação e manutenção, entre outros. Em princípio, a base de cálculo do ISS é a renda bruta (preço do serviço), mas em alguns casos, como construção civil, é permitido o abatimento do valor dos insumos. Quando se trata de serviços prestados sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, geralmente realizados por profissionais liberais, o preço do serviço como base de cálculo é substituído por um “valor de referência”. A alíquota máxima do ISS é fixada por Lei Complementar em 5% para todos os serviços, exceto diversões públicas, em que as alíquotas podem chegar a 10%. A partir de 2003 será estabelecida, em âmbito nacional, uma alíquota mínima de 2% para o ISS. O objetivo desta medida é coibir a guerra fiscal entre municípios.

O Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU incide sobre imóveis urbanos e tem como base de cálculo o valor venal do imóvel (valor de mercado). O imposto é lançado a partir de um cadastro imobiliário e de uma planta genérica de valores, preparados pelos municípios e que necessitam ser permanentemente atualizados. Não há homogeneidade nos procedimentos de cadastro e de cálculo do valor venal dos imóveis, sendo comum encontrarmos municípios onde o valor venal lançado para os imóveis

pode representar menos de 50% do valor de mercado. Cabe também aos municípios a fixação das alíquotas que são, em média, de 1%.

O Imposto Sobre Transmissão de Bens Imóveis Inter-Vivos - ITBI, incide sobre a transferência imobiliária e, assim como o IPTU, tem como base de cálculo o valor venal do imóvel. Fica a cargo do município estipular a alíquota que pode alcançar o limite máximo de 2% fixado por lei complementar. Os municípios também podem cobrar taxas por serviços prestados, tais como a coleta de lixo, e pelo exercício do poder de polícia, para assegurar o bem-estar e a segurança da população.

Entre os tributos de competência própria dos municípios, o de menor expressão é a contribuição de melhoria, cuja finalidade é a compensação do custo de obra executada pelo poder público, da qual decorra valorização imobiliária. Efetivamente, a contribuição de melhoria só tem sido cobrada em contrapartida às obras de pavimentação de vias públicas executadas por prefeituras.

## **O SISTEMA DE TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS**

Segundo VILLELA (1993, p. 179) as transferências financeiras intergovernamentais podem ser regulares ou não. O funcionamento das regulares – ou constitucionais – está definido pela Constituição e pela Legislação Complementar, que determinam as regras de distribuição e repasse. A distribuição das transferências não regulares – ou negociadas – se faz por meio de convênios e de acordo com o programa da agência administradora. A principal característica das transferências negociadas é o condicionamento da utilização dos recursos.

Os principais mecanismos de transferências para os municípios previstos na Constituição são: o Fundo de Participação dos Municípios – FPM, que transfere

recursos oriundos de impostos do governo federal e a Quota-parte do Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, pelo qual os Estados transferem parte deste imposto aos municípios.

O FPM é constituído por 22,5% do Imposto Sobre a Renda - IR e do Imposto Sobre Produtos Industrializados - IPI. Os critérios de distribuição do FPM têm objetivos redistributivos, sendo que a repartição é feita de modo diretamente proporcional à população e inversamente proporcional à renda *per capita*. As regras de repartição do FPM favorecem mais os municípios que não são capitais de Estado e existe um limite mínimo para a quota-parte de municípios com população inferior a 10.188 habitantes.

A quota-parte do ICMS corresponde a 25% da arrecadação desse imposto e os seus critérios de distribuição diferem substancialmente dos critérios do FPM, uma vez que a Constituição estabelece que pelo menos 75% dos recursos sejam rateados proporcionalmente ao valor adicionado gerado no próprio município. Os 25% restantes poderão ser distribuídos segundo critérios estabelecidos por lei estadual.

Além do FPM e da quota-parte do ICMS, os municípios contam ainda com outros mecanismos de transferências financeiras, que não serão examinados neste trabalho, como o Fundo de Participação nas Exportações - FPEX e a participação em 50% do produto da arrecadação do Imposto Territorial Rural – ITR, de competência federal e do Imposto Sobre Veículos Automotores – IPVA, de competência estadual. Com relação às transferências negociadas, devemos observar a crescente importância para os municípios das transferências oriundas do Sistema Único de Saúde – SUS e do Fundo para o Desenvolvimento da Educação Fundamental – Fundef. A figura 1 apresenta de forma esquemática os principais mecanismos de transferências constitucionais e os tributos próprios que compõem as receitas municipais.

Figura 1

## **A COMPOSIÇÃO DAS RECEITAS MUNICIPAIS**

A análise da composição das receitas municipais apresentadas na tabela 1, revela o fraco desempenho dos governos locais na arrecadação dos tributos de sua competência. No exercício de 2000 os municípios examinados obtiveram uma receita total de R\$ 78,9 bilhões, sendo que apenas R\$14,7 bilhões (18,7%) foram provenientes da base tributária própria. O ISS mostrou ser o imposto com maior capacidade de arrecadação, tendo contribuído com R\$ 6,2 bilhões (7,9%), seguido pelo IPTU, que arrecadou R\$ 5,2 bilhões (6,6%). O ITBI contribuiu com pouco mais de R\$ 1 bilhão (1,4%) e as taxas com R\$ 2,1 bilhões (2,7%). Observa-se a baixíssima arrecadação da contribuição de melhoria, R\$ 88,1 milhões (0,1%).

Por outro lado, fica evidente que a coluna vertebral das finanças públicas municipais é composta pelas transferências intergovernamentais. Os municípios receberam no exercício de 2000 transferências oriundas da União e dos Estados no valor de R\$ 51,1 bilhões (64,9% da receita total). Os principais mecanismos de transferências foram: a quota-parte do ICMS que somou R\$ 18,2 bilhões (23,1%) e o FPM com R\$ 12,3 bilhões (15,6%).

Tabela 1

## **ANÁLISE DE CLUSTER DOS MUNICÍPIOS**

A questão central que procuramos responder neste trabalho é: afinal, como se distribui entre os municípios o produto da arrecadação tributária?

Para responder a esta pergunta classificamos os municípios segundo a importância das receitas tributárias próprias na composição das suas receitas totais. O método

utilizado para a classificação foi a Análise de Cluster, que pode ser definido como um conjunto de técnicas multivariadas, cujo principal propósito é agrupar objetos segundo suas características. Espera-se que os grupos obtidos apresentem uma alta homogeneidade interna e uma alta heterogeneidade externa (HAIR, ANDERSON, TATHAM et al, 1998, p. 473). Adotou-se como método de partição o algoritmo das K-médias por ser um dos mais indicados quando se trabalha com um grande número de objetos (BUSSAB, MIAZAKI e ANDRADE, 1990, p. 58).

Como fonte dos dados utilizamos o relatório Finanças do Brasil, Receita e Despesa dos Municípios - FINBRA, publicado anualmente pela Secretaria do Tesouro Nacional, que traz informações sobre a execução orçamentária dos municípios brasileiros. No ano de 2000, o relatório FINBRA, abrangeu 4.617 municípios (83,8% do total de municípios existentes naquele ano) e 167,5 milhões de habitantes (90,5% do total da população brasileira), proporcionando uma base de dados que nos permite avaliar o desempenho da arrecadação municipal naquele exercício.

Utilizamos como variáveis na Análise de Cluster a participação de cada tributo próprio na composição da receita total do município, conforme apresentado no quadro 1. Com este procedimento eliminou-se a necessidade de padronização das variáveis.

#### Quadro 1

A determinação do número de grupos na Análise de Cluster é, em certa medida, arbitrária, não havendo regras bem estabelecidas para a definição de seus limites. BUSSAB, MIAZAKI e ANDRADE (1990, p. 79), sugerem a análise gráfica como método simples e eficiente para a escolha do número de grupos. Como o que se pretende é minimizar a dispersão dentro dos grupos, a idéia é verificar o ganho desta função ao se passar de k para k+1 grupos. O gráfico do número de grupos contra a

função objetivo de minimização da dispersão dentro dos grupos permite a visualização do ganho da função à medida que se aumenta o número de grupos. Podemos observar na figura 2 que, a partir de 4 grupos, o aumento do número de grupos implica ganhos relativamente pequenos da função objetivo, o que nos levou a optar por 4 grupos. Os agrupamentos foram obtidos utilizando-se o programa MINITAB Statistical Software 13.0.

Figura 2

## **RESULTADO DA ANÁLISE DE CLUSTER**

A tabela 2 apresenta a distribuição de frequência gerada pela Análise de Cluster e podemos ver que a maior parte dos municípios encontra-se no cluster 4 (83,50%). Os agrupamentos formados podem ser divididos em clusters pequenos (1 e 2) e grandes (3 e 4). Os clusters pequenos são os que apresentam os melhores resultados na arrecadação dos tributos próprios, enquanto os grandes são altamente dependentes das transferências intergovernamentais. Para explicarmos a lógica de formação dos clusters utilizaremos também o índice de participação das transferências na receita total dos municípios, o grau de urbanização e as características econômicas locais como variáveis discricionárias.

Tabela 2

O cluster 1 contém apenas 40 observações (0,87% do total de municípios examinados) e reúne os bons arrecadadores de IPTU. No conjunto é o cluster que melhor explora os tributos próprios e, em decorrência, apresenta o menor grau de dependência das transferências intergovernamentais. A tabela 3 mostra as estatísticas descritivas do cluster 1 permitindo observar que o IPTU destaca-se como principal fonte

de receita. Do ponto de vista geográfico, a localização dos municípios é bem definida. Todos se situam em áreas turísticas das regiões sul e sudeste. São cidades da orla marítima como Bertiooga e Ubatuba no Estado de São Paulo, Bombinhas em Santa Catarina e Tramandaí no Rio Grande do Sul; cidades serranas como Campos do Jordão e estâncias hidrominerais como Águas de Lindóia, ambas no Estado de São Paulo.

### Tabela 3

O cluster 2 reúne 67 municípios (1,45% do total examinado) e tem como principal característica tributária a forte arrecadação do ISS. Embora o número de municípios observados seja pequeno, este cluster inclui os principais municípios dos grandes centros metropolitanos e, conseqüentemente, abrange a maior parte da população do país. É composto por capitais e grandes cidades como Santos e Campinas no Estado de São Paulo.

Também aparecem neste cluster municípios menores que lograram obter uma arrecadação do ISS proporcionalmente alta em relação às suas receitas totais. É o caso da cidade de Rosana no Estado de São Paulo onde, no ano de 2000, a arrecadação de ISS representou 30% da receita total, sendo que este bom resultado foi possível graças às obras de construção de usinas hidroelétricas realizadas na região pelo governo estadual e sobre as quais incidiu o imposto. Evidentemente, é uma situação temporária. Após o término das obras, a arrecadação do ISS no município deverá sofrer uma drástica redução. Outro exemplo de município de pequeno porte que obteve uma arrecadação proporcionalmente alta do ISS é São Francisco do Sul, em Santa Catarina. A existência de um porto marítimo propicia àquele município uma importante fonte de receita uma vez que o ISS incide sobre diversas atividades portuárias como, intermediação, corretagem e transporte. A tabela 4 mostra os bons resultados obtidos na

cobrança do ISS e do IPTU, e os significativos valores recebidos a título da quota-parte do ICMS. Em termos absolutos é o cluster que concentra a maior parte da arrecadação tributária própria.

#### Tabela 4

O cluster 3 agrupa 655 municípios (14,19% do total). Dois fatores caracterizam as finanças dos municípios observados, o fraco desempenho na arrecadação de seus tributos próprios e a importância das transferências, especialmente da quota-parte do ICMS, na composição da receita total. São municípios de porte médio, localizados, em sua maioria, nas regiões sul e sudeste do país, onde os Estados obtêm uma boa arrecadação do ICMS. Como exemplos podemos citar: São José do Rio Preto, em São Paulo; Joinville, em Santa Catarina e Londrina, no Paraná. A tabela 5 apresenta as estatísticas do cluster 3, sendo possível observar a dependência financeira em relação à quota-parte do ICMS.

#### Tabela 5

O cluster 4 reúne o maior número de observações, 3.855 municípios (83,50% do total examinado). Do ponto de vista financeiro, sua principal característica é o desempenho muito fraco, praticamente residual, da arrecadação tributária, sendo que muitos municípios nem mesmo cobram os seus tributos. Em decorrência, verifica-se uma grande dependência das transferências intergovernamentais, em especial, do FPM.

Este cluster inclui também municípios que dispõem de fontes relativamente importantes de recursos de origem não tributária. É o caso de alguns municípios situados no litoral do Rio de Janeiro, próximos à bacia petrolífera, que recebem *royalties* pela extração e processamento do petróleo. São receitas recebidas a título de contribuição econômica, com a finalidade de compensar prejuízos ambientais. Um

exemplo desta situação é oferecido pelo município de Rio das Ostras que, no exercício de 2000, teve 74% da sua receita total proveniente da contribuição econômica. Alguns municípios também obtiveram valores expressivos de receitas de capital provenientes de operações de crédito. Em termos de desenvolvimento urbano, podemos verificar que se trata, em sua maior parte, de municípios predominantemente rurais com populações muito pequenas. A tabela 6 apresenta as estatísticas do cluster 4.

Tabela 6

## **TIPOLOGIA DO COMPORTAMENTO TRIBUTÁRIO DOS MUNICÍPIOS**

A partir do resultado da Análise de Cluster podemos propor uma tipologia que demonstre, com certo grau de generalização, o comportamento tributário dos municípios brasileiros. Inicialmente, podemos distinguir entre: os “bons arrecadadores”, isto é, aqueles que utilizam bem a sua base tributária e os “maus arrecadadores”, aqueles que dependem muito, ou quase totalmente, das transferências intergovernamentais. Entre os “bons arrecadadores” existem aqueles que arrecadam melhor o IPTU e aqueles que arrecadam melhor o ISS. Entre os “maus arrecadadores” podemos distinguir aqueles que dependem mais da quota-parte do ICMS e aqueles que dependem mais do FPM. Deste modo, propomos 4 tipos ideais para descrever o comportamento tributário dos municípios brasileiros.

O tipo 1 representa os municípios com melhor desempenho na arrecadação do IPTU. A tributação sobre a propriedade imobiliária é, em muitos países, a principal fonte de financiamento para os governos locais. No Brasil, a cobrança do IPTU tem se revelado uma tarefa difícil para a maior parte dos municípios. MARTONI, LONGO, TORRES et al (1994, p. 90) e REZENDE (2001, p. 248), observam que o Brasil

apresenta índices de arrecadação sobre a propriedade imobiliária baixos se comparados a padrões internacionais.

Diferentemente da tendência geral, alguns municípios têm obtido bons resultados na arrecadação do IPTU. São cidades com atrativos turísticos, cujo bom desempenho tributário pode ser explicado pela existência, no local, de propriedades privadas altamente valorizadas que proporcionam uma boa base tributável. ARAUJO e OLIVEIRA (2000, p. 4) também chegaram a esta conclusão ao examinar as desigualdades na carga tributária local.

Outra hipótese explicativa para os bons resultados que os municípios turísticos apresentam na arrecadação do IPTU refere-se à possibilidade de tributar não residentes. Grande parte dos imóveis situados nestas localidades é utilizada apenas em férias e finais de semana e seus proprietários residem em outros municípios, onde exercem o seu direito de voto. Diante da impossibilidade desses proprietários expressarem sua insatisfação com a carga tributária no processo eleitoral, as autoridades locais se sentem mais confortáveis para tributar. Esta conclusão aponta a existência de restrições políticas sobre a capacidade das esferas municipais em exercer seu poder de tributar, por não desejarem se indispor com o eleitor (TONETO JUNIOR, GREMAUD e CHAGAS, 2001, p. 13).

Este tipo de município também apresenta boa arrecadação do ISS, o que pode ser explicado pela existência no local de serviços de hotelaria, atividade sobre a qual incide o imposto; e é o que melhor arrecada as taxas, embora esse tributo tenha pouca expressão no cômputo da receita total.

O tipo 2 representa os bons arrecadadores de ISS. O crescimento registrado nas últimas décadas pelo setor terciário da economia contribuiu para proporcionar uma

considerável base tributável para o imposto sobre serviços. Todavia, como o setor de serviços está, em sua maior parte, concentrado nos grandes centros metropolitanos, a possibilidade de exploração do ISS restringe-se a poucos municípios. Para evidenciarmos o alto grau de concentração da arrecadação desse imposto basta lembrar que no ano de 2000 os 20 municípios com maior arrecadação de ISS, tendo uma população correspondente a 22% do total do país, arrecadaram 68% da receita total do ISS, sendo que apenas o município de São Paulo, com 6% da população do país, arrecadou 27% do total do imposto.

Em que pese a existência de alguns pequenos municípios com expressiva arrecadação de ISS, decorrente, geralmente, de investimentos em construção civil feitos por outros níveis governamentais, devemos deixar claro que os municípios que, em geral, beneficiam-se desse imposto são aqueles que apresentam uma grande concentração urbana.

Também é uma característica do tipo 2 a valorização imobiliária que propicia uma considerável base para a cobrança do IPTU. Mesmo assim, o pilar central das finanças desses municípios é a quota-parte do ICMS, que proporciona um volume elevado de recursos em decorrência da intensidade das atividades industrial e comercial que caracterizam as regiões metropolitanas.

O tipo 3 representa os municípios que contam com a quota-parte do ICMS como sua principal fonte de receita. Como a distribuição dessa transferência é proporcional ao valor do ICMS agregado por cada município, podemos inferir a existência de razoável potencial econômico e, portanto, possibilidades reais de incremento da arrecadação própria. Uma possível explicação para essa inércia tributária seria o fato de que, tendo

uma fonte de recursos livre do ônus político decorrente da tributação, dificilmente o município procurará aumentar substancialmente sua arrecadação.

O dinamismo de suas economias faz com que estes municípios sejam os mais indicados para a aplicação de políticas públicas que visem estimular o esforço fiscal local. Uma iniciativa neste sentido foi tomada pelo Estado de São Paulo que acrescentou entre os critérios de repartição da quota-parte do ICMS a atribuição de um peso de 5% à relação percentual entre o valor da receita tributária de cada município e a soma da receita tributária própria de todos os municípios do Estado. Deste modo, o município que conseguir aumentar a arrecadação própria será recompensado também por um aumento na quota-parte do ICMS.

O tipo 4 representa os municípios que têm o FPM como principal fonte de receita. São municípios pequenos, predominantemente rurais e que apresentam os piores resultados na arrecadação de seus tributos. Como observa BREMAEKER (1994, p. 16), dois fatores podem explicar esta situação. Primeiramente a má distribuição de renda, que além de ser péssima no país como um todo, assume uma condição especialmente trágica em alguns segmentos do país, como as regiões norte e nordeste. Em segundo lugar ao Sistema de Discriminação de Competências determinado pela Constituição, que prevê para os municípios tributos que incidem sobre atividades urbanas, deixando sem opção aqueles cujas atividades são predominantemente rurais.

Segundo VEIGA (2002, p. 34), o entendimento do processo de urbanização brasileiro é dificultado por uma regra peculiar. De acordo com a legislação vigente, considera-se como “cidades” as sedes municipais. Um caso extremo na aplicação desta regra é a sede do município de União da Serra, no Rio Grande do Sul, onde o Censo de 2000 registrou a existência de apenas 18 habitantes. Ainda conforme o autor, de um

total de 5.506 sedes de municípios existentes naquele ano, havia 1176 com menos de dois mil habitantes, 3.887 com menos de 10 mil e 4.642 com menos de 20 mil. Todas com estatuto legal de cidade, da mesma forma que os núcleos urbanos que formam as regiões metropolitanas. O argumento defendido é de que, na verdade, o Brasil é menos urbano do que se imagina e que a legislação teria criado “cidades imaginárias”, vilas e vilarejos que não atendem os padrões mínimos de urbanização que caracterizam uma cidade.

Outro aspecto que deve ser observado é o crescimento explosivo do número de municípios, que passou de 3.953 em 1970 para 5.506 em 2000, com um acréscimo de 72%. GIAMBIAGI e ALEM (1999, p. 275) apontam as regras de rateio do FPM como um incentivo implícito à criação de pequenos municípios, ao estabelecer um piso dado em função de um parâmetro da ordem de 10.188 habitantes. Isto significa que um município de 5.000 habitantes recebe o mesmo valor de FPM que outro de 10.000, o que representa um estímulo à divisão de um município pequeno em outros dois ainda menores, aumentando, deste modo, o valor *per capita* recebido por seus habitantes. O quadro 2 resume as principais características de cada tipo de município.

#### Quadro 2

## CONCLUSÃO

Aumentar a capacidade de arrecadação dos municípios, tornando-os menos dependentes das transferências intergovernamentais é, hoje, um grande desafio. A tipologia proposta evidenciou o comportamento heterogêneo das administrações tributárias municipais, sendo forçoso reconhecer que, em sua maior parte, enfrentam dificuldades na arrecadação tributária.

PRUD'HOMME (1998, p. 28), analisando o caso dos municípios paranaenses, argumenta que a limitação da base tributária de competência municipal não deve ser apontada como única responsável pelo mau desempenho da arrecadação, uma vez que esta base é equivalente ou maior que a encontrada em muitos países. Duas outras razões também devem ser consideradas, uma de ordem técnica e outra de ordem política.

Segundo o sistema de repartição de competências tributárias adotado pelo país, os municípios são responsáveis pela identificação de sua base impositiva e pelo lançamento e cobrança de seus tributos. As maiores dificuldades são encontradas na administração dos impostos sobre a propriedade e sobre serviços. O imposto sobre a propriedade é um dos mais adequados para a tributação municipal, mas é também um dos mais difíceis de administrar, devido ao grande número de contribuintes e às dificuldades encontradas na avaliação dos imóveis, que requer uma máquina burocrática eficiente e cadastros informatizados. O imposto sobre serviço, por sua vez, é de caráter predominantemente declaratório e requer a existência de auditores fiscais para combater a evasão. O que se verifica é que a maior parte dos municípios, especialmente os pequenos, não estão adequadamente aparelhados para a administração de seus tributos.

Com relação ao aspecto político, o autor observa que, para os pequenos municípios, não vale a pena cobrar os tributos municipais. Como a participação da arrecadação própria na composição da receita é, em média, muito baixa para os municípios pequenos, o custo político de aumentar o esforço fiscal provavelmente seria muito maior do que a vantagem política de aumentar as despesas.

Em atenção aos aspectos técnicos e problemas de infra-estrutura, o governo federal criou em 1997 o Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão dos Setores Sociais Básicos – PMAT. Gerido pelo Banco Nacional de

Desenvolvimento Econômico e Social – BNDES, este programa destina-se à modernização da administração tributária e à melhoria da qualidade do gasto público, proporcionando linhas de financiamento destinadas à aquisição de equipamentos, capacitação de recursos humanos e serviços técnicos especializados, entre outros.

Segundo GUARNERI (2002, p. 22), até maio de 2002 a carteira do BNDES registrava um total de 200 operações em andamento, sendo que 79 estavam aprovadas e 39 já haviam sido efetivamente contratadas. Examinando a lista dos municípios com operações aprovadas e contratadas, verificamos que se enquadram nos tipos 1, 2 e 3. Estes dados corroboram a tipologia proposta. São municípios com considerável potencial de arrecadação, ainda que, em muitos casos, inadequadamente explorado. Conforme relata a autora, 8 projetos concluídos foram avaliados pelo PMAT e verificou-se um considerável aumento na arrecadação dos municípios, justificando, em todos os casos, os investimentos realizados. Isto constitui uma forte indicação de que estes três tipos de municípios podem ser estimulados a desenvolver sua capacidade de auto-sustentação financeira.

Por outro lado, o tipo 4, representa a grande maioria dos municípios e constitui o elo fraco do federalismo fiscal brasileiro. São municípios pequenos, predominantemente rurais e com baixo potencial de arrecadação, onde medidas para incentivar o esforço fiscal dificilmente darão resultado. Uma sugestão a fazer seria a adoção de políticas públicas que estimulassem a fusão destes municípios, de modo que pudessem se beneficiar de uma economia de escala na utilização de seus recursos administrativos e na exploração de sua base tributária.

## BIBLIOGRAFIA

- ARAÚJO, Érika A. e OLIVEIRA, Paulo A S. *Tributação Municipal: Desigualdades na Carga Tributária Local*, 1996. Disponível em <<http://www.federativo.bndes.gov.br>> Acesso em 01/09/2002.
- BRASIL (País). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988.
- BRASIL (País). Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, 5 de maio de 2000.
- BREMAEKER, François E. J. de. (1994) *Mitos e Verdade Sobre as Finanças dos Municípios Brasileiros*. IBAM – Instituto Brasileiro de Administração Municipal.
- BUSSAB, Wilton O. MIAZAKI, Édina S. e ANDRADE, Dalton F. ( 1990) *Introdução à Análise de Agrupamentos*. São Paulo: IME – USP.
- GIAMBIAGI, Fabio e ALÉM, Ana C. (1999) *Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil*. Rio de Janeiro: Campus.
- GUARNERI, Lucimar S. (Coord.). (2002) *Modernização da Gestão Pública: uma avaliação de experiências inovadoras*. Rio de Janeiro: BNDES.
- HAIR, Joseph F. ANDERSON, Rolph E. TATHAM, Ronald L. e BLACK, William C. (1998) *Multivariate Data Analysis*. 5 ed. New Jersey: Prentice Hall.
- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. (2000) *Censo Demográfico*.
- MARTONE, Celso L. LONGO, Carlos A. TORRES, Ivo. MOLDAU, Juan H. SILBER, Simão D. (1994) *Uma Proposta de Reforma Fiscal para o Brasil*. São Paulo: FIPE.

PRUD'HOMME, Rémy. *Estrutura das Finanças Públicas do Estado e dos Municípios do Paraná*. (1998) Secretaria de Estado do Desenvolvimento Urbano do Governo do Paraná.

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

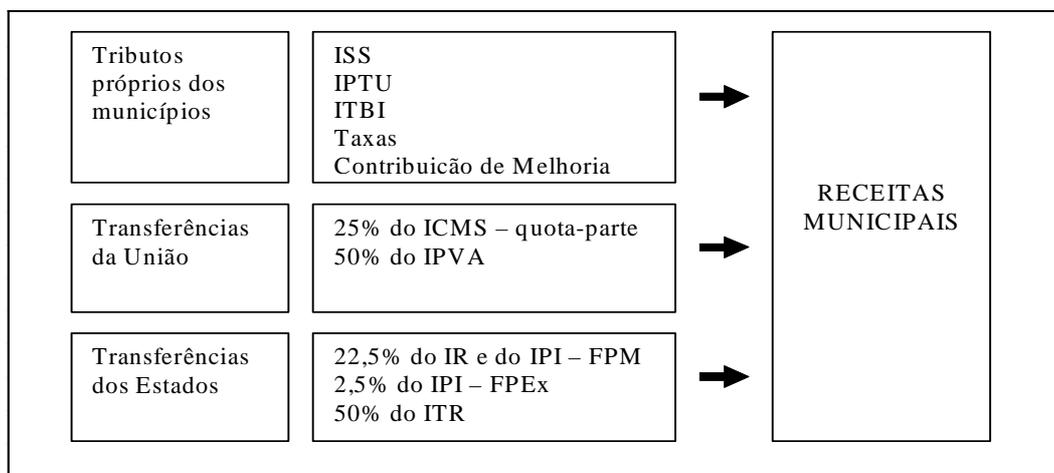
SECRETARIA DO TESOUREO NACIONAL. *Finanças do Brasil, Receita e Despesa dos Municípios - 2000*. Disponível em <<http://www.stn.fazenda.gov.br>> Acesso em 01/09/2002.

TONETO JUNIOR, Rudinei. GREMAUD, Amaury P. CHAGAS, André L. S. (2001) Tributação Municipal em São Paulo: Quem Cobra e Quem Paga? in: Encontro Nacional de Economia Política, VII, 2001, Curitiba. *Anais*. Curitiba: Universidade Federal do Paraná.

VEIGA, José Eli da. (2002) *Cidades Imaginárias*. Campinas: Autores Associados.

VILLELA, Luiz. (1993) Sistema Tributario y Relaciones Financieras Intergubernamentales: La Experiencia Brasileña. In: *Planeacion & Desarrollo*. Bogota.

Figura 1. Principais fontes de receitas tributárias municipais.



Fonte: Constituição Federal de 1988.

Tabela 1. Composição das receitas municipais – ano 2000.

RECEITAS	VALORES	%
RECEITA TOTAL	78.912.200.041,98	100,0
Receita Tributária	14.785.439.691,14	18,7
Impostos	12.549.914.321,48	15,9
IPTU	5.244.047.837,45	6,6
ISS	6.206.109.902,44	7,9
ITBI	1.099.756.581,59	1,4
Taxas	2.147.378.168,48	2,7
Pelo poder de polícia	544.560.899,52	0,7
Pela prestação de serviços	1.602.817.268,96	2,0
Contribuição de Melhoria	88.147.201,18	0,1
Transferências	51.190.114.716,77	64,9
FPM	12.351.981.591,36	15,6
Quota-parte do ICMS	18.226.351.859,43	23,1
Outras transferências	20.611.781.265,98	26,2
Outras receitas*	12.936.645.634,07	16,4

\* Inclui transferência de capital.

Fonte: Elaborado a partir da base de dados FINBRA (STN, 2002)

Quadro 1. Variáveis utilizadas na análise de cluster

1. IPTU/receita total
2. ISS/receita total
3. ITBI/receita total
4. Taxas pelo poder de polícia/receita total
5. Taxas pela prestação de serviços/receita total
6. Contribuição de melhoria/receita total

Figura 2. Definição do número de grupos

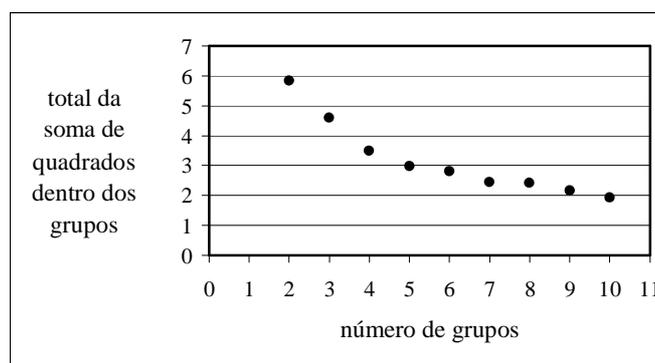


Tabela 2. Clusters de municípios brasileiros. Número de casos por cluster

Cluster	casos	%
1	40	0,87
2	67	1,45
3	655	14,19
4	3.855	83,50
Total	4.617	100,00

Tabela 3. Estatísticas descritivas das principais fontes de receita do cluster 1 (em 1000).

	máximo	mínimo	média	mediana	desvio padrão
RECEITA TOTAL	430.078	5.236	61.995	33.173	86.917
IPTU	79.679	1.011	14.090	6.504	19.405
ISS	63.255	35	4.147	864	11.006
ITBI	12.489	50	1.630	646	2.548
Taxas	29.953	91	4.322	1.367	7.477
Contribuição de melhoria	7.685	0	523	7	1.380
FPM	11.489	1.040	4.414	3.403	3.183
Quota-parte ICMS	76.077	293	9.076	3.616	15.107

Tabela 4. Estatísticas descritivas das principais fontes de receita do cluster 2 (em 1000).

	máximo	mínimo	média	mediana	desvio padrão
RECEITA TOTAL	7.914.560	1.230	354.699	13.548	1.149.891
IPTU	1.328.611	0	40.916	226	177.650
ISS	1.673.324	147	61.313	2.423	231.705
ITBI	209.929	0	8.345	118	30.684
Taxas	133.660	0	11.484	171	27.779
Contribuição de melhoria	1.696	0	63	0	254
FPM	109.093	501	13.446	2.889	23.057
Quota-parte ICMS	1.728.223	62	71.776	3.508	235.690

Tabela 5. Estatísticas descritivas das principais fontes de receita do cluster 3 (em 1000).

	máximo	mínimo	média	mediana	desvio padrão
RECEITA TOTAL	877.215	15	45.437	19.394	84.745
IPTU	73.600	0	2.669	870	6.160
ISS	85.311	0	2.520	616	6.595
ITBI	16.393	0	531	188	1.246
Taxas	40.934	0	1.518	532	3.048
Contribuição de melhoria	7.465	0	78	1	362
FPM	135.579	0	5.659	3.843	8.276
Quota-parte ICMS	290.638	4	12.236	4.844	25.866

Tabela 6. Estatísticas descritivas das principais fontes de receita do cluster 4 (em 1000).

	máximo	mínimo	média	mediana	desvio padrão
RECEITA TOTAL	271.636	3	5.942	3.806	9.222
IPTU	4.510	0	50	12	148
ISS	8.843	0	73	18	295
ITBI	1.550	0	33	12	69
Taxas	2.391	0	55	15	130
Contribuição de melhoria	452	0	3	0	17
FPM	18.556	0	1.963	1.415	1.392
Quota-parte ICMS	155.700	0	1.307	629	3.523

Quadro 2. Tipologia do comportamento tributário dos municípios brasileiros

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