



UNIVERSIDADE ESTADUAL DO CEARÁ
CENTRO DE ESTUDOS SOCIAIS E APLICADOS
MESTRADO PROFISSIONAL EM PLANEJAMENTO E POLÍTICAS PÚBLICAS

FRANCISCO CRISTIANO MACIEL DE GOES

**ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA PRÓPRIA NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO
METROPOLITANA DE FORTALEZA: UM ESTUDO DE CASO NO MUNICÍPIO DE
AQUIRAZ**

FORTALEZA – CEARÁ

2016

FRANCISCO CRISTIANO MACIEL DE GOES

ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA PRÓPRIA NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO
METROPOLITANA DE FORTALEZA: UM ESTUDO DE CASO NO MUNICÍPIO DE
AQUIRAZ

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado Profissional em Planejamento e Políticas Públicas do Centro de Estudos Sociais Aplicados da Universidade Estadual do Ceará, como requisito parcial à obtenção do título de Mestre em Planejamento e Políticas Públicas.

Área de Concentração: Planejamento e Políticas Públicas.

Orientador: Prof. Dr. Francisco Roberto Pinto.

FORTALEZA – CEARÁ

2016

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação

Universidade Estadual do Ceará

Sistema de Bibliotecas

Goes, Francisco Cristiano Maciel de .

Arrecadação tributária própria nos municípios da região metropolitana de Fortaleza: um estudo de caso no município de Aquiraz [recurso eletrônico] / Francisco Cristiano Maciel de Goes. - 2016.

1 CD-ROM: il.; 4 ¼ pol.

CD-ROM contendo o arquivo no formato PDF do trabalho acadêmico com 129 folhas, acondicionado em caixa de DVD Slim (19 x 14 cm x 7 mm).

Dissertação (mestrado profissional) - Universidade Estadual do Ceará, Centro de Estudos Sociais Aplicados, Mestrado Profissional em Planejamento e Políticas Públicas, Fortaleza, 2016.

Área de concentração: Planejamento e Políticas Públicas.

Orientação: Prof. Dr. Francisco Roberto Pinto.

1. Gestão Tributária . 2. Arrecadação. 3. Impostos e Taxas. 4. Dívida Ativa Tributária. 5. Eficiência. I. Título.

FRANCISCO CRISTIANO MACIEL DE GOES

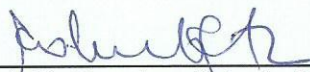
ARRECAÇÃO TRIBUTÁRIA PRÓPRIA NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO
METROPOLITANA DE FORTALEZA: UM ESTUDO DE CASO NO MUNICÍPIO DE
AQUIRAZ

Dissertação apresentada ao Curso de Mestrado Profissional em Planejamento e Políticas Públicas do Centro de Estudos Sociais Aplicados da Universidade Estadual do Ceará, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Planejamento e Políticas Públicas.

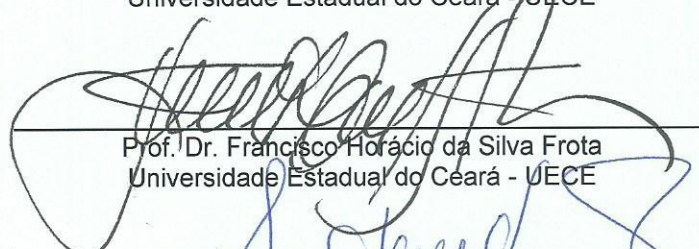
Área de concentração: Planejamento e Políticas Públicas.

Aprovada em: 26/09/2016

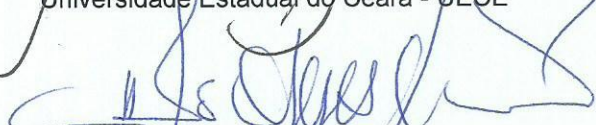
BANCA EXAMINADORA



Prof. Dr. Francisco Roberto Pinto
Universidade Estadual do Ceará - UECE



Prof. Dr. Francisco Horácio da Silva Frota
Universidade Estadual do Ceará - UECE



Prof. Dr. Nilo Alves Júnior
Universidade Estadual do Ceará - UECE

À minha mãe, pela eterna torcida, amor e carinho sem fim.

Ao meu pai, pelo apoio em todos os momentos em que tive o prazer de sua presença.

À Cristiane e Tayná pelo apoio, amor, incentivo e compreensão na redação deste trabalho.

À minha família, por estar sempre comigo: nos momentos difíceis e felizes da vida.

AGRADECIMENTOS

A Deus, pelo dom da vida e proteção.

Aos amigos Carlos Oliveira e Luanda pelo incentivo ao estudo do tema e a convivência nos momentos de trabalho em grupo, discussão e entretenimento nas aulas.

A todos os estudantes com quem tive a honra de partilhar amizade, estudo e dedicação no mestrado: Miate, Ana Lourdes, Leonardo Bayma, Fran, Raquel, Lorena, Otávio, Lúcia Veras, Alex Mourão, Flávia Carvalho, Elayne Cavalcante, Geovânia Machado, Shirley, Nyanne Rios, Rosane Castelo, Cicila Oliveira, Gláucio Valença, Giuliano Fernandes, Regino Pinho, Tania Trajano, Renata Cordeiro, Sarah Lima Verde, Laura Carneiro, Emanuela Guimarães, Socorro Marques, Iran Melo, Izabel Valente, Jacinês Luz, Célia Soares, Rômulo Linhares, Sônia Tranca, Patrícia Helena, Mário Jorge, Fernando, Paulo Cícero.

Aos professores: Alexandre Barbalho, Germano Magalhães, Rejane Andrade, Horácio Frota, Josênio Parente, Hermano Machado, Lia Machado, Helena Frota, Paulo César Batista, Roselane Bezerra, Mauro Serapioni; pelos ensinamentos passados e pelas amizades constituídas.

Ao Prof. Dr. Roberto Pinto pela orientação e confiança.

Aos membros da banca de qualificação, Prof. Dr. Francisco Horácio da Silva Frota e Prof. Dr. Nilo Alves Júnior pelos questionamentos, observações e críticas.

Aos servidores da Secretaria de Finanças da Prefeitura de Aquiraz, em especial ao prof. Marcus Vinicius Veras Machado, pela atenção dispensada.

Finalmente agradeço a toda minha família, em especial à minha mãe Francina Maciel e ao meu saudoso pai Dolor Goes, minha esposa Cristiane, minha filha Tayná; pelo amor, estímulo e confiança sempre.

“(...) E quem quiser ver o presente para onde há de olhar”?

(...) Digo que olhe juntamente para um e para outro espelho.

Olhai para o passado e para o futuro, e vereis o presente. (...)”

(Padre Antônio Vieira)

RESUMO

A demanda da sociedade por uma gestão de qualidade no serviço público é aspiração cotidiana. Assim, torna-se fundamental que os municípios realizem uma gestão tributária eficiente para garantir a execução das políticas públicas necessárias e exigidas. Este estudo analisa a eficiência da gestão tributária da Prefeitura Municipal de Aquiraz, considerando o cenário econômico desfavorável a nível nacional e a redução das transferências constitucionais de receitas. O trabalho tem por objetivo apurar o impacto do Programa de Modernização da Administração Tributária de Aquiraz nas receitas próprias tributárias a partir do ano de 2013, sendo a abordagem adotada a de estudo de caso, onde o material foi analisado sob o aspecto qualitativo de modo a entender como foram implantados os projetos e ações desenvolvidas no município para modernizar seu setor tributário e incentivar sua arrecadação. Na coleta de dados foram realizadas entrevistas com atores do setor tributário de Aquiraz, pesquisa a sítios eletrônicos do município, órgãos de controle e estatísticas governamentais; além de obras e estudos referenciais. Comparou-se série histórica da arrecadação dos tributos próprios (IPTU, ISS, ITBI, Taxas e Dívida Ativa Tributária) dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza no período de 2012 a 2015. Foi possível verificar que a arrecadação do município de Aquiraz apresentou evolução de forma consistente e contínua no período analisado, ratificando o acerto de sua política de modernização tributária. Foi possível evidenciar que os projetos e ações implementados em Aquiraz podem ser replicados em outros municípios, após sua necessária adequação. A pesquisa realizada na região metropolitana da Fortaleza identificou na maioria dos municípios pesquisados a existência de potencial tributário não explorado. Conclui-se que os municípios devem modernizar seu setor tributário, visando arrecadar seus tributos e tornar mais eficiente a administração pública municipal.

Palavras-chave: Gestão Tributária. Arrecadação. Impostos e Taxas. Dívida Ativa Tributária. Eficiência.

ABSTRACT

Society demands for a quality management in the public service is a continuous goal. Thus, an efficient municipal tax administration is essential to guarantee the execution of the required and needed public policy. This work analyzes the efficiency of tax management for the municipality of Aquiraz under an unfavorable economic situation nationwide and a reduction of constitutional transfers of revenue. The objective of this study was to verify the results of the Modernization Plan of the Tax Management of Aquiraz on their own tax revenue since 2013. The concept used was the case study, where the material was qualitatively analyzed as to understand how the projects were implemented and how the activities were developed in the city to modernize its tax division and improve its revenue. To collect data, interviews were conducted with staff of the tax division of Aquiraz, research on municipal websites, regulatory institutions, and governmental statistics, and on works and studies on the area. The historical data of its taxes (IPTU, ISS, ITBI, Taxes and Active Tax Debt) was compared with the cities in the metropolitan region of Fortaleza from 2012 until 2015. It was verified that Aquiraz`s revenue had a consistent and continuous evolution over this period, confirming a correct tax modernization policy. It also highlighted that the projects and activities implemented in Aquiraz can be replicated in other cities, after some adjustment. The research done in the metropolitan region of Fortaleza identified a currently unexplored tax potential in most of its cities. We conclude that, to earn its taxes and have a more efficient public municipal management, these cities must modernize their tax division.

KeyWords: Tax Management. Revenue. Taxes. Active Tax Debt. Efficiency

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 -	Indicadores e índices do município de Aquiraz.....	72
Tabela 2 -	Despesas do programa de modernização da arrecadação tributária de Aquiraz no período de 2013 a 2015.....	99
Tabela 3 -	Arrecadação tributária própria do município de Aquiraz (R\$) – Período 2012-2015.....	100
Tabela 4 -	Arrecadação total de tributos próprios (IPTU, ITBI, ISS, taxas e dívida ativa tributária) nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza no ano de 2015.....	103
Tabela 5 -	Arrecadação de IPTU nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015.....	104
Tabela 6 -	Arrecadação de ISS nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015.....	106
Tabela 7 -	Arrecadação de ITBI nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015.....	107
Tabela 8 -	Arrecadação de taxas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015.....	108
Tabela 9 -	Arrecadação de dívida ativa tributária nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015.....	110
Tabela 10-	Comparativo entre arrecadação própria e receita geral do município de Aquiraz no exercício de 2012 a 2015.....	111
Tabela 11-	Comparativo entre arrecadação própria e geral nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza no exercício de 2015.....	112

LISTA DE FIGURAS

Figura 1-	Mapa do município de Aquiraz.....	73
Figura 2-	Mapa da Região Metropolitana de Fortaleza.....	74
Figura 3-	Material de divulgação do novo código tributário do município de Aquiraz.....	77
Figura 4-	Organograma da Secretaria de Finanças de Aquiraz.....	83
Figura 5-	Sítio Governo Eletrônico – Aquiraz.....	85
Figura 6-	Sítio Secretaria de Finanças de Aquiraz.....	90
Figura 7-	Modelos de gráficos disponíveis no sítio Secretaria de Finanças de Aquiraz.....	91
Figura 8-	Plantão fiscal Secretaria de Finanças de Aquiraz – Escala de atendimento.....	93
Figura 9-	Moedito – mascote do programa de educação fiscal.....	98

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

APRECE	Associação dos Municípios do Estado do Ceará
BIRD	Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento
BNDE	Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico
CEDAM	Centro de Desenvolvimento da Administração Pública
CEPA	Comissão de Estudos e Projetos Administrativos
COMESTRA	Comissão Especial de Estudos de Reforma Administrativa
COSB	Comissão de Simplificação Burocrática
COSIP	Contribuição para o Custeio de Iluminação Pública
CRC	Conselho Regional de Contabilidade
CREA	Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura
CSN	Companhia Siderúrgica Nacional
CTN	Código Tributário Nacional
DASP	Departamento Administrativo do Serviço Público
EC	Emenda Constitucional
ENAP	Escola Nacional de Administração Pública
FGV	Fundação Getúlio Vargas
FHC	Fernando Henrique Cardoso
FMI	Fundo Monetário Internacional
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
GAT	Gratificação Adicional de Tributação
GDT	Gratificação de Desempenho Tributário
GIP	Gratificação Individual de Produtividade
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IDM	Índice de Desenvolvimento Municipal
IGPM	Índice Geral de Preços do Mercado
IN	Instrução Normativa
IPCA	Índice de Preços ao Consumidor Amplo
IPECE	Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Estado do Ceará

IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
ISS	Imposto sobre Serviços
ISSQN	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI	Imposto sobre transmissão de bens imóveis
JK	Juscelino Kubitschek
LCE	Lei Complementar Estadual
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MARE	Ministério da Administração Pública Federal e Reforma do Estado
OS	Organizações Sociais
PDDU	Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano
PDRAE	Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado
PETROBRAS	Petróleo Brasileiro S/A
PPA	Plano Plurianual
PPP	Parcerias Público Privadas
RMF	Região Metropolitana de Fortaleza
SEFAZ	Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará
SEFIN	Secretaria de Finanças de Aquiraz
SEMAD	Secretaria de Meio Ambiente e Desenvolvimento Urbano
SENAI	Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial
STF	Supremo Tribunal Federal
STJ	Superior Tribunal de Justiça
SUDENE	Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste
SUS	Sistema Único de Saúde
TCM/CE	Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará
TCU	Tribunal de Contas da União

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO.....	16
2	ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – CONTEXTUALIZAÇÃO.....	21
2.1	O PROCESSO DE MODERNIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL.....	25
2.1.1	Administração Colonial Portuguesa.....	25
2.1.2	Brasil Império.....	27
2.1.3	A República Velha.....	30
2.1.4	Vargas e a Reforma Burocrática.....	32
2.1.5	O Governo JK e a Administração para o Desenvolvimento.....	35
2.1.6	O Regime Militar e a Administração Pública.....	36
2.1.7	A Reforma Administrativa da Nova República e a Constituição de 1988.....	40
2.1.8	A Reforma do Governo Collor.....	40
2.1.9	O Governo FHC e a reforma do aparelho de Estado.....	43
2.1.10	A Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Acesso à Informação e a Transparência.....	45
3	MUNICÍPIOS BRASILEIROS – AUTONOMIA E RECEITAS.....	50
3.1	MUNICÍPIO NA COLÔNIA.....	50
3.2	O MUNICÍPIO NO IMPÉRIO.....	52
3.3	O MUNICÍPIO NA REPÚBLICA VELHA.....	52
3.4	O MUNICÍPIO NA CONSTITUIÇÃO DE 1934.....	53
3.5	O MUNICÍPIO NO ESTADO NOVO.....	54
3.6	O MUNICÍPIO NA CONSTITUIÇÃO DE 1946.....	54
3.7	O MUNICÍPIO NO GOVERNO MILITAR.....	55
3.8	OS MUNICÍPIOS E A CONSTITUIÇÃO DE 1988.....	56
4	TRIBUTAÇÃO MUNICIPAL.....	60
4.1	CONCEITOS.....	60
4.2	IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO (IPTU).....	61
4.3	IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISSQN).....	63
4.4	IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI).....	64

4.5	TAXAS.....	65
4.6	CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA.....	67
4.7	CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DA ILUMINAÇÃO PÚBLICA – COSIP.....	68
4.8	CONTRIBUIÇÃO PARA O REGIME PREVIDENCIÁRIO PRÓPRIO.....	69
4.9	DÍVIDA ATIVA DOS MUNICÍPIOS.....	69
5	ESTUDO DE CASO SOBRE O PROGRAMA DE MODERNIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO DE AQUIRAZ (CE).....	72
5.1	CONCEPÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO PROGRAMA DE MODERNIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO DE AQUIRAZ.....	74
5.1.1	Alteração da Legislação Tributária.....	76
5.1.2	Alteração da estrutura de Cargos e Organograma da Secretaria de Finanças.....	81
5.1.3	Investimentos em Equipamentos e Sistemas.....	83
5.1.4	Ações na Área de Recursos Humanos.....	85
5.2	AÇÕES DE AUDITORIA, COBRANÇA E DE INTERAÇÃO JUNTO AOS CONTRIBUÍNTES.....	89
5.2.1	Sítio Secretaria de Finanças.....	90
5.2.2	Plantão Fiscal.....	91
5.2.3	Normatização dos Procedimentos de Fiscalização.....	93
5.2.4	Cobrança da Dívida Ativa.....	94
5.2.5	Ações de Inteligência Fiscal.....	95
5.2.6	Programa de Educação Fiscal.....	97
5.3	CUSTOS DO PROGRAMA DE MODERNIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DE AQUIRAZ.....	98
6	ANÁLISE DE RESULTADOS DO PROGRAMA DE MODERNIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO DE AQUIRAZ.....	100
7	CONCLUSÃO.....	114
	REFERÊNCIAS.....	119
	APÊNDICE.....	128

APÊNDICE A - Roteiro de Entrevistas - Direção Superior do município de Aquiraz.....	129
---	-----

1 INTRODUÇÃO

Os municípios foram definidos como entidades federativas autônomas pela Constituição de 1988. Tiveram reconhecida a sua capacidade de se auto-organizar, inclusive sob a égide de uma espécie de constituição própria: a lei orgânica municipal. Conseguiram ampliar sua competência tributária, uma vez que a Carta Magna de 1988 conferiu-lhes o poder exclusivo de instituir e cobrar o imposto sobre a propriedade territorial urbana (IPTU), sobre a transmissão de bens imóveis (ITBI), e sobre serviços de qualquer natureza (ISS). Agregaram uma parte maior do bolo tributário nacional em especial no imposto de renda, imposto sobre a propriedade territorial rural e no imposto sobre circulação de mercadorias.

No entanto, essas vantagens advieram com um ônus em uma série de serviços antes sob a obrigação de outros entes federativos. A chamada descentralização trouxe mais recursos para os municípios, mas veio junto com diversas atividades e serviços a serem geridas, como a municipalização da saúde e a compulsoriedade de investimentos na educação.

Destaque-se, que a demanda da sociedade por uma melhor qualidade do serviço público é aspiração cotidiana. Exige-se dos administradores públicos uma gestão eficiente e que atenda aos gritos das ruas. A própria Constituição Federal foi emendada para incluir a eficiência como princípio a ser observado pela gestão pública brasileira. É preciso fazer mais, racionalizar mais os gastos e arrecadar mais. Os órgãos de controle (Tribunais de Contas) exigem o cumprimento da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, intitulada de Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a qual veio para introduzir a gestão fiscal responsável com limites para os gastos públicos e a máxima que “só se pode gastar o que se arrecada”.

Apesar do relatado, verifica-se que grande parte dos municípios brasileiros encontra-se com potencial tributário não explorado. A ampla maioria de municípios cearenses situa-se com arrecadação própria anual desprezível. Entretanto, há alguns que têm conseguido avançar na série histórica de arrecadação de seus tributos.

Uma questão norteadora da pesquisa resulta na indagação dos motivos que levaram ao município de Aquiraz ter um desempenho diferenciado de arrecadação própria em dissonância com a situação da maioria dos municípios?

A partir do quadro evidenciado, buscar-se-á aferir a situação de arrecadação dos municípios da região metropolitana da Fortaleza no período dos exercícios de 2012 a 2015 com ênfase no município de Aquiraz. Destaque-se, que este vem conseguindo resultados expressivos na arrecadação de seus tributos, chegando a praticamente dobrar os valores auferidos em apenas três anos.

Diante dessas notas introdutórias, procura-se desenvolver pesquisa que faça análise acerca das atividades e ferramentas desenvolvidas em Aquiraz para incentivar a arrecadação, comparando seus resultados com os demais municípios da região metropolitana (Aquiraz, Cascavel, Caucaia, Chorozinho, Eusébio, Fortaleza, Guaiuba, Horizonte, Itaitinga, Maracanaú, Maranguape, Pacajus, Pacatuba, Paracuru, Paraipaba, Pindoretama, São Gonçalo do Amarante, São Luís do Curu e Trairi).

Este trabalho tem como objetivo geral, apurar o impacto do Programa de Modernização da Administração Tributária do Município de Aquiraz nas receitas próprias, a partir do ano de 2013, quando foi iniciada sua implantação. Possui ainda como objetivos específicos:

1. Identificar as razões para a evolução da arrecadação dos municípios integrantes da região metropolitana de Fortaleza no período de 2012 a 2015;
2. Fornecer subsídios para a compreensão da capacidade arrecadatória dos municípios e identificar falhas que comprometam a sua efetivação;
3. Aferir ações necessárias para o desenvolvimento das receitas próprias dos municípios.

Diante dos aspectos apresentados, indaga-se: as ferramentas e ações implementadas no município de Aquiraz podem ser replicadas em outros municípios? Quais os custos das atividades e ações desenvolvidas pelo município de Aquiraz para modernização tributária? O incremento de sua arrecadação foi superior aos custos despendidos?

Esclarecer a realidade observada é a finalidade da atividade científica, e para isso se faz necessário que o desenvolvimento dessa atividade se realize por meio de metodologia previamente definida.

Segundo Marconi e Lakatos, método seria:

“o conjunto de atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo – conhecimentos válidos e verdadeiros – traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e

auxiliando as decisões do cientista”. (1991, p. 83)

Considerada a natureza da pesquisa, a abordagem adotada se caracteriza como estudo de caso, de modo a entender como foi realizada a implantação do programa de modernização tributária no município de Aquiraz a partir do ano de 2013. O material da pesquisa foi analisado sob o aspecto qualitativo, a partir da técnica da análise de conteúdo.

A pesquisa qualitativa, segundo Minayo (2015, p.21), “trabalha com o universo dos significados, dos motivos, das aspirações, das crenças, dos valores e das atitudes”, motivo pelo qual mais se adequa às pesquisas de cunho social, onde sua temática dificilmente poderia ser evidenciada apenas em números e indicadores quantitativos.

Em relação aos dados relacionados às ações e ferramentas utilizadas no município de Aquiraz para modernização da arrecadação tributária, implementou-se pesquisa de campo, através da aplicação de questionário específico, por meio de entrevistas junto à direção superior e técnicos da Secretaria Municipal de Finanças de Aquiraz. Foram realizadas 10 entrevistas, sendo aplicadas ao Secretário Municipal de Finanças, Diretora de Acompanhamento e Avaliação do ISS, Diretora de Auditoria Fiscal, Diretor de Controle da Dívida Ativa, Chefe de Divisão de Educação Fiscal, além de auditores fiscais e fiscais de tributos do município. Destaque-se que foi entrevistada ex-secretária de Finanças e Execução Orçamentária do município (01/04/2010 a 31/12/2012), a qual é servidora municipal efetiva no cargo de fiscal de tributos municipais.

As entrevistas se deram de forma aberta. Enquadra-se neste tipo de abordagem a entrevista semiestruturada, consistindo em série de perguntas abertas, feitas verbalmente em ordem prevista, porém podendo-se adicionar perguntas de esclarecimento. Para Minayo (2015, p.64), as entrevistas são conversas com finalidade específica, e segundo a autora, as chamadas entrevistas semiestruturadas combinam “perguntas fechadas e abertas, em que o entrevistado tem a possibilidade de discorrer sobre o tema em questão sem se prender à indagação formulada”.

Estabeleceu-se comparativo dos tributos próprios arrecadados em Aquiraz com os dos municípios da região metropolitana de Fortaleza para o período de 2012 a 2015. Desta forma, buscou-se diagnóstico de quadro anterior ao

programa, bem como de período posterior à sua implantação.

Destaque-se que os municípios da região metropolitana de Fortaleza consistem de Aquiraz, Cascavel, Caucaia, Chorozinho, Eusébio, Fortaleza, Guaiuba, Horizonte, Itaitinga, Maracanaú, Maranguape, Pacajus, Pacatuba, Paracuru, Paraipaba, Pindoretama, São Gonçalo do Amarante, São Luís do Curu e Trairi.

Com respeito à tributação própria foram considerados o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU); Imposto sobre Serviços (ISS); Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI); Contribuição de Melhoria; Taxas; Multas e Juros de mora; e Dívida Ativa Tributária. Não se incluiu a Contribuição para o Custeio da Iluminação Pública (COSIP) nem a Contribuição para o Regime Previdenciário Próprio, em virtude de sua vinculação obrigatória às finalidades para os quais foram criadas.

A coleta de dados referentes à arrecadação própria dos municípios pesquisados realizou-se por meio de seus Balanços Públicos. Ressalte-se que através dos dados das prestações de contas dos municípios, o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM-CE) implantou o Portal de Transparência dos Municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>) que disponibiliza publicamente informações atualizadas mensalmente das receitas, despesas, fornecedores, prestações de contas, estrutura administrativa, agentes públicos, licitações e ordenadores de despesas; além de relatórios de acompanhamento gerencial.

Além do Portal de Transparência dos Municípios, do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, realizou-se pesquisa documental nos sítios eletrônicos do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), do Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Estado do Ceará (IPECE), dos municípios pesquisados, entre outros, com intenção de levantar informações e dados estatísticos acerca da temática em estudo. Destaque-se que o sítio da Secretaria de Finanças do município de Aquiraz (<http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/>) mereceu apurada análise, visto que apresenta amplas informações tributárias, inclusive referentes à legislação municipal, relatórios fiscais, dados sobre receitas, além de disponibilizar importante leque de serviços aos contribuintes.

Também foi levantada pesquisa bibliográfica (em livros, periódicos, revistas especializadas, internet), com o objetivo de aprofundar os conhecimentos teóricos e de identificar trabalhos já realizados sobre o tema.

Em um país em que experiências administrativas públicas exitosas são exceção, compreender como o município de Aquiraz conseguiu, em curto período, ampliar as suas receitas próprias, constitui-se de excepcional relevância. Espera-se, a partir desta pesquisa, apresentar contribuições para o debate em relação aos mecanismos e modelos para a melhora da arrecadação tributária municipal.

Este trabalho é composto por sete capítulos, incluídas a introdução e a conclusão. O estudo inicia com a exposição da relevância da pesquisa e pela definição de seu objetivo de trabalho. O segundo capítulo relata os modelos de gestão governamental, com a retrospectiva da evolução da administração pública brasileira, com relato da influência do coronelismo, reforma gerencial, da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O terceiro capítulo aborda o histórico da autonomia dos municípios brasileiros e suas fontes de receitas, desde sua origem até o período atual. Em seu quarto capítulo consta o exame dos tributos municipais referendados pela Constituição Federal de 1988.

No quinto capítulo justifica-se a escolha de Aquiraz para o desenvolvimento de seu estudo de caso, com a sua caracterização, enunciando a situação encontrada e os aspectos relevantes do projeto de modernização. Já o sexto capítulo analisa os resultados da arrecadação tributária própria de Aquiraz e faz a comparação dos resultados de seu desempenho com os dos demais municípios da região metropolitana de Fortaleza e a devida análise de dados.

Por fim, no sétimo capítulo, são apresentadas as conclusões sobre o modelo de modernização tributária implantado no município de Aquiraz como fator de aumento da arrecadação tributária.

2 ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – CONTEXTUALIZAÇÃO

Para compreender o conceito de administração pública, faz-se necessário entender a própria definição de Estado. Meirelles busca conceituar:

Do ponto de vista sociológico, é corporação territorial dotada de um poder de mando originário (Jellinek); sob o aspecto político é comunidade de homens, fixada sobre um território, com potestade superior de ação de mando e coerção (Malberg); sob o prisma constitucional é pessoa jurídica territorial soberana (Biscaretti di Ruffia); na conceituação do nosso Código Civil, é pessoa jurídica de direito público interno (2004, p.60).

Consoante Meireles (2004, p.60), o Estado constitui-se de três elementos originários e indissociáveis: povo, território e governo soberano. Povo é o elemento humano do Estado. Território consiste no espaço físico. Governo soberano define-se pelo instrumento condutor do Estado, com capacidade jurídica e territorial de autodeterminação, fixando competências dentro do território estatal e limitando a invasão de outro Estado. Marinela esclarece:

“O Estado, sob o prisma constitucional, é pessoa jurídica territorial soberana, é uma nação politicamente organizada, dotada de personalidade própria, sendo pessoa jurídica de direito público que contém seus elementos e três Poderes.” (2011, p. 15).

Já o conceito de administração pública é definido por Meireles como “todo o aparelhamento do Estado preordenado à realização de serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas” (2004, p. 64). Esclarece que a Administração não pratica ato de governo, e sim atos de execução funcional, com maior ou menor autonomia, conforme a competência do órgão e agentes. Assim, administração pública seria o mecanismo principal de execução das ações do Estado.

O Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado (PDRAE) traz exposição que aponta a diferença entre a Administração Pública e o Estado:

Entende-se por aparelho do Estado a administração pública em sentido amplo, ou seja, a estrutura organizacional do Estado, em seus três poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário) e três níveis (União, Estados membros e Municípios). O aparelho do Estado é constituído pelo governo, isto é, pela cúpula dirigente nos Três Poderes, por um corpo de funcionários, e pela força militar. O Estado, por sua vez, é mais abrangente que o aparelho, porque compreende adicionalmente o sistema constitucional-legal, que regula a população nos limites de um território. O Estado é a organização burocrática que tem o monopólio da violência legal, é o aparelho que tem o

poder de legislar e tributar a população de um determinado território.
(MARE, 1995, p.12)

É possível identificar ao longo da história, segundo o Plano Diretor da Reforma do Estado (MARE, 1995, p.15), três modelos de administração pública: a administração patrimonialista, burocrática e a gerencial.

De acordo com Costin (2010, p.31), o patrimonialismo foi o modelo inicial de administração do Estado, sendo adotado pelas monarquias absolutas.

Conforme Paludo (2013, p.50), não havia distinção entre administração de bens públicos e particulares, sendo que o governante utilizava livremente os bens, sem qualquer prestação de contas à sociedade. O patrimônio público se confunde com o do próprio governante. O governante faz o que bem entende e não existe nenhuma responsabilização por seus atos. Emprega quem quiser, gasta os recursos da forma que achar melhor, não há fiscalização. Segundo o autor (2013, p.50), “os cargos eram todos de livre nomeação do soberano, que os direcionava a parentes diretos e demais amigos da família, concedendo-lhes parcelas de poder diferenciadas, de acordo com seus critérios pessoais de confiança”.

O principal aspecto do estado patrimonial é a apropriação privada da coisa pública. Segundo Bresser Pereira (1998, p.26), “a característica que definia o governo nas sociedades pré-capitalistas e pré-democráticas era a privatização do Estado, ou a interpermeabilidade dos patrimônios público e privado”. Patrimonialismo trata-se da incapacidade da distinção do patrimônio público e dos bens privados dos governantes.

Esse modelo, com a lenta evolução político-administrativa, foi sendo muito criticado e combatido, sendo iniciada a introdução do modelo burocrático. Bresser Pereira explica esta mudança:

A administração pública burocrática foi adotada para substituir a administração patrimonialista, que definiu as monarquias absolutas, na qual o patrimônio público e o privado eram confundidos. Nesse tipo de administração o Estado era entendido como propriedade do rei. O nepotismo e o empreguismo, senão a corrupção, eram a norma. Esse tipo de administração revelar-se-á incompatível com o capitalismo industrial e as democracias parlamentares, que surgem no século XIX. É essencial para o capitalismo a clara separação entre o Estado e o mercado; a democracia só pode existir quando a sociedade civil, formada por cidadãos, distingue-se do Estado ao mesmo tempo em que o controla. (1996, p.4)

Diante da desorganização do estado, fazia-se necessário a instituição de novo modelo de administração pública. A ausência de serviços públicos, juntamente com o cotidiano de corrupção e nepotismo impulsionaram as mudanças necessárias. Surge então na segunda metade do século XIX, a administração pública burocrática. Segundo Costin (2010, p.32), o modelo burocrático tem como premissas principais o formalismo, a impessoalidade, a hierarquização e o rígido controle de meios.

O formalismo afirma-se pelo fato de atividades, estruturas e procedimentos estarem codificados em regras exaustivas para evitar a imprevisibilidade e instituir maior segurança às decisões (Costin, 2010, p.32).

A impessoalidade demonstra que nas administrações burocráticas, interessa o cargo e a norma, não havendo margem para subjetividade (Costin, 2010, p.32). Não se deve, por apelo pessoal ou sensibilidade, fazer algo de encontro ao que está previsto nas normas. A contratação de servidores e a distribuição de tarefas são feitas de forma impessoal (Paludo, 2013, p.58). Assim, os servidores públicos devem ser selecionados através de concursos públicos e não por linhagem, prestígio social ou relação pessoal.

Na hierarquização, verifica-se a estrutura vertical com muitos níveis de chefias. As decisões seguem esta cadeia hierárquica, prescrita em regulamentos expressos e com reduzida margem de autonomia para os gestores (Costin, 2010, p.32).

Já o rígido controle de meios, consiste no objetivo de restrição à imprevisibilidade e a introdução de soluções no adequado tempo. As normas e regulamentos escritos e exaustivos devem prever as possíveis ocorrências e a padronização das execuções adequadas a cada fato (Paludo, 2013, p.58).

Embora o sistema burocrático tenha se configurado de grande avanço em relação ao sistema anterior, apresentou diversas disfunções, como o apego exagerado às normas, excesso de formalismo, decisões distantes da realidade, resistência às mudanças, dificuldade no atendimento ao público, dentre outros (Paludo, 2013, p.63).

A evolução dos estados e da sociedade fez surgir a necessidade do poder público se moldar às novas práticas gerenciais de administração. Consoante Bresser-Pereira (Medeiros; Levy, 2009, p.5), configurava-se “uma administração pública sem condições de prestar com a necessária eficiência os grandes serviços

sociais e científicos, de forma que, mais cedo ou mais tarde, teria que se transformar no Estado Gerencial". O modelo burocrático era considerado lento, ineficiente e obsoleto, não possuindo a capacidade de atender às reivindicações dos cidadãos. O próprio termo burocrata passou a agregar as características citadas. A percepção dos altos custos de sua manutenção, bem como à influência crescente da administração de empresas na gestão pública, levou ao surgimento do modelo gerencial.

As primeiras reformas gerenciais, conforme Bresser-Pereira (Medeiros; Levy, 2009, p.12), foram implementadas na Inglaterra, Nova Zelândia e Austrália, sendo posteriormente introduzidas nos Estados Unidos. No Brasil foi introduzida a partir de 1995, através do Ministério da Administração Pública Federal e Reforma do Estado.

No Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado há uma explicação sobre o rompimento da administração gerencial com o modelo burocrático, embora mantendo parte de suas características:

A administração pública gerencial constitui um avanço e até em certo ponto um rompimento com a administração pública burocrática. Isto não significa, entretanto, que negue todos os seus princípios. Pelo contrário, a administração pública gerencial está apoiada na anterior, da qual conserva, embora flexibilizando, alguns dos seus princípios fundamentais, como a admissão segundo rígidos critérios de mérito, a existência de um sistema estruturado e universal de remuneração, as carreiras, a avaliação constante de desempenho, o treinamento sistemático. A diferença fundamental está na forma de controle, que deixa de basear-se nos processos para concentrar-se nos resultados, e não na rigorosa profissionalização da administração pública, que continua um princípio fundamental. (MARE, 1995, p.1)

O modelo gerencial, de acordo com Costin (2010, p.35), tem como características mais relevantes uma maior autonomia gerencial dos administradores; sistemas de gestão focados em resultados; estruturas menos centralizadas e hierárquicas; contratualização de resultados; incentivo ao desempenho superior, inclusive financeiro; criação de novas figuras institucionais como as Parcerias Público Privadas (PPP) e Organizações Sociais (OS). Mantém do modelo burocrático o critério técnico de seleção (profissionalismo), a competência técnica/meritocracia e a separação dos interesses público e privado.

O modelo gerencial inspira-se na administração de empresas, aproxima a administração pública da privada com a introdução de conceitos e ideias antes

restritos aos moldes empresariais. Há diferenças, pelo fato das receitas das empresas advirem da venda de seus produtos e serviços e as da Administração Pública dos tributos pagos pelos cidadãos. Destaque-se que o objetivo das empresas é a geração do lucro; e o da administração pública o atendimento das necessidades dos cidadãos (Paludo, 2013, p.65).

A implantação do modelo gerencial na administração pública propiciou em escala mundial a redução do tamanho da estrutura governamental, a melhora considerável nos processos, avanços na eficiência e eficácia dos programas governamentais, flexibilidade no sistema e descentralização político-administrativa. Costin (2010, p.34), destaca que a gestão gerencial apresenta dissonâncias nas formas implantadas nos mais diversos países. Relata que apesar dos avanços consideráveis na gestão pública, ainda é comum conviver os três diferentes modelos. A administração patrimonial permanece, ainda, com algumas de suas características no seio dos governos federais, estaduais e municipais, embora moralmente e legalmente reprováveis.

Apresentados os modelos teóricos da administração pública, buscar-se-á a seguir apresentar a evolução da Administração Pública no Brasil, bem como as reformas administrativas implementadas.

2.1 O PROCESSO DE MODERNIZAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA NO BRASIL

2.1.1 Administração Colonial Portuguesa

Carvalho (2014, p.24), expõe que os portugueses conquistaram o Brasil no início de 1500, em detrimento de povos seminômades que ali habitavam. Como possuíam o desenvolvimento de tecnologias muito mais avançadas, os europeus não enfrentaram resistência considerável. Exerceram o domínio pela guerra e extermínio de milhões de indígenas. De acordo com o autor, o objetivo inicial dos conquistadores era comercial, ou seja, extrair o maior lucro possível de sua colônia. O pau-brasil foi o produto inicialmente explorado. Depois adveio o açúcar, o tabaco, a mineração de ouro e diamantes, entre outros.

Neste contexto, Costin (2010, p.41), explicita que o patrimonialismo chegou ao Brasil trazido pelos portugueses. Conforme a autora, consistia de um sistema político-administrativo composto da mistura entre público e privado, na concessão de cargos em troca de interesses e da lealdade política, na corrupção contumaz. E assim surgiu nossa inicial administração.

Prado Junior (2014, p.321), relata que “a extensão do país, a dispersão do povoamento, a deficiência de recursos tornavam difícil a solução do problema de fazer chegar a administração, numa forma eficiente, a todos os recantos de tão vasto território”. Contudo, apesar das dificuldades, a administração metropolitana apenas repetiu a estrutura do pequeno reino português para sua colônia de dimensão continental.

Segundo Costa (2008, p.832), “a administração colonial, apesar da abrangência das suas atribuições e da profusão de cargos e instâncias, pouco se diferencia internamente”. Não havia uma uniformidade na organização administrativa. Ordenamentos gerais, encargos, circunscrições, entre outras disposições legais traduziam-se em um caos legislativo. Competências eram endereçadas a servidor, as quais já pertenciam a outro; subordinações eram realizadas subvertendo a ordem e hierarquia.

Prado Junior, (2014, p. 356), descreve o retrato da ineficiência da administração colonial:

“Do alto a baixo da escala administrativa, com raras exceções, é a mais grosseira imoralidade e corrupção que domina desbragadamente. (...) Os mais honestos e dignos delegados da administração régia são aqueles que não embolsam sumariamente os bens públicos, ou não usam dos cargos para especulações privadas; porque de diligência e bom cumprimento dos deveres, nem se pode cogitar. Aliás, o próprio sistema vigente de negociar os cargos públicos abria naturalmente portas largas à corrupção.”

Há inúmeros historiadores que afirmam que a descoberta do nosso país foi realizada com a vinda da família real portuguesa em 1808 e não por Pedro Álvares Cabral ou mesmo Vicente Pinzon no início do século XVI. Tal afirmação se dá pelo fato da importância da chegada de Dom João VI ao Brasil. Foi a partir daí que realmente se visualizou mundialmente a existência da colônia brasileira. O rei português refugiava-se em nosso território, fugindo da invasão francesa comandada por Napoleão Bonaparte. Costin (2010, p.43), comenta sobre a representatividade da vinda da família real para o Brasil:

“As consequências para o Brasil foram extremamente importantes: rompeu-se o Pacto Colonial que estabelecia exclusividade à metrópole nas relações com a colônia, e as estruturas públicas foram transplantadas para o Brasil. Em 1808, D. João decretou a abertura dos portos às nações amigas. Com isso houve um grande afluxo de mercadorias para o anteriormente estéril porto do Rio de Janeiro. Mas as taxas aduaneiras foram reduzidas e o afluxo de dinheiro que também aqui chegou, para fazer face ao déficit na balança comercial, veio na forma de empréstimo, com juros importantes.”

Verifica-se um marco para o início da construção do estado nacional e da Administração Pública. A transferência da corte portuguesa para o Brasil e sua elevação à parte integrante de Portugal como Reino Unido trazem consequências relevantes. São criadas a Academia Militar e a da Marinha; o Banco do Brasil; a Casa da Moeda; a Biblioteca Nacional; a Fábrica de Pólvora; as Escolas de Medicina; de Matemática; Física, Engenharia e de Belas-Artes; além da implantação dos ministérios do Império Português (Costin, 2010, p.44).

Durante o período em que a Corte Portuguesa esteve no Brasil (1808-1820), foram plantadas bases que inviabilizaram seu retorno como colônia. Conforme Costa (2008, p.836), sua vinda “fez da nova administração brasileira, agora devidamente aparelhada, a expressão do poder de um Estado nacional que jamais poderia voltar a constituir-se em mera subsidiária de uma metrópole de além-mar”. O fato é que com o retorno de Dom João VI a Portugal, ficou no Brasil o príncipe regente D. Pedro, dois anos depois, declara a independência do Brasil, iniciando o período imperial.

2.1.2 Brasil Império

Em 1824, é outorgada a primeira constituição brasileira. Até a atualidade foi a mais duradoura das cartas constitucionais, pois teve vigência por 65 anos. Conforme Costa (2008, p.837), “constituía um Estado unitário e centralizador, cujo território era dividido em províncias, que substituíam as antigas capitanias”. Tinha como particularidade a instituição do Poder Moderador, que garantia amplos poderes e autonomia ao monarca.

Em seu art. 3º (BRASIL, 1824), disciplina que “O seu governo é Monárquico, Hereditário, Constitucional e Representativo”. Instituiu a religião católica como oficial do império e a dinastia imperante a de Dom Pedro I. Dividiu o império em províncias e instituiu a Assembleia Geral, composta da Câmara dos Deputados e

do Senado. Instituiu o voto censitário, pois só votava quem tivesse renda líquida anual de cem mil reis (art. 93).

A Constituição outorgada de 1824, autorizava que o imperador nomeasse senadores, os ministros, os magistrados, os bispos. Podia suspender magistrados, perdoar penas, conceder anistias, vetar decisões da Assembleia Geral, convocar ou dissolver a Câmara dos Deputados (BRASIL, 1824, art. 101 e 102).

Conforme Costin (2010, p.45), o imperador nomeou portugueses de sua confiança para os cargos chaves e mais importantes, não havendo relação com critérios meritocráticos. Ocorre, que não obstante, a centralização do poder vem a enfrentar diversos conflitos. Com a inflação e a crise política e social, Dom Pedro I acaba abdicando em 1831, em favor de seu filho menor Pedro.

De acordo com Costa (2008, p.838), a solução adotada para a transição do imperador Pedro I para Pedro II foi a instituição de uma Regência, em face menoridade do novo governante, nos termos do art. 122, da Carta outorgada. O império seria governado por uma Regência permanente, nomeada pela Assembleia Geral, composta de três membros, sendo o mais velho em idade seu Presidente.

Foi um período de muitas revoltas e conflitos. Buscou-se aparelhar o Estado para enfrentar as conturbações internas, sendo criada em 1831, a Guarda Nacional por Diogo Antônio Feijó, então Ministro da Justiça. Referida Guarda, seria recrutada entre os cidadãos com renda anual superior a 200 mil réis, nas grandes cidades, e 100 mil réis nas demais regiões (Costin, 2010, p.46).

Em 1834, é editado o Ato Adicional, o qual faz alterações na Constituição Política do Império. Relata Costin (2010, p.46), que dentre elas, verifica-se a transformação da Regência Trina em Una, a qual seria temporária com duração de quatro anos e eleita através do voto censitário. No referido Ato, foram criadas as Assembleias Legislativas Provinciais, iniciando uma tênue descentralização.

No período das regências, destaca-se a criação do colégio Pedro II, do Arquivo Nacional e do Instituto Histórico e Geográfico (Costin, 2010, p.46).

Diante de constantes problemas políticos na regência, antecipa-se a maioridade de Dom Pedro II. Era o início de um governo, que teria como marca o permanente rodízio do poder entre liberais e conservadores. Foram 36 gabinetes em 50 anos, um a cada ano e três meses, em média (Bueno, 2012, p.211). Destaque-

se, no entanto, que a diferença de ideias e conceitos entre liberais e conservadores era inexistente. A disputa era apenas pelo exercício do poder.

O modelo patrimonialista permanece firme no segundo reinado. Segundo Faoro (2008), um pequeno grupo controlava o governo, a que denominava de estamento. Tratava-se de grupo que através de uma ordem de status, baseada no prestígio social, mantinha o controle do poder sobre o estado. Conforme o jurista, “o estamento supõe distância social e se esforça pela conquista de vantagens materiais e espirituais exclusivas” (2008, p. 62). Assim, os componentes do estamento exerciam o monopólio de atividades lucrativas e de cargos públicos. A utilização dos cargos pela administração pública patrimonialista é descrita pelo autor:

O cargo público, a velha realidade do estamento, será o único foco de poder, poder que dá prestígio, enobrece, propicia e legitima a riqueza. Para conquistá-lo e para conservá-lo desencadeiam-se as energias, ferozes ou manhosas, de acordo com as circunstâncias e com a oportunidade. Mandar e não governar, será o alvo – mando do homem sobre o homem, do poderoso sobre o fraco, e não o institucionalizado comando, que impõe, entre o súdito e a autoridade, o respeito a direitos superiores ao jogo do poder. (2008, p. 357).

Durante o período do segundo reinado, é criado o Código Comercial no ano de 1850, por sinal com parte em vigor ainda hoje. Em 1862, é introduzido no Brasil através da Lei nº 1157 o sistema métrico francês. Em 1862, é criada a primeira linha de telégrafo elétrico. Já em 1877, é apresentada a iluminação pública no Rio de Janeiro, São Paulo e Salvador. Em 1892, os bondes elétricos circulam na capital (Costin, 2010, p.47).

De acordo com Costin (2010, p.47), o Tribunal do Tesouro Nacional, instituído pela Constituição de 1824, passa por grande reformulação em 1850, ocasião em que reorganizaram as Tesourarias das Províncias e se estruturou a administração central da Fazenda. Surgia a Secretaria de Estado dos Negócios da Fazenda, Diretoria da Geral das Rendas Públicas (responsável pela administração tributária), Diretoria Geral da Despesa Pública, Diretoria Geral da Contabilidade, Diretoria Geral do Contencioso, Tesouraria-Geral e Primeira e Segunda Pagadoria do Tesouro e Cartório.

A questão do trabalho escravo que contrapôs grandes proprietários de terra e setores urbanos, adeptos do abolicionismo; a Guerra do Paraguai, que desequilibrou as contas públicas e fortaleceu o papel do Estado; os conflitos entre os

defensores da autonomia das províncias e os partidários da descentralização; desgastaram o governo imperial. Destaque-se, que com o precário estado de saúde do imperador e a possibilidade de o país ser governado por um estrangeiro, no caso o Conde D'Eu, marido da princesa Isabel e muito antipatizado, levaram ao fim do império. O estopim para a proclamação da República foram pequenos incidentes entre líderes militares e o governo, o que culminou com o golpe militar em 15 de novembro de 1889 (Costa, 2008, p.839).

2.1.3 A República Velha

Conforme relata Raymundo Faoro (2008, p. 555), a proclamação da República não foi uma aspiração popular e nem ao menos era esperada. Fica explícito na análise de Aristides Lobo, por ele descrita: “o povo assistiu bestializado, atônito, surpreso, sem conhecer o que significava. Muitos acreditavam sinceramente estar vendo uma parada. Mas o que fazer?”.

Dentro deste clima, a chegada da República trouxe modificações à estrutura administrativa brasileira, mas o modelo patrimonialista permaneceu forte, com a manutenção dos cargos e favores pela lealdade política (Costin, 2010, p. 47).

Em 24 de fevereiro de 1891, é promulgada a primeira constituição republicana. Em seu primeiro artigo (BRASIL, 1891), adota o regime representativo, a instituição de uma República Federativa pela união indissolúvel das suas antigas províncias. Já no seu art. 15, extingue o poder moderador, citando como órgãos da soberania nacional o Poder Legislativo, o Executivo e o Judiciário, harmônicos em independentes entre si.

Mantém o bicameralismo no legislativo federal, com a Câmara dos Deputados e o Senado (art. 16). Entre os avanços da carta republicana, destaca-se o fim da eleição indireta, do voto censitário e da vitaliciedade dos senadores. Uma inovação a destacar, foi que no art. 34, trouxe como competência do Congresso Nacional, “orçar a despesa federal anualmente e tomar as contas de receita e despesa de cada exercício financeiro”. Consoante Costin (2010, p.48), estava instituído o controle externo e a partir daí surge o Tribunal de Contas da União (TCU).

Nas atribuições do legislativo, também se inclui a criação e supressão de empregos públicos federais, fixar suas atribuições e estipular-lhes os vencimentos. Apesar da declaração explícita de igualdade de todos e de que os cargos públicos serem acessíveis a todos os brasileiros (art. 73), verifica-se a continuidade do patrimonialismo com todas as suas características (Costin, 2010, p.49).

De acordo com Costa (2008, p.840), os grandes proprietários de terras e senhores dos votos de cabresto, além das grandes oligarquias, controlavam as eleições e os governos estaduais, assegurando a maioria de apoio ao governo federal. Acordos políticos das lideranças propiciavam a alternância no poder de representantes de São Paulo e Minas Gerais. Desta forma, a política dos governadores escolhia alternadamente os presidentes da República.

Vale destacar, a importância dos coronéis no cenário político brasileiro. “Coronel” tratava-se do posto mais alto da Guarda Nacional e notadamente era a pessoa mais poderosa nos municípios brasileiros. Sua escolha se devia ao fato de ser pessoa socialmente qualificada, em regra detentora de riqueza e terras. Tendo perdido o caráter militar, restou o poder político. Vilaça e Albuquerque definem bem seu papel:

“Vilas e cidades que conservam o cheiro dos currais, a unidade de sua destinação econômica principal. E que se mantêm, sem maior estranheza ou protesto, submissas ao senhor-patriarca, dono dos alpendres, das casas, das terras que as circundam. É o coronel. Pela força de seus poderes e domínios crescentes, ele se torna senhor de povoados, de vilas, de cidades e de municípios. Dono até de gente.” (2006, p. 49)

Havia uma troca entre os coronéis e os políticos que exerciam o poder nos estados e na presidência. Os coronéis tinham acesso aos favores do erário, dos empregos e da força policial. Em troca garantiam o apoio eleitoral que referendava os votos nas eleições.

Faoro (2008, p. 711) explicita a relação dos coronéis com os governos:

O coronelismo se manifesta num compromisso, uma troca de proveitos entre o chefe político e o governo estadual, com o atendimento por parte daquele, dos interesses e reivindicações do eleitorado rural. As despesas eleitorais cabem, em regra, ao coronel, por conta de seu patrimônio. Em troca, os empregos públicos, sejam os municipais ou os estaduais sediados na comuna, obedecem às suas indicações.

Segundo Carvalho (2014, p. 49), com a amplitude das oligarquias no país, as fraudes eleitorais não desapareciam e sim eram aperfeiçoadas. Não se aceitava

perder as eleições e eram utilizados os meios mais diversos para se atingir o objetivo, seja na compra do voto, na coação, na ameaça ou na exclusão. A fraude podia ocorrer na hora do voto ser levado a urna, na apuração ou mesmo no reconhecimento do eleito. Era presumível que não havia eleições limpas no país.

Leal relata um dos problemas, que persiste ainda atual de nosso país, que são as despesas eleitorais. Ao comentar sobre um dos motivos da fraqueza financeira dos municípios, relata:

“Mas, como é notório, são os cofres públicos que costumam socorrer os candidatos e os chefes locais governistas nessa angustiada emergência. Os auxílios são dados, algumas vezes, em dinheiro de contado, ou pelo pagamento direto de serviços e utilidades. Outras vezes, o auxílio é indireto, através de contratos, que deixem boa margem de lucros, ou pela cessão de edifícios, transporte, oficinas gráficas, material de propaganda, etc. Dos recursos, tradicionalmente ínfimos, de nossas municipalidades, em época de eleição, destina-se a essa finalidade.” (2014, p. 65)

A industrialização crescente, a urbanização e a organização política das camadas urbanas contribuíram para a mudança política no país. A crítica às fraudes nas eleições e à política do café com leite levou ao movimento militar de 1930, o qual pôs fim à chamada República Velha.

2.1.4 Vargas e a Reforma Burocrática

Chegando ao poder na Revolução de 1930, Getúlio Vargas empreende ampla reestruturação da administração pública, iniciando processo de modernização das estruturas e processos do aparelho do Estado. Conforme Costa (2008, p.841), busca-se a passagem do Brasil agrário para o industrial, inclusive com a incorporação social da classe trabalhadora, de setores médios urbanos e da incipiente burguesia nacional.

Dentro deste contexto, é elaborada a Constituição de 1934 (BRASIL, 1934). Deve-se destacar no seu teor, a instituição do voto secreto, do voto feminino, da criação da Justiça Eleitoral e da Justiça do Trabalho. Ressalte-se também a criação de diversos direitos sociais previstos em seu art. 121, como o salário mínimo, a jornada de oito horas diárias, o repouso semanal, férias remuneradas, a proibição do trabalho infantil e a indenização para trabalhadores demitidos sem justa causa (Costin, 2010, p.51).

Outra inovação introduzida na Carta Constitucional foi a repartição dos

tributos, inclusive beneficiando os municípios (Costa, 2008, p.843). Em relação à educação, consoante Costin (2010, p. 52), introduziu a obrigatoriedade dos governos estaduais de organizarem e manterem sistemas educativos, além de vincular 10% dos tributos da união e dos municípios; e 25% dos referentes aos estados para despesas na área.

De acordo com Costin (2010, p.53), uma das principais ações do Governo Vargas foi a criação do Ministério da Educação, ainda em 1930, com a denominação de Ministério da Educação e Saúde Pública. No setor educacional, promoveu também a reforma do ensino secundário e universitário, inclusive com a criação da Universidade do Brasil, hoje Universidade Federal do Rio de Janeiro. Merece destaque também, a criação do IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística); da Fundação Getúlio Vargas (FGV), com objetivo da preparação de pessoal qualificado para as áreas pública e privada; e do Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI) para a qualificação do pessoal para a indústria.

Conforme Bresser Pereira (1996, p. 6), os princípios da administração burocrática clássica, foram introduzidos no país através da criação, em 1936, do Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP). Três áreas são consideradas o tripé da implantação administração burocrática: administração de materiais, administração de pessoal e administração financeira.

A administração de materiais avançou com a criação da Comissão Permanente de Padronização e da Comissão Permanente de Compras. Já o DASP, teria importante trajetória na administração pública brasileira. Era o órgão formulador e executor ao mesmo tempo, das mudanças na administração pública. Conforme Costin (2010, p. 53), teve destacada atuação na área de pessoal e orçamentária, destacando-se as seguintes realizações:

- ingresso no serviço público por concurso;
- planos de classificação de cargos e fixação de salários;
- institucionalização de treinamento e aperfeiçoamento dos funcionários públicos;
- administração orçamentária com associação de rubricas a planos de trabalho;
- racionalização geral de métodos;
- padronização das compras e procedimentos de almoxarifado;

- introdução de processos licitatórios.

Por meio do Decreto-Lei 1.713, foi instituído o Estatuto dos Funcionários Públicos Civis da União em 1939. Buscava-se a estruturação das carreiras e efetivação do concurso para a contratação de pessoal. Martins (1997), comenta os avanços da reforma burocrática e as dificuldades de implementá-la em toda a administração pública:

“Os altos escalões da administração pública seguiram essas normas e tornaram-se a melhor burocracia estatal da América Latina; os escalões inferiores (incluindo os órgãos encarregados dos serviços de saúde e de assistência social então criados) foram deixados ao critério clientelista de recrutamento de pessoal por indicação e à manipulação dos recursos públicos.” (1997, p.16)

Consoante Costa (2008, p. 846), afirma que a reforma administrativa do Estado Novo foi o primeiro esforço organizado e sistemático de superação do patrimonialismo. Buscava-se implementar a centralização, a impessoalidade, a hierarquia, o sistema de mérito, a separação entre o público e o privado. Uma administração pública racional e eficiente possibilitaria impulsionar o desenvolvimento centrado da industrialização e na intervenção estatal, o qual era um dos objetivos do Governo Vargas. Destacaram-se os esforços do Governo na área industrial com a criação da Companhia Siderúrgica Nacional (CSN), da Companhia Vale do Rio Doce, da Companhia Nacional de Alcális, da Fábrica Nacional de Motores, da PETROBRÁS, e do Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico (BNDE).

Apesar do combate ao coronelismo patrimonialista, viu-se surgir o clientelismo. O termo clientela ou clientelismo é descrito por Bahia:

“É cada vez mais usado para descrever os vínculos não contratuais entre homens de prestígio e os vínculos não contratuais entre homens de prestígio e aqueles que estavam em posição de ajudar com proteção, empréstimos, conselhos em ações judiciais, promoção em carreiras, apadrinhamento político, etc.” (2003, p. 110)

Conforme diagnostica Holanda (2011, p. 146), em nosso país, somente em termos de exceção angariou-se um sistema administrativo e corpo de funcionários com interesses racionais. Em relação aos cargos públicos explicita:

“A escolha dos homens que irão exercer as funções públicas faz-se de acordo com a confiança pessoal que mereçam os candidatos, e muito

menos de acordo com as suas capacidades próprias. Falta a tudo a ordenação impessoal que caracteriza a vida no Estado Burocrático. O funcionalismo patrimonial pode, com a progressiva divisão das funções e com a racionalização, adquirir traços burocráticos. Mas em sua essência ele é tanto mais diferente do burocrático, quanto mais caracterizado estejam os dois tipos.” (2011, P. 146).

Segundo Costa (2008, p.849), embora tenha havido avanços isolados nos governos de Getúlio Vargas, bem como nos seguintes, observa-se a manutenção de práticas clientelísticas, que negligenciavam a burocracia. A cultura administrativa brasileira ainda estava corroída e dominada por práticas patrimoniais e não foi possível excluí-las do meio político e social através da reforma burocrática.

2.1.5 O Governo JK e a Administração para o Desenvolvimento

O presidente Juscelino Kubitschek tomou posse em 1956 e continuou o esforço desenvolvimentista iniciado por Vargas. Lançou o Plano de Metas, o qual estabelecia 31 objetivos a serem cumpridos durante o seu mandato. Conforme Carvalho (2001, p. 136), Juscelino investiu pesadamente em obras de infraestrutura, sobretudo estradas e energia elétrica. Buscou atrair o capital privado, nacional e estrangeiro na promoção da industrialização, tendo grande êxito na indústria automobilística.

De acordo com Costin (2010, p. 56), criou a Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE), com o objetivo de reduzir as desigualdades regionais e integrar o Nordeste ao mercado nacional. Visando interiorizar o desenvolvimento, transferiu a capital federal para Brasília, consoante inclusive previsão da Constituição de 1891. Destaque-se, que as ações desenvolvimentistas, levaram ao país contrair empréstimo com o Fundo Monetário Internacional (FMI) de 47,7 milhões de dólares e ao aumento do déficit do balanço de pagamentos. Estas medidas visavam financiar os elevados investimentos estatais e pagar as dívidas. Tal situação levou a grande elevação da inflação.

O Governo JK buscou modernizar a máquina pública através da criação da Comissão de Simplificação Burocrática (COSB), que tinha como objetivo a principal a promoção de estudos visando à descentralização de serviços. Instituiu também a Comissão de Estudos e Projetos Administrativos (CEPA), que teria como função o assessoramento da presidência da República nos projetos de reforma

administrativa. Tais comissões, contudo não alcançaram mudanças administrativas importantes (Costin, 2010, p.56).

De acordo com Paludo (2013, p.84), “apesar das tentativas reformistas do Governo JK (1956), verifica-se uma maior centralização e rigidez da administração direta, ao mesmo tempo em que foram criadas estruturas paralelas na Administração indireta, flexíveis e compatíveis com os objetivos do Plano de Metas”. Na coordenação destas novas estruturas, foram instituídos os chamados “grupos executivos”. Nestas estruturas paralelas eram contratados técnicos qualificados sem concurso público, os quais tinham a função de planejar e coordenar a implementação do Plano de Metas.

Costa (2008) explica a situação:

“Esse período se caracteriza por uma crescente cisão entre a administração direta, entregue ao clientelismo e submetida, cada vez mais, aos ditames de normas rígidas e controles, e a administração descentralizada (autarquias, empresas, institutos e grupos especiais ad hoc), dotados de maior autonomia gerencial e que podiam recrutar seus quadros sem concursos, preferencialmente entre os formados em *think tanks* especializados, remunerando-os em termos compatíveis com o mercado. Construíram-se assim ilhas de excelência no setor público voltada para a administração do desenvolvimento, enquanto se deteriorava o núcleo central da administração.” (2008, p. 848)

Apesar da ênfase no desenvolvimento econômico e da inovação na formação de grupos executivos considerados ilhas de excelência, não se verificaram avanços em relação à administração pública. Costin (2010, p.56), sintetiza que “a máquina pública continuou a crescer dentro de uma mesma perspectiva desenvolvimentista e de uma administração pública burocrática, embora com traços importantes de patrimonialismo”.

2.1.6 O Regime Militar e a Administração Pública

Consoante Costa (2008, p.849), afirma que os governantes sucessores de Juscelino Kubitschek, (Jânio Quadros e João Goulart) pouco acrescentaram em alterações relevantes na Administração Pública. O primeiro renunciou à presidência pouco mais de seis meses após sua posse. Seu vice-presidente, João Goulart, assumiu em meio a uma crise política, com a adoção do parlamentarismo como sistema de governo, a fim de dirimir as resistências dos militares a seu nome,

considerado de esquerda e “comunista”. Em janeiro de 1963, após plebiscito, ocorre o retorno do presidencialismo.

Pode-se destacar no governo João Goulart, a criação do Ministério Extraordinário da Reforma Administrativa, o qual elaborou quatro projetos de lei, em especial a Lei Orgânica do Sistema Administrativo Federal e o referente ao Conselho do Sistema de Mérito. Todavia, não foram aprovados pelo legislativo federal e após o Golpe Militar de 1964, foram retirados do Congresso Nacional (Costin, 2010, p.57).

Com o governo militar, o país passaria por um período de 21 anos de centralização do poder e restrição às liberdades individuais. O Congresso Nacional teria sua atuação cerceada, ocorrendo forte concentração dos recursos na União e esvaziamento do papel da federação. Costin (2010, p.57), relata as ações do Governo Militar em relação à administração pública:

“Mas a ênfase na abordagem da coisa pública foi no caminho da consolidação da administração burocrática e de redução do espaço dado ao clientelismo, ou seja, à administração patrimonialista. Ainda fortemente influenciados pelo positivismo e pela crítica ao político como espaço da irracionalidade técnica e exclusão da participação de não iniciados na condução da máquina pública. Mas não deixaram de aproveitar o diagnóstico e muitas das propostas elaboradas por Amaral Peixoto e de constituir uma Comissão de Reforma Administrativa.” (2010, p.57)

O presidente Castelo Branco (1º do Governo Militar), instituiu a Comissão Especial de Estudos de Reforma Administrativa (COMESTRA), responsável pela elaboração do Decreto-lei 200. Citado decreto, angariou substanciais alterações na administração pública brasileira, objetivando melhorar sua eficiência. Conforme Costa (2008, p.851), se “apoiava numa doutrina consistente e definia preceitos claros de organização e funcionamento da máquina administrativa”.

Em seu artigo 6º, o Decreto-Lei 200/67 (BRASIL, 1967), definiu que as atividades da Administração Federal obedeceriam aos princípios de planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle. Estabeleceu que a ação governamental obedeça a planejamento, que vise a promoção do desenvolvimento econômico-social do país e a segurança nacional, tendo como instrumentos básicos o plano geral de governo; programas gerais, setoriais e regionais, de duração plurianual; orçamento programa anual; e programação financeira de desembolso (art. 7º).

O Decreto-Lei 200/67 (BRASIL, 1967), estabeleceu a distinção entre administração direta e indireta, definindo conceitos de autarquia, empresa pública, sociedade de economia mista e fundação pública (art. 5º). Promoveu a reorganização da administração direta em 16 ministérios (art. 35); estabeleceu regras para aquisição de bens e serviços (Título XII); diretrizes para elaboração do plano de classificação dos cargos e para expansão do mérito relacionado a recursos humanos (Título XI).

No Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado, relata-se a reforma administrativa do Governo Militar:

A reforma operada em 1967 pelo Decreto-Lei 200, entretanto, constitui um marco na tentativa de superação da rigidez burocrática, podendo ser considerada como um primeiro momento da administração gerencial no Brasil. Mediante o referido decreto-lei, realizou-se a transferência de atividades para autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista, a fim de obter-se maior dinamismo operacional por meio da descentralização funcional. Instituíram-se como princípios de racionalidade administrativa o planejamento e o orçamento, o descongestionamento das chefias executivas superiores (desconcentração/descentralização), a tentativa de reunir competência e informação no processo decisório, a sistematização, a coordenação e o controle. (MARE, 1995, p. 19)

A reforma administrativa propiciou a expansão da intervenção estatal através da administração indireta. Conforme Martins (1997, p.21), empresas públicas encarregaram-se dos serviços públicos básicos como (água, energia, urbanização); bem como de setores considerados estratégicos (aço, mineração, material bélico, serviços de informática) e de setores que já estavam sob monopólio do estado (petróleo, telecomunicações, geração de energia elétrica, transportes). O referido autor, acrescenta que o crescimento da administração indireta tinha sido tão grande que “ninguém era capaz de dizer com certeza quantas fundações públicas, autarquias, empresas públicas e empresas estatais existiam no país”. Relata ainda que empresas privadas, as quais se encontravam à beira da falência, eram absorvidas pelo Estado, a fim de evitar problemas na estabilidade do mercado, sendo uma das distorções do modelo implantado.

Marcelino (1988, p.44), relata que a expansão e a multiplicidade de novos centros de administração indireta buscavam agilidade e flexibilidade de atuação dessas entidades, com melhor atendimento às demandas do Estado e da sociedade. Ressalte-se a facilidade para aporte de recursos e de recrutamento, seleção e remuneração.

Consoante, Paludo (2013, p.87) destaca que a reforma de 1967, ao propiciar a contratação sem a realização de concurso público, contribuiu para a manutenção de práticas clientelísticas. Relata o autor que ocorreu o enfraquecimento da administração direta com a não realização de concursos e instituição de carreiras específicas, levando a seu enfraquecimento. Explica a situação o Plano Diretor da reforma do Aparelho do Estado:

Entretanto, as reformas operadas pelo Decreto-Lei 200/67 não desencadearam mudanças no âmbito da administração burocrática central, permitindo a coexistência de núcleos de eficiência e competência na administração indireta e formas arcaicas e ineficientes no plano da administração direta ou central. O núcleo burocrático foi, na verdade, enfraquecido indevidamente através de uma estratégia oportunista do regime militar, que não desenvolveu carreiras de administradores públicos de alto nível, preferindo, ao invés, contratar os escalões superiores da administração através das empresas estatais. (MARE, 1995, p.19)

Contudo, apesar do relatado, Costa (2008, p.852) afirma da “importância do Decreto-Lei 200 para a consolidação do modelo de administração para o desenvolvimento no Brasil”. Martins cita pontos positivos da reforma que resultaram remanescentes:

“Apesar de todos esses acontecimentos, é preciso dizer que durante o regime autoritário algumas *ilhas de excelência* foram criadas, ou conseguiram sobreviver na administração direta e nas empresas públicas, nas autarquias ou nas fundações. Alguns desses órgãos melhoraram a capacitação de seu pessoal, estabeleceram planos de carreira, em pelo menos um caso criaram incentivos à produtividade, forneceram um fluxo de informações confiáveis para as decisões do governo, e, por último, mas não menos importante, mantiveram vivo o *ethos* do servidor público. Na verdade, eles tornaram-se, até certo ponto, os alicerces da governabilidade, e a sua criação ou sobrevivência foi um subproduto positivo da reforma administrativa executada em 1967.” (1997, p.26)

Conforme Costa (2008, p.851), destaca-se como realizações do Governo Militar a elaboração do Estatuto da Terra, a reforma tributária, a reorganização do sistema bancário e universitário. Ressalte-se ainda o Programa Nacional de Desburocratização que tinha como objetivo a simplificação e organização das normas organizacionais, tendo relativo sucesso, com a inovação na instituição do Estatuto da Microempresa e os juizados de pequenas causas (Costin, 2010, p. 62).

2.1.7 A Reforma Administrativa da Nova República e a Constituição de 1988

De acordo com Costa (2008, p. 856), o governo Sarney instituiu comissão com vistas à redefinição do papel do Estado, estabelecimento das bases do funcionamento da administração pública, reformulação das estruturas do poder executivo, além da instituição de metas para áreas prioritárias, de estudo para reforma administrativa federal, visando o fortalecimento da administração direta, por meio do restabelecimento de mecanismos de controle burocrático.

Medida relevante do Governo Sarney foi a criação da carreira de gestor governamental, bem como da Escola Nacional de Administração Pública (ENAP) e do Centro de Desenvolvimento da Administração Pública (CEDAM); órgãos responsáveis pela formação de dirigentes e treinamento de servidores público. Contudo, conforme relata Costa (2007, p. 857), a reforma pretendida não alcançou seus objetivos, sendo abandonada em detrimento de outras prioridades, como por exemplo, o Plano Cruzado.

Em relação à Constituição Federal de 1988, diversos autores analisam que, em relação ao setor público, ocorreu um retrocesso, com o fortalecimento de controles burocráticos e redução da autonomia da gestão. Segue análise do Plano Diretor da Reforma do Estado:

Sem que houvesse maior debate público, o Congresso Constituinte promoveu um surpreendente engessamento do aparelho estatal, ao estender para os serviços do Estado e para as próprias empresas estatais praticamente as mesmas regras burocráticas rígidas adotadas no núcleo estratégico do Estado. A nova Constituição determinou a perda da autonomia do Poder Executivo para tratar da estruturação dos órgãos públicos, instituiu a obrigatoriedade de regime jurídico único para os servidores civis da União, dos Estados- membros e dos Municípios, e retirou da administração indireta a sua flexibilidade operacional, ao atribuir às fundações e autarquias públicas normas de funcionamento idênticas às que regem a administração direta. (MARE, 1995, p. 21)

Bresser Pereira (1996, p.9), afirma que a Carta de 1988 permitiu que uma série de privilégios fossem consolidados ou criados. Cita que o mais grave foi o estabelecimento de um sistema de aposentadoria com remuneração integral, sem nenhuma relação com o tempo de serviço prestado diretamente ao Estado. Outra questão grave relatada pelo autor foi a permissão que mais de 400 mil funcionários celetistas das fundações e autarquias se transformassem em funcionários

estatutários, detentores de estabilidade e aposentadoria integral.

Expõe ainda Bresser (1996, p.10), que “o retrocesso burocrático da Constituição de 1988 foi uma reação ao clientelismo que dominou o país naqueles anos, mas também foi uma afirmação de privilégios corporativistas e patrimonialistas incompatíveis com o *ethos* burocrático”.

Já Costa (2008, p.859), cita as contribuições da Constituição de 1988 para a esfera pública:

Apesar do propalado retrocesso em termos gerenciais, a Constituição de 1988 não deixou de produzir avanços significativos, particularmente no que se refere à democratização da esfera pública. Atendendo aos clamores de participação nas decisões públicas, foram institucionalizados mecanismos de democracia direta, favorecendo um maior controle social da gestão estatal, incentivou-se a descentralização político-administrativa e resgatou-se a importância da função de planejamento. (2008, p.859)

Destaca-se na Carta de 1988 (BRASIL, 1988), que seu art. 37, determinou que a investidura em cargo público dependa de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, inclusive aplicável à administração indireta.

Uma referencial inovação do texto constitucional foi considerar como ente federativo os municípios (art. 1º). Segundo Costa (2015, p.74), o município “sofreu profunda transformação, elevando-se num novo patamar como entidade pública”. Considerado autônomo pelo art. 18, os municípios organizar-se-ão por lei orgânica, podendo legislar sobre legislação local e suplementar a legislação federal e estadual. Ressalte-se ainda a capacidade de instituir e arrecadar os tributos de sua competência (art. 30, III).

2.1.8 A Reforma do Governo Collor

Após o Governo Sarney, assume o Presidente Collor de Melo, eleito pelo voto direto dos brasileiros, após 30 anos. O país vivia uma crise de hiperinflação e uma crise fiscal. Para se contrapor a estes fatos, o novo governo criou nova moeda, congelou e confiscou a poupança existente, taxou haveres e redefiniu a máquina governamental. Conforme relata Frederico Lustosa da Costa (2008, p.860), em menos de 24 horas, editou 23 medidas provisórias, sete decretos e 72 atos de nomeação.

Bresser Pereira comenta sobre as reformas econômicas implementadas e o ajuste fiscal pelo Governo Collor:

Será esse governo contraditório, senão esquizofrênico - que afinal se perdeu em meio à corrupção generalizada -, que dará os passos decisivos no sentido de iniciar a reforma da economia e do Estado. É nesse governo que, afinal, ocorre a abertura comercial - a mais bem sucedida e importante reforma que o país conheceu desde o início da crise. É nele que a privatização ganha novo impulso. É no governo Collor que o ajuste fiscal avançará de forma decisiva, não apenas através de medidas permanentes, mas também através de um substancial cancelamento da dívida pública interna. (1996, p.11)

Apesar da necessidade da reforma, foi conduzida sem planejamento adequado e sem o necessário balizamento legal e conceitual. Costa (2008), avalia a reforma administrativa que tinha como objetivo a desestatização e racionalização:

As medidas de racionalização foram conduzidas de maneira perversa e equivocada. Algumas das extinções tiveram que ser logo revistas, como a da Capes, por exemplo. Muitas das fusões, principalmente de ministérios, não eram convenientes, pois criavam superestruturas (como os ministérios da Economia e da Infraestrutura) sujeitas a pressões de interesses poderosos, e dificultavam a supervisão que intentavam favorecer. Os cortes de pessoal, desnecessários, se examinarmos a administração como um todo, não trouxeram expressiva redução de custos. (2008, p.861)

A rápida passagem de Collor pela presidência, em face de sua deposição em processo de impeachment, deixou como legado o retorno forte da inflação, uma reforma inacabada e a desorganização da administração pública. Bresser Pereira (1996, p.12), explica que o fracasso da reforma administrativa do Governo Collor se deveu principalmente à “tentativa de reduzir o aparelho do estado, demitindo funcionários e eliminando órgãos, sem antes assegurar a legalidade das medidas com a reforma da Constituição”.

O Governo Itamar Franco, que sucedeu a Collor, implementou o Plano Real, livrando o país da hiperinflação; mas no âmbito administrativo, conforme relata Costa (2008, p. 862), adotou postura tímida e conservadora com relação à reforma do Estado e à administrativa. Recriou ministérios extintos e restringiu-se a tocar de forma hesitante o programa de privatização.

2.1.9 O Governo FHC e a reforma do aparelho de Estado

Em 1995, Fernando Henrique Cardoso, que foi ministro da Fazenda no Governo Itamar, assume a presidência. Nomeia para o Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado (MARE) o professor Luiz Carlos Bresser Pereira, tendo como tarefa principal a reforma da administração pública rumo ao modelo gerencial.

Conforme Costin (2010, p. 68), a reforma era necessária pelo diagnóstico de crise da administração pública brasileira, em função de problemas fiscais, pela incapacidade de atendimento às demandas da população, e ao esgotamento do modelo econômico centrado na substituição de importações. O Plano Diretor da Reforma do Aparelho de Estado apresentado pelo Governo FHC propunha como reação à crise:

(1) o ajustamento fiscal duradouro; (2) reformas econômicas orientadas para o mercado, que, acompanhadas de uma política industrial e tecnológica, garantam a concorrência interna e criem as condições para o enfrentamento da competição internacional; (3) a reforma da previdência social; (4) a inovação dos instrumentos de política social, proporcionando maior abrangência e promovendo melhor qualidade para os serviços sociais; e (5) a reforma do aparelho do Estado, com vistas a aumentar sua “governança”, ou seja, sua capacidade de implementar de forma eficiente políticas públicas. (MARE, 1995, p.11)

Segundo o PDRAE, a reforma do Estado deve ser entendida dentro do contexto de redefinição do papel do Estado, que deixa de ser o responsável direto pelo desenvolvimento econômico e social para assumir a atribuição de promover e regular. Explicita que o Estado deve transferir para o setor privado as atividades que podem ser controladas pelo mercado, daí a prioridade na privatização de empresas estatais. (MARE, 1995, p. 12)

O fortalecimento das funções de regulação e coordenação do Estado, principalmente a nível federal, e a descentralização vertical para os níveis estaduais e municipais da execução da prestação de serviços sociais e de infraestrutura são definidos no Pdrae. Acompanhado destas ações, busca-se reforçar a capacidade de governo do Estado (governança), saindo de uma administração burocrática para uma gerencial, flexível e eficiente, voltada para o atendimento ao cidadão (MARE, 1995, p.13).

De acordo com Costa, para alcançar o objetivo da implantação de uma administração gerencial, o PDRAE primava ser necessário:

- a redefinição dos objetivos da administração pública, voltando-a para o cidadão-cliente;
- o aperfeiçoamento dos instrumentos de coordenação, formulação e implementação e avaliação de políticas públicas;
- a flexibilização de normas e a simplificação de procedimentos;
- o redesenho de estruturas mais descentralizadas;
- o aprofundamento das ideias de profissionalização e de permanente capacitação dos servidores públicos, ideias que vêm da administração pública burocrática, mas que jamais foram nela plenamente desenvolvidas. (2008, p.864)

O diagnóstico do PDRAE identificou três dimensões de problemas a serem superados: a dimensão institucional-legal, relacionada aos obstáculos de ordem jurídica para o alcance de uma maior eficiência; a dimensão cultural, definida pela coexistência de valores patrimonialistas e burocráticos junto aos novos valores gerenciais e modernos na administração pública brasileira; e a dimensão gerencial, associada às práticas administrativas. (MARE, 1995, p.25)

Através da Emenda Constitucional nº 19/98 (BRASIL, 1998) foram enfrentados os problemas relacionados à dimensão institucional-legal, destacando-se:

- a inclusão da eficiência como princípio da Administração Pública;
- a flexibilização da estabilidade dos servidores, inserindo a possibilidade de demissão por avaliação de desempenho e pelo excesso de quadros;
- o acréscimo de dois para três anos em relação ao estágio probatório;
- a criação de tetos de remuneração para os servidores públicos;
- a instituição de contratos de gestão com o objetivo de ampliar a autonomia gerencial, orçamentária e financeira dos órgãos da administração direta e indireta, tendo por base a fixação de metas de desempenho;
- a participação popular dos usuários de serviços públicos em relação a ações e decisões da administração pública;
- o fim do regime jurídico único dos servidores; situação pendente de definição junto ao Supremo Tribunal Federal (STF), após deferimento de medida cautelar.

Apesar da aprovação da alteração constitucional houve muita dificuldade

para avançar na regulamentação. Conflito com servidores e centrais sindicais, enfrentamento na área jurídica e no próprio Congresso, dificultaram a efetividade das medidas legais a serem implantadas na reforma gerencial. Outras mudanças legais alcançaram êxito como a revisão da Lei 8.112, que rege os servidores federais, na sua adequação à EC 19/98. Da mesma forma novos modelos organizacionais foram aprovados como os que disciplinam as agências executivas, as agências reguladoras e as organizações sociais (Costin, 2010, p. 79).

O idealizador da Reforma Gerencial, Bresser Pereira, fez a seguinte análise sobre as consequências de sua implantação:

Nestes treze anos, a Reforma Gerencial de 1995 fez importantes avanços, mas naturalmente não se transformou do dia para a noite a organização do Estado Brasileiro; uma reforma desse tipo demora 30 ou 40 anos para poder ser julgada relativamente completa. Já não é mais apenas uma reforma de uma pessoa ou de um governo, mas uma reforma adotada e conduzida pela alta administração pública brasileira – uma reforma que começou no governo Fernando Henrique, está sendo continuada e atualizada pelo governo Lula e aos atuais governadores, e certamente terá prosseguimento independentemente de quem sejam seus sucessores. (MEDEIROS; LEVY. 2009, p.6)

Não obstante aos avanços relatados, ainda persistem na administração pública brasileira características patrimonialistas e burocráticas dos modelos anteriores, estando a reforma gerencial inconclusa. Desta forma, como o objetivo da administração pública é o bem comum, ela precisa alterar seu foco para cumprir sua função social, inclusive com maior participação e controle; além de maior orientação para o atendimento das demandas da sociedade (Broulon; Obayon e Rosemberg, 2012. p.280).

2.1.10 A Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Acesso à Informação e a Transparência

Uma das grandes contribuições do Governo Fernando Henrique à administração pública brasileira foi a aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101 de 04/05/2000). De acordo com Abraham (2016, p.1), o ditame legal foi estabelecido para “moralizar a gestão da coisa pública e para dar responsabilidade ao gestor na atividade financeira, abrangendo todas as etapas do processo fiscal”. Estabeleceu normas de finanças públicas voltadas à

responsabilidade na gestão fiscal da União, Estados e Municípios. É considerada marco na administração dos recursos públicos no Brasil.

Baseados em referenciais e normas financeiras do Fundo Monetário Nacional (FMI), do Banco Internacional de Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD), da Nova Zelândia, da Comunidade Econômica Europeia, dos Estados Unidos; a Lei de Responsabilidade Fiscal foi elaborada para atender às necessidades da sociedade brasileira que demandava a implantação de uma nova cultura na gestão pública, baseada na responsabilidade fiscal e no bom uso dos recursos públicos (Abraham, 2016, p.9).

O art. 1º da LRF (BRASIL, 2000), em seu parágrafo primeiro, demonstra as suas premissas:

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Em relação ao planejamento do gasto público, os instrumentos apresentados são os mesmos já previstos na constituição Federal: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Contudo, verifica-se que além de reforçar o papel das leis orçamentárias, a LRF aproxima as atividades de programação e execução dos gastos públicos (Abraham, 2016, p.22).

A LRF em seu art. 4º (BRASIL, 2000) incluiu na LDO o equilíbrio entre receitas e despesas, critérios e formas de limitação de empenho, normas relativas a custos e à avaliação de resultados dos programas financiados com recursos dos orçamentos; condições para a prática de subvenções; a obrigatoriedade da elaboração do Anexo de Metas Fiscais e Anexo de Riscos Fiscais. Já na Lei Orçamentária (LOA), a LRF (art.5º) incluiu o demonstrativo de compatibilidade de programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes no Anexo de Metas Fiscais (LDO); demonstrativo regionalizado das renúncias fiscais, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e aumento de despesas

obrigatórias de caráter continuado; reserva de contingência com base na receita corrente líquida, destinada aos passivos contingentes e outros riscos.

Em relação à transparência, conforme Abraham (2016, p. 22), são criadas diversas obrigatoriedades pela LRF, tais como a participação popular na discussão e elaboração dos planos e orçamentos; bem como da emissão de relatórios periódicos de gestão fiscal e de execução orçamentária, igualmente de acesso público e ampla divulgação; e a disponibilidade das contas dos administradores, durante todo o exercício, para consulta e apreciação pelos cidadãos e instituições da sociedade.

Reis e Machado Junior (2015, p.33) relatam que a LRF trata da instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de sua competência, além da classificação das receitas governamentais. Assim, em relação às receitas, a LRF em seu art. 11 (BRASIL, 2000) dispõe que os entes da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) terão de instituir e arrecadar todos os tributos de sua respectiva competência constitucional, sob pena de ficarem impedidos de receber transferências voluntárias.

Segue comentário de Abraham sobre a ineficiência de municípios em arrecadar seus próprios tributos:

Criticamos severamente esta postura municipal, pois acreditamos não ser possível realizar adequadamente as políticas públicas e atender às necessidades públicas sem a totalidade dos recursos financeiros que seriam oriundos de uma competência tributária que acaba por não ser exercida a partir de uma suposta facultatividade do ente federativo. (2016, p. 38)

Na busca do equilíbrio fiscal, a LRF instituiu diversos limites aos gastos públicos. Em seu art. 17 (BRASIL, 2000) determina que nenhuma despesa de caráter continuado, ou seja, as de duração superior a dois exercícios poderá ser criada sem indicação da fonte de recursos. Estabelece limites para as despesas de pessoal e também para as de seguridade social. Também definiu que não se podem aplicar em despesas correntes as receitas obtidas com a venda de bens e direitos do patrimônio da entidade que administra, visando evitar a dilapidação do patrimônio público para o pagamento de despesas cotidianas da administração pública.

Em seu art. 42, conforme diagnostica Abraham (2016, p.24), a LRF busca conter a sangria dos cofres públicos no período que antecede as eleições e nos finais de mandato. Veda que, nos últimos oito meses de mandato, se possa contrair

despesas que não sejam cumpridas integralmente dentro dele, ou que não tenham suficiente disponibilidade de caixa para sua liquidação. Com o mesmo objetivo de equilíbrio fiscal é proibida operação de crédito por antecipação de receita no último ano de mandato do presidente, governador ou prefeito municipal (art.38).

Devem ser destacadas as penalidades previstas às instituições pela não obediência aos ditames da LRF. São previstas a suspensão das transferências voluntárias; proibição para contratação de operações de crédito e a impossibilidade de obtenção de garantias da União para contratação de operações de crédito externo. Em relação às penalidades aos gestores desobedientes à LRF, encontram-se descritas em vários ditames legais como a Lei 8.429/92, Decreto-Lei 200/67, Lei 1.079/1950 e Lei 10.028/2000 (Abraham, 2016, p.300).

Segue análise de Valdeci Pascoal na comemoração de seus 15 anos de vigência:

O fato é que para a surpresa de muitos, acostumados a ver em nosso país tantas leis que não saem do papel, ou, no popular, “não pegam”, a LRF, logo nos primeiros anos, atinge boa parte de seus objetivos, notadamente em relação à observância dos limites da despesa com pessoal, o que permitiu uma descompressão da receita líquida e propiciou maior capacidade de investimento público. O regulamento marca avanços também no controle de gastos em fins de gestão e em relação ao novo papel que as leis de diretrizes orçamentárias passaram a desempenhar. O desconto que pode ser dado neste ponto é que o equilíbrio deveu-se mais ao aumento nas receitas do que à racionalização das despesas. (Estado de São Paulo, 5/5/2015)

Ressalte-se que a LRF passou por modificações através da Lei Complementar nº 131/2009 (BRASIL, 2009), a fim de ampliar a transparência sobre a execução orçamentária e financeira dos entes federativos. Cria-se a obrigatoriedade da disponibilização em tempo real, através de meios eletrônicos de acesso público, de informações relacionadas a receitas e despesas efetuadas.

A LRF trata-se de grande avanço para a gestão pública brasileira, dentro de seus preceitos de transparência e responsabilidade fiscal. As restrições aos gastos, tendo como lema a máxima de só gastar o que se arrecada, objetivaram preservar a saúde financeira dos entes federativos. Carvalho (2014, p. 234) relata acerca desta alteração da LRF, que “graças a esta última lei e à atuação da imprensa, muitos abusos e irregularidades tem sido expostos, permitindo aos cidadãos exercerem maior vigilância sobre o montante e o destino dos gastos públicos, inclusive sobre os salários dos funcionários”.

Vale destacar, em relação à transparência das informações públicas, a aprovação da Lei de Acesso a Informação nº 12.527/11. Referido instrumento jurídico tem como diretrizes previstas em seu art. 3º (BRASIL, 2011): a observância da publicidade como preceito geral e do sigilo como exceção; a divulgação das informações de interesse público independente de solicitação; utilização dos meios de comunicação viabilizados pela tecnologia da informação; fomento ao desenvolvimento da cultura de transparência na administração pública; e desenvolvimento do controle social da administração pública.

De acordo com esta Lei, que vai de encontro ao princípio constitucional da publicidade, qualquer interessado pode apresentar pedido de acesso de informações, devendo o órgão ou entidade pública autorizar ou conceder de imediato a informação solicitada (art. 10 e 11). Conforme Nardes, Altounian e Vieira (2014, p.201), foi alterado o paradigma da informação das receitas e despesas públicas, pois “pela primeira vez no Brasil, foi aberta ao cidadão a possibilidade de ampla consulta junto aos órgãos e entidades públicas, bem como a fixação de prazos para atendimento das solicitações”.

3 MUNICÍPIOS BRASILEIROS – AUTONOMIA E RECEITAS

3.1 O MUNICÍPIO NA COLÔNIA

A origem do município como unidade político-administrativa surgiu através dos romanos. Conforme Costa (2015, p, 25), atribui-se a Lúcio Cornélio Sila (138-78 a.c.) a primeira legislação com as características do município. Segue texto elucidativo do jurista:

A principal instituição das cidades era um Conselho Municipal (*Curia* ou *Ordo Decurionum*); em que os homens livres, aqueles que tinham a cidadania plena, os *cives municipales*, possuíam os *jus suffragii*, periodicamente elegendo cem pessoas para lhe integrarem, denominados decuriões. Estes por sua vez, deveriam provir das classes dos curiais, que se originavam de reduzida parcela da população, compreendendo os que eram proprietários de 25 jeiras de terra ou possuidores de 100 mil *sestércios*, que detinham vários privilégios e isenções. Cabia à *Curia* elaborar as leis municipais (*edictus*), que disciplinavam a vida local. (2015, p.25/26)

Consoante Meireles (2006, p.34), a administração das cidades romanas era realizada por dois a quatro magistrados investidos de supremo poder e responsáveis pela administração da justiça (*duumviri juridicundo* ou *quatuorviri juridicundo*), auxiliados por magistrados inferiores com a incumbência da área administrativa e da polícia (*aediles*). Relata que existia ainda o encarregado da arrecadação (*quaestor* ou *exactor*), o encarregado da fiscalização dos negócios públicos (*curator*), o defensor da cidade (*defensor civitatis*), os notários (*actuarii*) e os escribas (*scribae*).

De acordo com Costa (2015, p.26), através de uma lei de Júlio César (*Lex Julia Municipalis*), no ano 79, a forma de organização romana das cidades foi estendida às colônias conquistadas da Itália, na Gália, Grécia, África e Hispânia. Sua influência chegou à península ibérica, em especial aos futuros países de Espanha e Portugal. Esta área enfrentou uma série de invasões (suevos, alanos, vândalos e visigodos), sendo dominada também pelos árabes. Da dominação árabe remanesceu o Reino de Leão, o qual possibilitou o surgimento do município típico português. Caracterizava-se pela existência de *concelhos perfeitos*. Referidos conselhos eram eleitos pelos *homens-bons* (aqueles com renda e patrimônio) e presididos pelos *alcaldes*, como representantes reais.

Com a edição das Ordenações Filipinas em 1496 e posteriormente as Manuelinas (1521), foram estipuladas novas formas de governo municipal restringindo a autonomia municipal. Conforme Costa foi esta estrutura que foi transportada para o Brasil durante o período colonial:

O município, durante o período colonial no Brasil, teve por base as Ordenações reinóis, sendo constituído de um presidente, três vereadores, um procurador, dois *almotacéus*, um escrivão, um juiz de fora vitalício e dois juizes comuns, indicados pelos vereadores, por sua vez, eleitos pelos homens bons. A tradição da eletividade das Câmaras municipais foi de muita importância durante o período colonial, fazendo com que houvesse um vínculo entre a sociedade local privilegiada e seus representantes. De modo geral a receita local era muito escassa, constituindo-se basicamente de tributos relativos ao gado entrado nos açougues, taxas de balanças, taxa do celeiro público, e multas por infrações de posturas municipais. (2015, p.61)

Vale destacar que o funcionamento das instituições da época não tinha uniformidade, sendo uma verdadeira confusão, com autoridades exercendo e disputando as mesmas funções públicas. Não se pode compreender a organização das instituições à época, sob o princípio da separação dos poderes (Leal, 2014, p. 77).

Conforme Lima (2008, p.120), a princípio, pela própria incapacidade da metrópole administrar o amplo território brasileiro, as Câmaras chegaram a atuar com bastante autonomia. As leis e determinações da Coroa eram por elas ratificadas, chegando inclusive a dar posse a governadores. Com o decorrer do tempo, vão perdendo a dimensão política e se tornam meros instrumentos de controle da população.

Prado Junior relata a perda de autonomia das Câmaras Municipais, as quais anteriormente chegaram a legislar sobre quase todos os assuntos governamentais:

Isso vai desaparecer com a nova ordem instituída em meados do séc. XVII. Os representantes diretos do poder real irão aos poucos reivindicando para si toda a autoridade, e acabam transformando as Câmaras em simples executoras de ordens deles emanadas. Um dos maiores golpes nas franquias locais foi a introdução de juizes-de-fora no Brasil em substituição aos juizes ordinários de eleição popular. (1987, p.52)

3.2 O MUNICÍPIO NO IMPÉRIO

Conforme Costa (2016, p.63), o município no período imperial não conseguiu romper com as amarras e limitações que lhe tinha imposto o Reino de Portugal. A Constituição de 1824 destinou três dos seus artigos à organização das Câmaras (BRASIL, 1824). No art. 167 definiu que todas as cidades e vilas existentes deviam possuir Câmaras, às quais competia o Governo econômico e Municipal. Estabeleceu no art. 168 que deveriam ser eleitas e compostas de vereadores na forma que a lei designar, sendo seu presidente o mais votado. Já o art. 169 define que o exercício das funções das Câmaras, formação de suas posturas policiais e de suas rendas serão decretadas por Lei regulamentar.

A referida Lei, citada na Constituição imperial, foi editada em 1/10/1828 disciplinando as Câmaras e propiciando sua estrita subordinação administrativa e política aos presidentes de Províncias, ou seja, levou a criação de um município tutelado. Faoro explica:

Dotados de atribuições amplas e com minúcia discriminadas – governo econômico e policial, melhoramentos urbanos, instrução e assistência -, não possuíam rendas, senão as mínimas indispensáveis à manutenção de seus serviços, sujeitas as câmaras ao desconfiado e miúdo controle dos conselhos-gerais das províncias, dos presidentes provinciais e do governo-geral. (2008, p.352)

Um fato ser ressaltado foi a criação do cargo de prefeito pela Província de São Paulo, pela Lei 18, de 11.4.1835, com o caráter de delegado do Executivo e por nomeação do Presidente da Província, sendo o exemplo seguido no Ceará Pernambuco e Alagoas (Meireles, 2004, p.38).

3.3 O MUNICÍPIO NA REPÚBLICA VELHA

A proclamação da República e a promulgação da Constituição de 1891 não alteraram a inexistente autonomia dos municípios. O art. 68 da Carta republicana (BRASIL, 1891) dispõe que os Estados se organizarão de forma que fique assegurada a autonomia dos municípios, em tudo quanto respeite ao seu peculiar interesse. Conforme Meireles (2004, p.39), as Constituições Estaduais estabeleceram a organização dos municípios com maior ou menor amplitude na

administração. Contudo, o aparato de autonomia ficaria restrito aos textos legais.

Leal relata o quadro caótico dos municípios naquele período:

Falta de métodos racionais, desorientação administrativa, gestão financeira perdulária, dívidas crescentes, balbúrdia na escrituração, quando havia, exação tributária deficiente e tolhida por critérios partidários, estes e outros defeitos foram encontrados fartamente em nossa administração municipal. (2014, p.94)

Além da inexistente autonomia, deve ser destacado que se verificava nessa época o apogeu do coronelismo, onde os municípios eram considerados propriedade privada dos chefes políticos locais. Faoro (2008, p.707) relata que as eleições eram substituídas pelo bico-de-pena, com as mesas eleitorais e as câmaras legislativas elaborando a expressão do voto. A eleição traduzia apenas a vontade do chefe político, vinculado quase sempre ao governo estadual.

3.4 O MUNICÍPIO NA CONSTITUIÇÃO DE 1934

Após a Revolução de 1930 e chegada ao poder de Getúlio Vargas como chefe do Governo Provisório, foi suspensa a eletividade dos cargos políticos, ficando os prefeitos como de livre nomeação dos interventores federais nos Estados-membros. Também foram dissolvidas as Câmaras Municipais, sendo substituídas por um conselho consultivo (Costa, 2015, p.68).

Com a promulgação da Constituição de 1934 foram ampliadas as prerrogativas dos municípios, especialmente com a definição de tributos próprios da municipalidade. O seu art. 13 (BRASIL, 1934) definia que os municípios organizar-se-iam na forma que assegurasse a autonomia e no que respeitasse ao seu peculiar interesse. Relatava a eletividade do prefeito e dos vereadores da Câmara Municipal; a decretação dos seus impostos e taxas e a organização dos serviços de sua competência.

Entre os tributos relatados pela primeira vez em uma constituição estão estabelecidos, ou seja, os impostos de licenças; os impostos predial e territorial urbanos; o imposto sobre diversões públicas; o imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais; e as taxas sobre serviços municipais.

Contudo, conforme Costa (2015, p.68), a breve existência da Constituição não propiciou a eclosão de frutos dos avanços ali transcritos. Com o golpe de

10.11.1937, inicia-se o período do Estado Novo, com a concentração dos poderes no Executivo Federal, sendo outorgada uma nova Constituição (BRASIL, 1937).

3.5 O MUNICÍPIO NO ESTADO NOVO

Segundo Meireles (2004, p.41), a Constituição outorgada de 1937 “feriu fundo a autonomia municipal, cassando a eletividade dos prefeitos, para só a conceder aos vereadores (arts. 26-27)”. No que concerne aos tributos próprios dos municípios permanecem sob sua atribuição o imposto de licenças; o imposto predial e territorial urbanos; os impostos sobre diversões públicas; e as taxas sobre serviços municipais (BRASIL, 1937, art. 28). Em relação à Constituição anterior foi excluído o imposto cedular sobre a renda de imóveis rurais.

De acordo com Costa (2015, p.70), “os municípios tiveram menos autonomia durante o Estado Novo do que no período colonial ou imperial, porque não havia eletividade local ou órgão que servisse de reivindicações populares”.

3.6 O MUNICÍPIO NA CONSTITUIÇÃO DE 1946

Com o fim da ditadura do Estado Novo (1937-1945), a reconstitucionalização do país processa-se em um clima de garantias e serenidade (Meireles, 2004, p.42). As eleições de 1945 elegem deputados e senadores constituintes, os quais com suas deliberações levam a que em 18.09.1946 seja promulgada a Carta Magna de 1946.

Ainda conforme Meireles (2004, p.42) referida Constituição (BRASIL, 1946) definiu que a autonomia dos municípios (art.28) seria assegurada com a eleição dos prefeitos e dos vereadores; pela administração própria em relação ao seu peculiar interesse; pela decretação e instituição de seus tributos e pela organização dos serviços públicos locais. Destaque-se que houve restrição à eleição dos prefeitos de capitais e de municípios com estâncias hidrominerais naturais, os quais seriam escolhidos pelos Governadores de Estado.

Os tributos atribuídos à competência dos municípios (art.29) consistem do predial e territorial urbano; de licença; de indústrias e profissões; sobre diversões públicas; sobre atos de economia ou assuntos de sua competência. Ainda

considerou a competência concorrente da União, Estados, Distrito Federal e municípios para a cobrança de contribuição de melhoria; taxas; e quaisquer outras rendas que possam provir de suas atribuições e da utilização de seus bens e serviços (Costa, 2015, p.71).

Fato a ser destacado, conforme Costa (2015, p.71), é que “coube a participação em tributos federais e estaduais”, situação que redesenhou profundamente, conforme o autor, o sistema tributário nacional.

Segundo Abrucio (1998, p. 49), “a Constituição de 1946 inovou ao aumentar a autonomia política e financeira dos municípios, tradicionalmente tolhidas pelas Cartas constitucionais anteriores”.

3.7 O MUNICÍPIO NO GOVERNO MILITAR

Durante o governo militar foram outorgadas a Constituição de 1967 (BRASIL, 1967) e a Constituição de 1969 (BRASIL, 1969). Conforme Costa (2015, p.72), “a nova força centralizadora manteve o regime federativo e a autonomia municipal, mas em termos bem mais restritos”. As eleições dos prefeitos, vice-prefeitos e vereadores foi mantida nas constituições. Entretanto, na Constituição de 1969, os prefeitos dos municípios das capitais e nos considerados como estâncias hidrominerais eram nomeados pelo Governador do Estado (art. 15, II, §1º, a). Já os municípios considerados de segurança nacional eram nomeados pelo Presidente da República (art. 15, II, §1º, b).

De acordo com Meireles (2004, p.43), a Constituição de 1969 limitou o número de vereadores e estabeleceu limites para sua remuneração. Ampliou as possibilidades de ocorrência de intervenção nos municípios (art. 15, II, §3º), e impôs que a fiscalização financeira e orçamentária dos municípios será exercida mediante controle interno da Prefeitura e controle externo da Câmara Municipal, auxiliado pelo Tribunal de Contas do Estado ou outro órgão com esta incumbência.

Em relação ao setor tributário, consoante Meireles (2004, p.43 e 44), a Constituição de 1969 (BRASIL, 1969) discriminou o imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana; o sobre serviços na competência tributária dos municípios (art. 24); bem como a possibilidade de cobrança de taxas e contribuição de melhoria (art. 18), estes de forma concorrente com Estados e União. Proibiu a instituição de

empréstimo compulsório pelos municípios (art. 18, §3º) e restringiu o endividamento de estados e municípios (art. 42, IV e VI).

Foi ainda prevista, consoante Costa (2015, p.73), a participação dos municípios no Fundo de Participação dos Municípios, integrado por dez por cento da receita do imposto de renda e proventos federais e do imposto sobre produtos industrializados.

Ressalte-se que a modificação do sistema tributário introduzido pela Constituição de 1969 passou a distribuir melhor a renda pública entre as entidades estatais, mas o critério de percentagem fixa e uniforme (20%) na participação do imposto estadual de circulação de mercadorias (ICM) criou enorme disparidade entre municípios industrializados e agrícolas, em privilégio daqueles. Destaque-se ainda que as alterações nas correções das distorções do sistema tributário, evitando a proliferação de impostos e taxas com o mesmo fato gerador e base de cálculo nas esferas estatais, veio como ponto positivo (Meireles, 2004, p.44).

Apesar dos avanços na área tributária e nas receitas dos municípios, deve ser ressaltado que a eliminação das eleições para prefeitos em municípios importantes e a própria situação vivenciada no regime militar de censura, restrição das liberdades e direitos civis, impedia o funcionamento da autonomia municipal. Segundo Lima (2008, p. 124), o golpe de 1964 liquida com a autonomia municipal e faz dos municípios meras entidades da administração estadual.

3.8 OS MUNICÍPIOS E A CONSTITUIÇÃO DE 1988

A Constituição de 1988 (BRASIL, 1988) afirma como princípio fundamental que a República Federativa do Brasil é formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal. Consoante Meireles (2004, p.44), integrar o município à federação corrigia falha das constituições anteriores, pois sempre fora peça essencial da organização político administrativa brasileira.

Costa comenta a situação dos municípios como entes federativos:

O município, em razão da Constituição Federal, promulgada em 05.10.1988, sofreu profunda transformação, elevando-se num novo patamar como entidade pública. O caráter especial que esse teve em nosso País, ao longo do desenvolvimento histórico e das transformações institucionais, fez com que se distanciasse de qualquer outra entidade local no Mundo. Os diversos aspectos e peculiaridades fizeram com que fossem finalmente reconhecidas

no texto constitucional suas singularidades e autonomias. (2015, p. 74)

Deve ser destacada que a característica fundamental da Constituição de 1988 em relação aos municípios foi a ampliação de sua autonomia no aspecto político, administrativo e financeiro, conforme o estabelecido nos artigos 29 a 31, 156, 158 e 159, outorgando-lhes especialmente o poder de elaborar sua lei orgânica. Ressalte-se ainda que todos os municípios devem escolher por eleição direta seus prefeitos, vice-prefeitos e vereadores, não comportando exceções como as cartas anteriores (Maireles, 2004, p. 44-45).

O art. 30 da Constituição (BRASIL, 1988) definiu como sua competência legislar sobre assuntos de interesse local; suplementar a legislação federal e a estadual no que couber; instituir e arrecadar os tributos de sua competência; criar, organizar e suprimir distritos; organizar os serviços públicos de interesse local; manter programas de educação infantil e ensino fundamental; prestar serviços de atendimento à saúde da população; promoção do ordenamento territorial, mediante planejamento e controle do uso, parcelamento e ocupação do solo urbano; e promoção do patrimônio histórico-cultural. Ressalte-se que o art. 23 definiu-se como competência comum da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, lista extensa de atribuições, situação inédita nas constituições brasileiras.

Em relação à situação tributária, o art. 145 da Constituição de 1988 (BRASIL, 1988) definiu que os municípios, bem como os demais entes federativos podem instituir impostos, taxas e contribuições de melhoria. No art. 156 são especificados os impostos de competência dos municípios, sendo: sobre a propriedade predial e territorial urbana; sobre transmissão *inter vivos*; e sobre serviços de qualquer natureza. Foi também atribuído aos municípios a contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública (art. 149-A), bem como a cobrada de seus servidores para o custeio, em benefícios destes, do regime de previdência próprio (art. 149, §1º).

Conforme Maireles (2004, p.45), a Constituição de 1988 trouxe importante contribuição aos municípios ao prescrever mais receitas, ampliando sua competência impositiva e sua participação nos impostos partilhados.

De acordo com Costa (2015, p.131), através do art. 158, os municípios ficaram com a obtenção do produto da arrecadação do Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por

eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem; de parte do produto do imposto sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis nele situados, imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados e imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Recebem ainda receita do Fundo de Participação dos Municípios (art. 159, I, b) e ainda vinte e cinco por cento dos recursos que os Estados receberem referente às exportações de produtos industrializados (art. 159, §3º); bem como do mesmo percentual referente ao produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico (art. 159, §4º).

Apesar do previsto na Constituição verifica-se que muitos municípios não exercem sua capacidade tributária ou o exercem de forma ineficiente. Os tributos próprios (IPTU, ISS, ITBI, Taxas) não conseguem avançar no seu potencial de arrecadação. Segue abaixo reportagem especial do Jornal O POVO de 25 de julho de 2009, que expõe que 44,5% dos municípios cearenses não cobram o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU):

Os exemplos de não recolhimento do imposto municipal se espalham pelo Ceará. Assim como são variados os problemas de praticamente todas as cidades. Do buraco na rua ao hospital não construído. A desculpa entre os prefeitos é quase sempre a mesma: falta dinheiro para atender às demandas. E quando o próprio gestor tem sua parcela de culpa pela escassez financeira das prefeituras?

Um levantamento feito pelo O POVO mostra que é isso que está acontecendo em pelo menos 82 dos 184 municípios do Ceará - ou 44,5% do total.

De acordo com dados do Tribunal de Contas dos Municípios (TCM), a maioria das cidades cearenses está deixando de cobrar o Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU). Além disso, 34 prefeituras arrecadaram menos de R\$ 1 mil, cada uma, nos primeiros meses do ano. (CORIOLANO, 2009, p.20)

Na mesma edição da reportagem do jornal O POVO há afirmações que colocam como causa para a não cobrança dos impostos em virtude do medo de perda política e eleitoral pelos seus gestores:

O medo de perder o voto dos eleitores seria a principal causa para os prefeitos cearenses não estarem cobrando o Imposto Predial Territorial Urbano (IPTU) dos moradores. É o que observa o presidente da Comissão de Estudos Tributários da Ordem dos Advogados do Brasil, Erinaldo Dantas Filho. Para ele, há uma questão cultural por detrás das sonegações, principalmente devido ao fato de o contribuinte não enxergar vantagens em pagar o tributo.

Ao mesmo tempo, o gestor não teria um sistema de arrecadação eficaz para fazer as cobranças e nem se interessaria em aperfeiçoá-lo. "Se o

prefeito começar a cobrar, ele vai ter problemas com a base eleitoral, já que ela é mais próxima”, avalia. (CORIOLANO, 2009, p.21)

Vale destacar que o fato relacionado aos municípios cearenses se repete na maior parte dos municípios brasileiros, com uma atuação tributária ineficiente, incapaz de arrecadar os tributos consagrados na Constituição Federal/1988. Costa (2015, p.90) conclui sobre a questão:

De modo geral, as municipalidades têm muitas dificuldades de arrecadar, seja pela ineficácia de suas Fazendas Públicas, seja pela ausência de vontade política para tanto. O município que não arrecada faz um mal não só para si, mas para toda a Federação, ao proceder com omissão às suas responsabilidades constitucionais.

4 TRIBUTAÇÃO MUNICIPAL

4.1 CONCEITOS

O município possui a prerrogativa constitucional de arrecadar suas próprias receitas e aplicar suas rendas, consoante o previsto no orçamento municipal. Tal situação configura sua autonomia financeira, obtida em gradativa evolução da administração pública brasileira. Vale destacar que toda e qualquer atividade, seja empresarial, associativa, aquelas relacionadas à manutenção de uma família, e ainda às inerentes ao poder público, necessitam avaliar seu orçamento, aferir suas receitas, com o intuito de garantir os recursos necessários para a obtenção dos seus objetivos. Albuquerque, Medeiros e Feijó (2013, p. 167) explicam a necessidade do incremento da arrecadação pelo poder público:

A Administração Pública também está sujeita à mesma natureza de limitações, de forma que sua capacidade de gasto depende fundamentalmente da capacidade dos contribuintes em pagar tributos. O governo exerce inúmeras atividades, auferindo receitas e gerindo despesas com a finalidade de oferecer bens e serviços, desenvolve atividades financeiras, tem patrimônio próprio e possui meios diferenciados para arrecadar recursos necessários ao cumprimento de suas atividades.

As receitas públicas dos entes públicos são em geral classificadas como originárias e derivadas. As receitas originárias são aquelas advindas da cobrança por serviços prestados pelo Estado ou pela venda de bens ou direitos do patrimônio público. Já as derivadas, são provenientes do patrimônio de outros, ou seja, do patrimônio dos contribuintes, sem nenhuma contraprestação específica, como no caso dos impostos; ou com alguma contraprestação, mas de caráter obrigatório, independentemente do uso do serviço, como no caso das taxas. (Albuquerque, Medeiros e Feijó, 2013, p. 171)

A definição do tributo está prevista no Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 3º, conceituando que “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Entre os tributos previstos constitucionalmente e que se constituem

competência dos municípios encontram-se o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI), taxas, Contribuição de Melhoria, Contribuição para o Custeio de Iluminação Pública (CIP) e Contribuição dos Servidores para o Custeio de Sistemas de Previdência e Assistência Social.

4.2 IMPOSTO PREDIAL E TERRITORIAL URBANO (IPTU)

Segundo Barreto (2009, p.175), a maioria dos países iniciaram a tributação imobiliária através das terras cultivadas ou propícias ao cultivo. Não havia alusão à presença de edificações. No Brasil, o caminho foi diferente, tendo o imposto sido criado para os imóveis urbanos, através do Alvará de 27 de junho de 1808, chamado de “décima urbana”. Incidia sobre os prédios localizados nas cidades, vilas e povoações da orla marítima.

Desde a promulgação da Constituição de 1934, através de seu artigo 89, o imposto predial passou a ser competência dos municípios. As Constituições (1937, 1946, 1967 e 1969) não modificam a competência municipal. A Constituição de 1988 ratifica a mesma posição ao permanecer o IPTU na competência municipal, ou seja, referente ao Distrito Federal e aos municípios (Barreto, 2009, p.178-179).

Conforme Machado (2007, p.408), a função do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana é tipicamente fiscal. O objetivo principal trata-se de angariar recursos financeiros para as municipalidades. Pode vir a ter função extrafiscal quando se instituem alíquotas progressivas a incidir sobre terrenos sem utilização, os quais se destinem à especulação imobiliária.

Conforme o artigo 182, §4º, inciso II, da Constituição Federal (BRASIL, 1988), faculta-se ao Poder Público municipal exigir, mediante lei específica para área incluída no plano diretor, do proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado, que promova seu adequado aproveitamento, sob pena sucessivamente de IPTU progressivo no tempo.

O fato gerador do IPTU é a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do município (Código Tributário Nacional - art. 32).

A definição de hipótese de incidência do IPTU passa pela delimitação da zona urbana, a qual deve ser definida em lei por cada município. Ressalte-se que, para qualificar o imóvel como zona urbana deve-se obedecer aos requisitos previstos no parágrafo primeiro do art. 32 do Código Tributário Nacional, o qual exige a existência de pelo menos dois dos requisitos:

- a) meio fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;
- b) abastecimento de água;
- c) sistema de esgoto sanitário;
- d) rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;
- e) escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 km do imóvel considerado.

O artigo 33, parágrafo único, do Código Tributário Nacional afirma que a base de cálculo do IPTU é o valor venal do bem imóvel, não se considerando o valor dos bens móveis mantidos em caráter permanente ou temporário no imóvel. Valor venal é aquele que o bem alcançaria se fosse posto à venda, em condições normais. (Machado, 2007, p.413)

Segundo Oliveira (2009, p.287), as administrações municipais podem se utilizar de dois mecanismos para proceder à apuração do valor venal dos imóveis: a avaliação individual de cada imóvel e a utilização de regime genérico de quantificação, segundo critérios previamente determinados. Os custos levam praticamente à totalidade dos municípios adotarem a segunda hipótese, ou seja, a planta genérica de valores.

O período para se determinar a base de cálculo do IPTU é o dia 1º de janeiro de cada exercício, momento em que se considera ocorrido o fato gerador. Destaque-se que as alíquotas do IPTU são fixadas pelos municípios, sem que a Constituição Federal e o Código Tributário Nacional (CTN) tenham previsto qualquer limitação. Não há teto da percentagem a ser aplicado sobre a base de cálculo, devendo-se apenas evitar alíquotas acentuadas consideradas verdadeiro confisco.

No tocante aos contribuintes, o Código Tributário Nacional (CTN) define em seu art. 34 que se trata do proprietário do imóvel, do titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título. O proprietário configura-se naquele em que seu nome está registrado no Cartório de Registro de Imóveis. O titular do domínio útil é o enfiteuta, a qual assume a responsabilidade pelo tributo referente ao imóvel objeto

da enfiteuse. O possuidor trata-se daquele que age como dono do imóvel e não aquele mero detentor ou locatário.

O lançamento é o ato administrativo em que o município, através de suas Fazendas Públicas exerce o direito de exigir o crédito tributário a que tem direito. Conforme Machado (2007, p.201), o lançamento é “constitutivo do crédito tributário”. O IPTU tem como característica o lançamento anual, pelo fato da Lei configurar a ocorrência do fato gerador a cada exercício. Os municípios necessitam manter cadastro de proprietários de imóveis e a partir dele notificá-los da exigibilidade do tributo.

A notificação do lançamento é determinante para se configurar sua validade. Para tanto deve acontecer a remessa do carnê ou documento que o formaliza para o contribuinte. Pode ser feito por via postal, entregue por funcionário da prefeitura ou até por edital nos casos em que a lei assentir. A Súmula 397 do Superior Tribunal de Justiça (STJ) dispõe que o contribuinte do IPTU é notificado do lançamento pelo envio do carnê ao seu endereço.

4.3 IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA (ISSQN)

Segundo Carneiro (2011, p.72), existiam relatos no Egito e na Roma Antiga da cobrança de um imposto que recaía sobre os serviços. Relata que no Brasil, a partir do ano de 1812, cobravam-se valores a título de liberação para o exercício de lapidários e funileiros, sendo uma espécie de alvará.

Na Constituição de 1891 (BRASIL, 1891), em seu art. 9º, define como competência dos Estados os impostos sobre indústrias e profissões, o qual abrangia toda atividade produtora de lucros, inclusive serviços. Tal situação se repete nas Constituições de 1934 e 1937. Já na Constituição de 1946 (BRASIL, 1946), o imposto sobre indústrias e profissões passa à competência dos municípios em seu art. 29. De acordo com Carneiro (2011, p.72), através da Emenda Constitucional nº 18/1965, surge o início ao que até hoje se chama Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). As Constituições outorgadas pelo Regime Militar e a de 1988 ratificam a competência municipal do imposto.

A função do ISSQN é tipicamente fiscal, ou seja, angariar recursos para os municípios e o Distrito Federal (Carneiro, 2011, p.73). A Constituição Federal traz

em seu art. 155, III, que compete aos municípios instituir impostos sobre serviços de qualquer natureza, respeitada a competência dos Estados.

Conforme Costa (2015, p.303), “distingue-se serviços (ISS), a prestação de fazer, de produto industrializado (IPI), que é o resultado da produção física ou mental, e de mercadoria (ICMS), que são as coisas móveis objeto do comércio”. Conforme o autor, a distinção pode ser feita de forma conceitual, mas o que diferencia o fato gerador dos serviços, daqueles referentes a produtos industrializados e mercadoria é a relação contida na legislação específica. Destaque-se que o fato gerador do imposto de serviços pode ser descrita como a prestação, através de empresa ou profissional autônomo, com ou sem estabelecimento fixo, de serviço constante no anexo à Lei Complementar Federal nº 56/1987; bem como da Lei Complementar nº 116/2003, que acresceu normas gerais e nova lista de serviços.

A base de cálculo do imposto é o preço do serviço. Tratando-se de prestação de serviço sob a forma de trabalho pessoal o imposto será calculado por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do trabalho ou outros fatores previstos na legislação. Em caso de execução por administração, empreitada ou subempreitada de construção civil, do preço devem ser deduzidas as parcelas de eventuais materiais fornecidos pelo prestador de serviços, bem como do valor das subempreitadas já tributadas (Costa, 2015, p.304).

O contribuinte ou sujeito passivo é o prestador de serviços, de acordo com o art. 10 do Decreto-Lei 406/68. Em relação ao lançamento e pagamento do ISSQN constata-se que as legislações pertinentes atribuem ao sujeito passivo o dever de apurar o valor do imposto devido (lançamento por homologação) e recolhê-lo, sem prévio exame da autoridade fiscal, o qual posteriormente pode aferir se está correto e legal o procedimento do contribuinte (Oliveira, 2009, p.163).

4.4 IMPOSTO DE TRANSMISSÃO DE BENS IMÓVEIS (ITBI)

Relata Carneiro (2011, p. 47) que o ITBI, surgiu através do Alvará 3, de junho de 1991, sob a denominação de “imposto de sisa”. A Constituição de 1891, em seu art. 9º atribui à competência dos Estados a instituição de imposto sobre a transmissão da propriedade. As Constituições seguintes (1934, 1937, 1946, 1967 e

1969) mantiveram a competência dos Estados em relação ao tributo. Com a promulgação da Constituição de 1988, a competência é transferida aos municípios (art. 156, II) em relação aos impostos sobre transmissão *inter vivos*, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis. Em relação à imposto relacionado à transmissão causa mortis e doação pertence aos Estados a competência. Segundo o autor, o ITBI tem como finalidade função primordial a fiscal.

Conforme Oliveira (2009, p.223), o fato gerador para a cobrança do imposto consiste na transferência de imóveis onerosa *inter vivos*, abrangendo bens imóveis (compra e venda, doação e pagamento, permuta); direitos reais sobre imóveis (usufruto, uso, enfiteuse); e da cessão de direitos aquisitivos (direitos hereditários, compromisso de compra e venda, promessa de cessão, de direito de posse).

A base de cálculo do ITBI consiste no valor venal dos bens ou direitos transmitidos, ou seja, aquele valor que se obteria em caso da transação ocorrer em condições normais (CTN, art. 38). Em relação às alíquotas para cobrança não foi determinada alíquota máxima ou mínima, ficando a cargo das leis municipais sua prescrição, devendo, no entanto, obedecer aos princípios constitucionais da isonomia, generalidade e do não confisco. (Oliveira, 2009, p. 244)

O contribuinte (sujeito passivo) fica a cargo do município que, ao instituir o tributo, define qual das partes envolvidas (comprador e vendedor) é o responsável pelo cumprimento da obrigação tributária, encontrando-se tal disposição legal no art. 42 do CTN.

Em relação ao seu lançamento, as legislações locais, em regra, adotam o lançamento por declaração (art. 147, CTN), atribuindo ao contribuinte o dever de levar ao erário municipal informação acerca da transação, com base na qual a autoridade tributária procede ao lançamento e à notificação. Já, consoante ao pagamento, a legislação local define os prazos, sendo que normalmente é delimitado para antes da ocorrência do fato gerador. (Oliveira, 2009, p.250)

4.5 TAXAS

Desde os tempos do Brasil como colônia verifica-se a existência de taxas e licenças sobre as mais diversas atividades. Quando da vinda da família real

portuguesa ao Brasil, a fim de custear suas despesas, foram introduzidos novos tributos, entre eles a taxa suntuária, em benefício do Banco do Brasil, sobre cada carruagem de quatro e duas rodas; e a taxa sobre engenhos de açúcar e destilações (Amed, 2000, p.179). Já a Constituição de 1891(BRASIL, 1891), em seu art. 7º, estabelece as taxas de selo e taxas de correios e telégrafos referentes à competência da União. A Constituição de 1934 (BRASIL, 1934) disciplinou a competência comum da União, Estados e municípios para a instituição de taxas para os serviços públicos referentes a cada esfera governamental, situação repetida nas cartas constitucionais seguintes.

A Constituição de 1988 (BRASIL, 1988) define em seu art. 145, II, que a União, os Estados e os Municípios podem instituir impostos como as taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição.

De acordo com Machado (2007, p. 443), a diferença entre tributo e taxa se dá por que este primeiro não está vinculado a nenhuma atividade estatal específica relativa ao contribuinte. Já a taxa tem seu fato gerador vinculado a uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte.

Com objetivo fiscal, as taxas não podem ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a impostos nem ser calculada em função do capital das empresas, conforme o disposto no parágrafo único do art. 77 do CTN. Os municípios, de acordo com o previsto na Constituição Federal e o constante em sua Lei Orgânica específica, podem instituir as taxas por meio da legislação local prevista.

De forma exemplificativa, podem-se citar como taxas existentes nos municípios a taxa de licença para localização e funcionamento, a taxa de licenciamento ambiental, a taxa de turismo e a taxa de licença para fins diversos, as quais são citadas no art. 74 do Código tributário do município de Aquiraz (Aquiraz, 2013). Os sujeitos passivos são os contribuintes na forma da lei que instituiu o tributo, podendo citar como exemplo, o empresário que requer a taxa de licença para funcionar sua loja.

4.6 CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Conforme Coelho (1988, p.74-75), a Contribuição de Melhoria é tributo cuja origem encontra-se no direito europeu, precisamente nas obras realizadas pela coroa inglesa no rio Tâmis, em 1605.

No Brasil, relata Beloni, Padilha e Barbieri (2007, p.33-34), foi a Constituição de 1934 (BRASIL, 1934), que, em seu art. 124, dispôs sobre a Contribuição de Melhoria, definindo que provada a valorização do imóvel, por motivo de obras públicas, a administração que as tiver efetuado poderá cobrar dos beneficiados o tributo. A Constituição de 1937 (BRASIL, 1937) não fez referência, sendo que na de 1946 (BRASIL, 1946), em seu art. 30, I, trata da competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios para a instituição da Contribuição de Melhoria.

A Constituição vigente de 1988 (BRASIL, 1988) trata em seu art. 145, III, da competência comum dos entes federativos para a instituição da contribuição de melhoria decorrente de obras públicas. Destaque-se que o Código Tributário Nacional (CTN) discrimina acrescentando, em seu art. 81, que o tributo tem como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Pelo exposto, o fato gerador da contribuição de melhoria é a valorização do imóvel do qual o contribuinte (sujeito passivo) é proprietário ou enfiteuta, condicionada ao fato dessa valorização advir de obra pública. A função do tributo é eminentemente fiscal (Machado, 2007, p.456).

A Lei nº 5.172/61 (CTN), em seu art. 82, dispõe que a lei municipal relativa à contribuição de melhoria, observará os seguintes requisitos:

I – publicação prévia dos seguintes elementos:

- a) memorial descritivo do projeto;
- b) orçamento do custo da obra;
- c) determinação da parcela do custo da obra a ser financiada pela contribuição;
- d) delimitação da zona beneficiada;
- e) determinação do fator de absorção do benefício da valorização para toda a zona ou para cada uma das áreas diferenciadas, nela contidas;

II – fixação de prazo não inferior a 30 (trinta) dias, para impugnação pelos interessados, de qualquer dos elementos referidos no inciso anterior;

III – regulamentação do processo administrativo de instrução e julgamento da impugnação a que se refere o inciso anterior, sem prejuízo da sua apreciação judicial.

Em seu parágrafo 2º, o art. 82 do CTN, por ocasião do lançamento, cada contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição e dos prazos de seu pagamento, bem como dos elementos compuseram o respectivo cálculo.

4.7 CONTRIBUIÇÃO PARA O CUSTEIO DA ILUMINAÇÃO PÚBLICA - COSIP

Conforme Rocha (2007, p.1), os municípios brasileiros cobravam a chamada taxa de iluminação, a fim de custear as despesas com os serviços de iluminação pública municipal. Após inúmeros questionamentos judiciais, foi julgado pelo Supremo Tribunal Federal (STF), considerando inconstitucional a cobrança do tributo como taxa. Destaque-se que o STF editou primeiramente a Súmula 670 e depois a Súmula Vinculante 41 na qual preleciona: “O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa”. A autora assim explica:

“O argumento é que a iluminação pública não é serviço público específico e divisível, mas sim serviço geral prestado a toda a coletividade, também chamado *uti universi*.

E, não sendo possível mensurar quem são os usuários do serviço, ou quanto o utilizam, visto que usufruem dos benefícios da iluminação pública todas as pessoas que transitam pelas vias e logradouros públicos, sejam elas proprietários de imóveis, turistas ou visitantes, concluiu-se que, efetivamente, não poderia ser cobrada através da instituição de taxa.” (2007, p.1)

Conforme Costa (2013, p.131), após a declaração de inconstitucionalidade das leis municipais que instituíam a taxa de iluminação pública, o Congresso Nacional aprovou a Emenda Constitucional nº 39, de 19 de dezembro de 2002, acrescentando à Constituição Federal o art. 149-A. O novo artigo constitucional autoriza aos municípios e ao Distrito Federal instituir contribuição para o custeio de iluminação pública. Faculta ainda sua cobrança na fatura de consumo de energia elétrica dos consumidores.

Conforme Machado (2007, p. 441) a Contribuição para o Custeio da Iluminação Pública (COSIP) destina-se a custear os serviços de iluminação pública, sendo facultada sua cobrança na fatura de energia elétrica dos contribuintes.

4.8 CONTRIBUIÇÃO PARA O REGIME PREVIDENCIÁRIO PRÓPRIO

A Constituição de 1988 (BRASIL, 1988) prescreveu no parágrafo primeiro do art. 149 que os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefícios destes, do regime previdenciário próprio, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União.

Conforme Chamon (2012, p.229), os regimes próprios abrangem servidores públicos civis efetivos da União, Estados, Distrito Federal e municípios, além dos militares estaduais e do Distrito Federal. Explica que o regime próprio trata-se de caixa de previdência que atende apenas aos servidores públicos de determinado ente federativo e será criado e extinto por lei específica. Ressalte-se que o financiamento do plano previdenciário se dará com contribuições de servidores ativos e inativos e também do ente federativo, podendo as alíquotas variar de 11% a 22% sobre o salário de contribuição dos servidores.

4.9 DÍVIDA ATIVA DOS MUNICÍPIOS

A cobrança da dívida ativa tem papel fundamental na arrecadação dos entes federativos, tendo em vista a possibilidade de recuperar créditos não recolhidos pelos contribuintes e que se constituem, em muitos casos, de valores elevados em sua totalidade. Não obstante ao fato, tanto União, como Estados e Municípios, tem grande dificuldade na execução de sua cobrança. Segue abaixo trecho de matéria jornalística sobre o tema:

Em tempos de ajuste fiscal para equilibrar as contas do governo, o valor da dívida ativa da União impressiona. Calculada em R\$ 1,58 trilhão em dezembro, a dívida supera a arrecadação de 2015, que foi de R\$ 1,274 trilhão, número atualizado pela inflação medida pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA). A recuperação desse montante é lenta. A diretora do Departamento de Gestão da Dívida Ativa da União da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (Pgf), Anelize Lenzi, estima que, por ano, somente 1% da dívida é resgatado pelas instâncias que a cobram. (BRANCO, Dívida ativa supera arrecadação e tem cobrança lenta. Agência Brasil. Brasília. 14.mar. 2016)

A definição dessa importante fonte de recursos, que é a dívida ativa, é esclarecida por Albuquerque; Medeiros; e Feijó:

“Dívida ativa é qualquer crédito da fazenda pública, de natureza tributária ou não, formalmente reconhecido e registrado, cujo pagamento não tenha sido efetuado pelo devedor no prazo legalmente estabelecido, após esgotados todos os esforços do credor, na esfera administrativa, para recebê-lo. (2013, p.212)

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 201, define dívida ativa tributária como a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Importante destacar que a inscrição em dívida ativa é requisito para que a administração pública possa acionar o judiciário para a cobrança do crédito. Deve antes adotar as medidas de cobrança na via administrativa. Depois de esgotada essa fase, deve inscrever o crédito na dívida ativa e iniciar a etapa de cobrança judicial. Ressalte-se que a inscrição é medida necessária para interromper a prescrição do crédito. (Albuquerque; Medeiros e Feijó, 2013,p.213)

Já em seu art. 202, o CTN trata da inscrição da dívida ativa, que deverá ser autenticada pela autoridade competente e indicará obrigatoriamente, sob pena de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente:

- I – o nome do devedor e, sendo caso, o dos co-responsáveis, bem como, sempre que possível, o domicílio ou a residência de um e de outros;
- II – a quantia devida e a maneira de calcular os juros de mora acrescidos;
- III – a origem e natureza do crédito, mencionada especificamente a disposição da lei em que seja fundado;
- IV – a data em que foi inscrita;
- V – sendo caso, o número do processo administrativo de que se originar o crédito.

Parágrafo único. A certidão conterá, além dos requisitos deste artigo, a indicação do livro e da folha da inscrição.

Vale acrescentar que a certidão de dívida ativa goza da presunção de certeza e liquidez, tendo o efeito de prova pré-constituída (art. 204, CTN).

Já com relação à prescrição das dívidas, o CTN traduz em seu art. 174 que a ação da cobrança dos créditos tributários prescreve em cinco anos contado da data de sua constituição definitiva, sendo necessário o devido acompanhamento pela administração dos municípios, no intuito de evitar tal prejuízo para o erário público. Ressalte-se que o art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal determina que se faz essencial a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos

atribuídos ao ente estatal, o que inclui os não pagos no tempo devido, ou seja os referentes à Dívida Ativa.

5 ESTUDO DE CASO SOBRE O PROGRAMA DE MODERNIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO DE AQUIRAZ (CE)

Aquiraz foi a primeira vila criada no Estado do Ceará, através da Ordem Régia de 13/02/1699. Em 27/07/1915 é elevada à categoria de cidade pela Lei nº 1.258. Posteriormente foi anexada ao município de Cascavel, sendo considerado município em 04/12/1933, pelo Decreto nº 1156. Atualmente o município de Aquiraz é constituído de 8 distritos: Aquiraz, Camará, Caponga da Bernarda, Jacaúna, João de Castro, Justiniano de Serpa, Patacas e Tapera, conforme dados do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) extraídos de seu sítio eletrônico.

Com área de 480.976 km², o município se localiza na Região Metropolitana de Fortaleza, distante 21 km da capital do estado. Conforme dados do Censo, realizado pelo IBGE, a população em 2010 era de 72.628, com taxa de urbanização de 92,37%. O Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), ano de 2010, situa-se em 0,641, sendo o 33º no estado. Já no Índice de Desenvolvimento Municipal (IDM), ano de 2012, situa-se em 48,91, sendo a posição de 8º no estado.

Segue tabela abaixo com os principais indicadores e índices do município de Aquiraz:

Tabela 1 – Indicadores e índices do município de Aquiraz

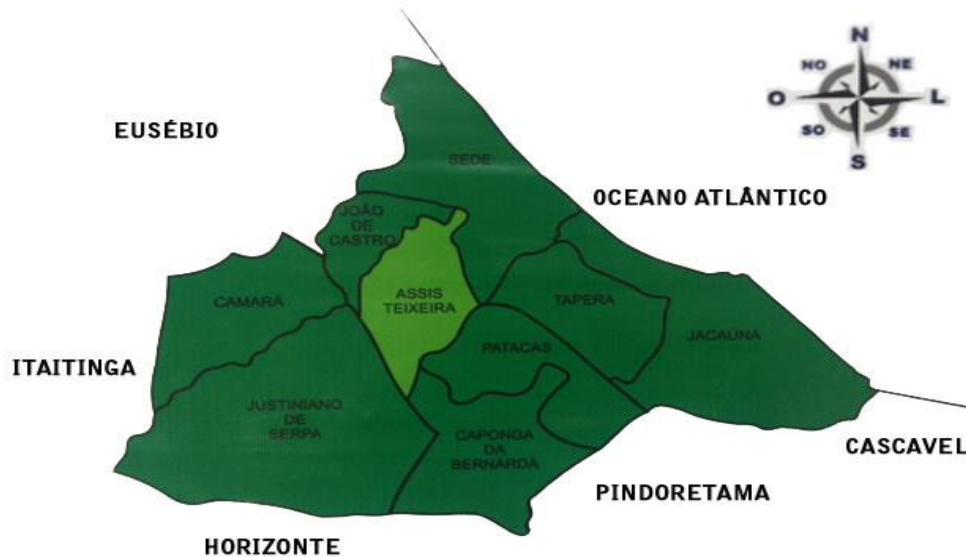
Discriminação	Município	Posição Estado
Índice de Desenvolvimento Municipal (IDM) - 2012	48,91	8º
Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) - 2010	0,641	33º
Mortalidade Infantil/1.000 nascidos vivos	11,13%	12,36%
Escolarização líquida - 2014	84,42%	83,82%
Taxa cobertura água urbana - 2014	98,77%	91,63%
Taxa cobertura esgoto - 2014	49,57%	36,16%
Domicílios com energia elétrica - 2010	99,10%	98,94%
Domicílios com lixo coletado - 2010	75,24%	75,34%

Fonte: Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará (IPECE) – Perfil Básico Municipal

O município de Aquiraz possui importantes atrativos naturais que são os seus 36 km de praias, congregando áreas como Porto das Dunas, Prainha, Presídio, Iguape, Barro Preto e Batoque. Tal situação tem atraído investimentos turísticos,

especialmente na área hoteleira. Destacam-se empreendimentos como Beach Park, complexo turístico e parque aquático; Engenhoca Parque; e hotéis como Carmel Charme Resort, Hotel Dom Pedro Laguna, Aquaville Resort, entre outros.

Figura 1 – Mapa do município de Aquiraz



Fonte: Prefeitura Municipal de Aquiraz – www.aquiraz.ce.gov.br

Aquiraz foi um dos primeiros municípios a integrar a Região Metropolitana de Fortaleza (RMF), a qual foi criada através da Lei Complementar Federal nº 14/1973 (BRASIL, 1973). Inicialmente era composto por 5 municípios: Fortaleza, Caucaia, Maranguape, Pacatuba e Aquiraz. Através da Lei Federal nº 52/1986 (BRASIL, 1986), foi incluído município de Maracanaú, o qual havia se emancipado do Município de Maranguape.

Com a promulgação da Constituição de 1988, os Estados passaram à competência para criação e ampliação das composições regionais de seus municípios. Em 1991, através da Lei Estadual nº 11.845/1991 (CEARÁ, 1991), foram inseridos dois novos municípios: Guaiuba (emancipado de Pacatuba) e Eusébio (desmembrado do município de Aquiraz). Já em 1995, por meio da Lei Complementar Estadual nº 03/1995 (CEARÁ, 1995) incluiu-se o município de Itaitinga (emancipado de Pacatuba).

Através da LCE nº 18/1999 (CEARÁ, 1999), foram incluídos os municípios de Horizonte, Pacajus, Chorozinho e São Gonçalo do Amarante à Região Metropolitana de Fortaleza. Em 2009 amplia-se novamente com a adição

de Pindoretama e Cascavel, consoante previsão legal da LCE nº 78/2009 (CEARÁ, 2009). Novamente amplia-se através da LCE nº 144/2014 (CEARÁ, 2014), passando a integrá-la os municípios de Paracuru, São Luis do Curu, Paraipaba e Trairi.

Contando com 19 municípios, a Região Metropolitana de Fortaleza concentra as atividades econômicas mais importantes do Estado, além de mais de 40% da população cearense. Conforme dados do Censo 2010 realizado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), nela localiza-se quatro das oito cidades mais populosas do Ceará, destacando-se Fortaleza, que possui mais de dez vezes a população de Caucaia, segunda maior em termos populacionais. As outras duas são Maracanaú e Maranguape.

Figura 2 – Mapa da Região Metropolitana de Fortaleza



Fonte: Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará (IPECE) – www.ipece.ce.gov.br

5.1 CONCEPÇÃO E DESENVOLVIMENTO DO PROGRAMA DE MODERNIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO DE AQUIRAZ

A partir do ano de 2013, a Secretaria Municipal de Finanças de Aquiraz, em especial a área tributária, passou por uma série de mudanças em sua estrutura

física, normativa, procedimental e conseqüentemente em seus resultados. Concebido de forma coletiva entre seus técnicos, e coordenada pelo secretário de finanças, Sr. Marcus Vinícius Veras Machado, o objetivo do Programa de Modernização Tributária do município de Aquiraz consistia na melhoria da arrecadação própria e na profissionalização do seu corpo funcional.

Relataram os entrevistados a existência de uma série de deficiências no funcionamento da Secretaria de Finanças no início do exercício de 2013. Podem-se destacar entre os problemas citados: ausência de planejamento; cessão de servidores do cargo de auditor fiscal para outras áreas da administração pública municipal; deficiência na disponibilidade de salas e equipamentos para a execução das atividades diárias dos servidores; não definição nas atribuições dos cargos de auditor e de fiscal de tributos; desatualização da legislação tributária; inexistência de ações de fiscalização tributária; e utilização de sistema de tecnologia da informação que levava à mecanização de atividades e retrabalho.

A partir da situação evidenciada, foi idealizada uma série de ações e atividades visando à melhoria e modernização da gestão tributária. Foram criados diversos grupos de estudo e trabalho sobre temas diversos, voltados para sua concepção, coordenação e execução.

Vale destacar as comissões criadas através da Instrução Normativa nº 005/2013 (AQUIRAZ, 2013) para tratar sobre atualização do Código Tributário, Gratificação por Desempenho Fiscal (GDF), Gratificação Adicional de Tributação (GAT) e em relação ao Plano de Cargos e Salários dos servidores da Secretaria de Finanças. Ressalte-se que estas comissões envolviam auditores, fiscais de tributos, agentes administrativos; além de representantes da Secretaria de Administração e da Procuradoria do município. O teor da IN prescreve o início de suas atividades; data de suas reuniões semanais; bem como a condição para sua conclusão, a qual consistia na definição de minuta de projeto de lei à temática específica.

Evidenciaram os entrevistados que o período inicial de implantação do programa foi intenso, com muitas reuniões, discussões e debate com foco na formulação do Programa de Modernização.

Fato a ser destacado é a autonomia política existente para idealização e execução das mudanças na área tributária. De acordo com os relatos, a direção superior do município, ciente da necessidade do município melhorar sua

arrecadação própria, apoiou o programa, contribuindo inclusive para a aprovação de novas legislações locais sobre o tema. Teria garantido também a não interferência política e partidária nas decisões fiscais.

A seguir serão analisadas as principais ações executadas no setor tributário do município de Aquiraz para incrementar sua arrecadação.

5.1.1 Alteração da Legislação Tributária

Uma das medidas iniciais e fundamentais para o fortalecimento da arrecadação própria do município foi a alteração do Código Tributário Municipal. Para tanto, foi criada uma comissão específica para tratar de sua atualização, conforme prevista na Instrução Normativa nº 005/2013 (AQUIRAZ, 2013).

A comissão que apreciou e elaborou o novo código tributário do município era composta do titular da Secretaria de Finanças, representante da Procuradoria do município, 2 auditores fiscais, 1 fiscal de tributos, 1 assessor jurídico, além de duas convidadas integrantes da Auditoria Fiscal do município de Caucaia, como assessoria externa. As reuniões ocorriam todas as segundas-feiras de 9 às 11h. Fruto do trabalho que durou meses, foi revogado o anterior Código Tributário (Lei municipal nº 566/2005) e aprovada sua nova versão através da Lei Complementar nº 005/2013 de 22 de novembro de 2013 (AQUIRAZ, 2013).

Fato a ser destacado foi que o novo código tributário do município não envolveu a contratação de consultoria externa para sua elaboração, evitando custos e o risco de ter uma legislação sem a necessária adequação às peculiaridades locais. Ressalte-se que em consulta ao Portal de Transparência dos Municípios do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>), não se verificaram dispêndios com serviços de consultoria na Secretaria de Finanças no período de 2013 a 2015 para atualização de legislação.

A consolidação das leis tributárias em único instrumento legal, caso do Código Tributário de Aquiraz, simplifica a vida do contribuinte, pois centraliza os preceitos legais de todos os tributos municipais. Nele estão contidas as regras tributárias referentes ao fato gerador, base de cálculo, alíquotas, inscrição, lançamento, pagamento, restituição, além do processo administrativo e fiscal, entre

outros temas correlatos. Ressalte-se que a disponibilidade do novo código nos sítios eletrônicos do município de Aquiraz e sua distribuição de forma impressa aos principais contribuintes, através da tiragem de 1.000 exemplares, possibilitou maior transparência à legislação. Segue abaixo material publicitário de divulgação do regramento legal, quando de sua entrada em vigência em 24/02/2014.

Figura 3 – Material de divulgação do novo código tributário do município de Aquiraz



Fonte: Prefeitura Municipal de Aquiraz (www.aquiraz.ce.gov.br)

Além da atualização e consolidação das leis tributárias, o Código Tributário de Aquiraz teve alterações importantes no sentido de impactar positivamente a receita tributária própria, conforme a seguir:

5.1.1.1 Atualização da Planta Genérica de Valores

Planta genérica ou mapa genérico de valores é definida por Barreto:

Complexo de plantas, tabelas, listas, fatores e índices determinantes dos valores médios unitários de metro quadrado (ou linear) de terreno e de construção, originários ou corrigidos, acompanhados de regras, métodos, genéricos ou específicos, para a apuração do valor venal dos imóveis. (2009, p.227).

Através da definição do valor venal dos imóveis, é baseado o valor do cálculo do imposto predial e territorial urbano (IPTU), conforme o art. 7º do Código

Tributário de Aquiraz (AQUIRAZ, 2013). No mesmo artigo (§1º), informa-se que para apuração da base de cálculo serão considerados os elementos constantes no Cadastro Imobiliário do Município, com índices e classificações na forma no Anexo I da Lei do Código Tributário de Aquiraz.

Ressalte-se a defasagem que se encontrava a planta genérica de Aquiraz, pois desde o ano de 2005 não sofria atualização. A última alteração adveio da edição da Lei Municipal nº 566, de 17 de novembro de 2005 (AQUIRAZ, 2005). Deste período até sua atualização pelo novo Código, conforme estudos e depoimentos dos técnicos da Secretaria de Finanças, ocorreu significativa valorização do preço do metro quadrado no município, levando a acentuada disparidade entre o valor venal e o de mercado. Tal situação consistia em perda significativa na arrecadação do IPTU. Segue matéria extraída do sítio da Prefeitura de Aquiraz:

No que diz respeito a atualização dos impostos, o código foca, basicamente, no Imposto Predial e Territorial Urbano, cuja base de cálculo desatualizada, tendo em vista que imóveis em áreas nobres, com valor de mercado superior a R\$ 2.000,00 por metro quadrado, estavam cotados, para efeito do imposto, em R\$ 169,00 por metro quadrado. (AQUIRAZ, 2014)

Conforme Barreto (2009, p. 241), o ideal é que a edição de novos mapas genéricos de valores seja de feito anual, seguindo a forma do lançamento do IPTU. Assim, evitar-se-iam disparidades entre o valor de mercado dos imóveis e o valor venal. Referida situação com a edição do Código Tributário de Aquiraz foi corrigida através do seu art. 25:

Os valores venais que servirão de base para o lançamento do imposto poderão ser apurados e atualizados anualmente pelo Poder Público Municipal por proposta da Comissão de avaliação de Imóveis, que será criada por ato do Chefe do Poder Executivo. (AQUIRAZ, 2013)

5.1.1.2 Instituição do IPTU Proporcional a partir do Habite-Se

Antes da vigência da Lei Complementar nº 005/2013 (AQUIRAZ, 2013), que instituiu o Código Tributário de Aquiraz, os novos imóveis não sofriam tributação de IPTU no exercício em que eram implantados no cadastro de imóveis municipal. O fato levava ao município de Aquiraz perder receitas, haja vista a contínua implantação de investimentos imobiliários na cidade, em especial na localidade de

Porto das Dunas, a qual tem recebido condomínios e empreendimentos de porte considerável.

Diante de tal situação, buscou-se corrigir esta distorção, com cobrança do IPTU passando a ser feita de forma proporcional, a partir do “habite-se” ou do “cadastramento ex officio”, conforme a lei tributária:

Art. 5º. O imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse a qualquer título do imóvel por natureza ou acessão física, como está definido o Código Civil, localizada na zona urbana do Município.

(...)

§3º - Considera-se ocorrido o fato gerador do Imposto sobre a Propriedade Territorial Predial:

I – No primeiro dia de cada ano;

II – No primeiro dia do mês subsequente, quando houver edificações construídas durante o exercício, sendo considerado o fato gerador na data da concessão do habite-se ou do cadastramento ex officio.

§4º. Ocorrida a hipótese prevista no inciso II do §3º, o IPTU será cobrado proporcionalmente ao número de meses ainda restantes do exercício. (AQUIRAZ, 2013, p. 22)

Consoante os técnicos entrevistados, um imóvel com certidão de “habite-se” emitida em fevereiro somente poderia ser cobrado pelo imposto predial no ano seguinte, face ao lançamento já ter ocorrido no primeiro dia de cada ano. Com a correção realizada pelo Código Tributário, passou-se a cobrar o tributo de forma proporcional.

5.1.1.3 Instituição do IPTU Progressivo

De acordo com Carneiro (2011, p.35), a partir da emenda nº 29, a Constituição Federal passou a admitir através do seu art. 182, §4º, inciso II, o IPTU progressivo em razão do valor do imóvel, e ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel (art. 156, §1º, incisos I e II). O objetivo do imposto progressivo seria o combate à especulação imobiliária, evitando que terrenos localizados em áreas importantes para o crescimento das cidades permaneçam sem utilização. Busca-se que o tributo tenha também uma função extrafiscal como instrumento de regulação da política urbana.

O Código Tributário de Aquiraz (AQUIRAZ, 2013) procedeu à instituição do IPTU progressivo, nos termos do art. 7º. §6º, conforme abaixo:

O Município poderá instituir a progressividade do IPTU mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos, até o máximo de 10% (dez por cento), para os terrenos urbanos não edificados, subutilizados ou não utilizados, da seguinte forma:

- a) No primeiro ano, alíquota de 2% (dois por cento) sobre o valor venal do imóvel;
- b) No segundo ano, alíquota de 4% (quatro por cento) sobre o valor venal do imóvel;
- c) No terceiro ano, alíquota de 6% (seis por cento) sobre o valor venal do imóvel;
- d) No quarto ano, alíquota de 8% (oito por cento) sobre o valor venal do imóvel;
- e) No quinto ano, alíquota de 10% (dez por cento) sobre o valor venal do imóvel. (AQUIRAZ, 2013, p. 24/25)

Conforme o citado artigo, §7º, os terrenos ou as áreas nos quais haverá a cobrança do IPTU de forma progressiva serão definidos por meio de Decreto, levando-se em conta as determinações constantes do Plano Diretor de Desenvolvimento Urbano – PDDU e da Lei de Uso e Ocupação do Solo. Sua utilização será realizada a critério da Secretaria de Meio Ambiente e Desenvolvimento Urbano (SEMAD), sendo que seus efeitos cessarão após laudo técnico da mesma secretaria após constatar sua função social da propriedade, na forma estabelecida pela Lei nº 10.257/2001 – Estatuto da Cidade (BRASIL, 2001).

5.1.1.4 Aumento da alíquota do Imposto Territorial

Através do art. 7º, §5º do Código Tributário de Aquiraz, a alíquota do imposto territorial em relação aos terrenos passou do anterior 1% para 1,5%. No mesmo dispositivo legal possibilitou-se o retorno à alíquota de 1%, quando o terreno estivesse devidamente murado. Conforme os técnicos da Secretaria de Finanças no município existem muitos terrenos disponibilizados para especulação imobiliária, encontrando-se sem estarem murados e que acabam levando a acúmulo de lixo e dejetos. A majoração do tributo além do objetivo fiscal visa à utilização adequada dos imóveis, nos termos da Lei Federal nº 10.257/01 (BRASIL, 2001), denominada de Estatuto das Cidades, relataram os entrevistados.

5.1.1.5 Criação da Comissão de Avaliação do ITBI

Conforme os entrevistados, um dos fatores para o bom desempenho da arrecadação do Imposto sobre a Transmissão inter vivos de Bens Imóveis (ITBI) foi a constituição de Comissão de Avaliação específica para o objeto. O Código Tributário de Aquiraz (AQUIRAZ, 2013) dispôs em seu art. 35 que o valor venal dos imóveis para fins de ITBI será definido por avaliação da Fazenda Municipal.

Conforme prescrição do Código Tributário de Aquiraz (art.35, parágrafo único), foi editada a Instrução Normativa nº 003/2013 (AQUIRAZ, 2013), que dispôs sobre o funcionamento da Comissão de avaliação de imóveis com fulcro na cobrança do ITBI.

A Comissão de avaliação foi depois atualizada pela Instrução Normativa nº008/2014 (AQUIRAZ, 2014), a qual ficou formada pelo Diretor de Acompanhamento e Avaliação de ITBI, Diretor de Arrecadação e Cadastro, um fiscal de tributos ou fiscal de obra e posturas, um agente administrativo, e de um auditor fiscal; sendo os três últimos em forma de rodízio. Ressalte-se ainda que pelo menos um dos integrantes deve ser engenheiro civil com registro no CREA, consoante art. 4º, §1º da IN. Vale evidenciar ainda que a comissão se reuniria nos dias de terça e quinta, ou seja, de forma semanal para proceder as avaliações, levando-se em consideração as flutuações do mercado imobiliário e o cenário econômico do momento. Acrescente-se que a avaliação é assinada por todos os membros e ainda necessita da homologação do Secretário de Finanças, de acordo com o §4º do mesmo artigo citado.

O objetivo destes procedimentos foi justificado pela necessidade de maior controle, segurança e impessoalidade na avaliação de imóveis e o devido cálculo do ITBI, conforme inclusive trata a parte inicial da IN nº 008/2014(AQUIRAZ, 2014). Ressalte-se que se buscariam evitar riscos de distorções nas avaliações, situação de maior possibilidade quando realizada de forma individual por técnico.

5.1.2 Alteração da estrutura de Cargos e Organograma da Secretaria de Finanças

Através da Lei municipal nº 1047/2013 (AQUIRAZ, 2013), foi apresentada nova estrutura organizacional da Secretaria de Finanças de Aquiraz. Uma das alterações ocorreu em sua própria denominação, a qual passou de Secretaria de Finanças e Execução Orçamentária para a intitulação de Secretaria de Finanças. Apesar da mudança, a gestão orçamentária permaneceu como atribuição do órgão governamental.

A citada lei municipal visou adequar a Secretaria de Finanças para os desafios das propostas de modernização tributária do município. Conforme os técnicos entrevistados, a nova estrutura propiciou melhor adequação organizacional para a execução das funções tributárias da secretaria.

Através do art. 4º da Lei nº 1047/2013 (AQUIRAZ, 2013), foi criada a Diretoria de Acompanhamento e Avaliação do ITBI, a qual se juntou às cinco diretorias já existentes: Diretoria de Auditoria Fiscal, Diretoria de Arrecadação e Cadastro, Diretoria de Controle da Dívida, Diretoria de Administração Financeira e Diretoria de Orçamento e Contabilidade. Suas funções consistem, conforme art. 15 da mesma lei, da coordenação, supervisão e acompanhamento das atividades inerentes ao ITBI, emissão de DAM e/ou documentos fiscais, participação da comissão de avaliação do ITBI da SEFIN, bem como outras atividades correlatas.

No mesmo diploma legal, em seu art. 4º, foi instituído o cargo de Assessor de Tecnologia da Informação. Suas funções, consoante art. 13, relacionam-se ao desenvolvimento de estudos de viabilidade de implantação de novos sistemas de informação e estrutura tecnológica; análise e diagnóstico das necessidades de informação dos usuários; execução de atividades de acompanhamento das rotinas de acesso, segurança, integridade e recuperação dos dados dos sistemas da SEFIN; acompanhamento e avaliação dos sistemas implantados; execução e acompanhamento das atividades realizadas pela SEFIN no sítio oficial da Secretaria; bem como outras atividades correlatas.

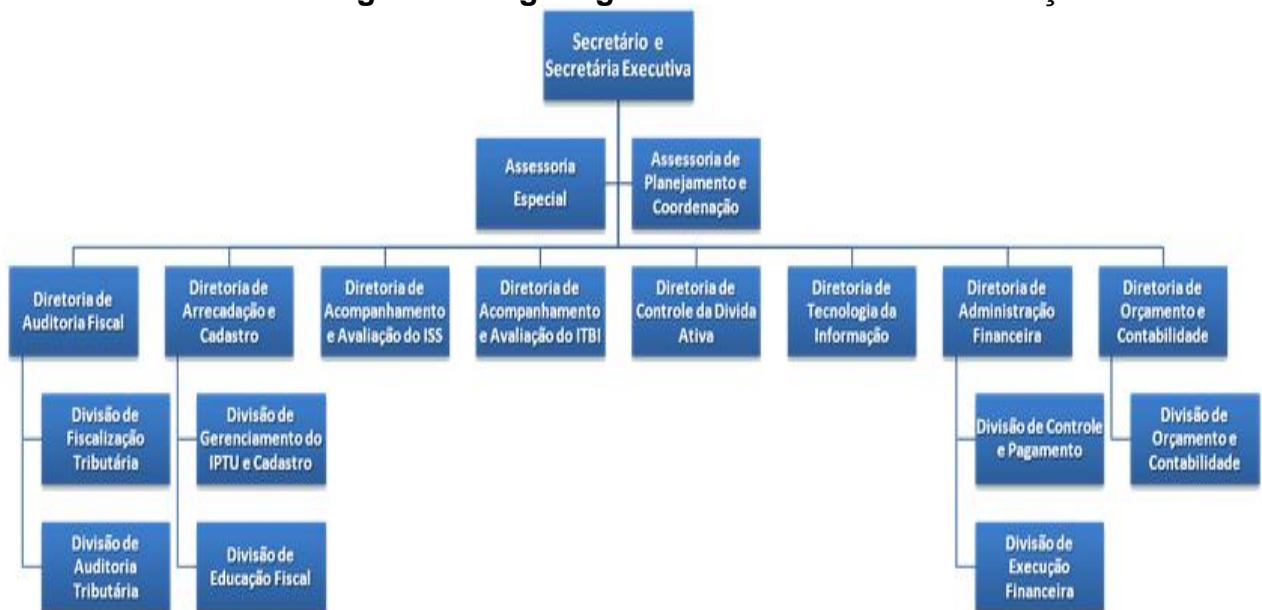
Outra alteração relevante foi a criação da Chefia de Divisão de Gerenciamento do ISS, através do art. 5º, da Lei municipal nº 1047/2013(AQUIRAZ, 2013). Conforme o art. 22 da mesma lei, teve como funções atribuídas a

coordenação, supervisão e acompanhamento das atividades inerentes à arrecadação do ISS; coordenação e acompanhamento dos processos internos de arrecadação; armazenamento, controle e atualização dos cadastros dos contribuintes e das empresas; acompanhamento e emissão de DAMs.

Vale destacar que posteriormente a Assessoria de Tecnologia da Informação tornou-se Diretoria de Tecnologia da Informação; bem como a Chefia de Divisão de Gerenciamento do ISS tornou-se Diretoria de Acompanhamento e Avaliação de ISS, consoante a Lei Municipal nº 1096/2014 (AQUIRAZ, 2014).

Segundo o secretário de Finanças de Aquiraz, Sr. Marcos Machado, no período de 2013 a 2016, a reestruturação da Secretaria de Finanças permitiu melhor definição de papéis e funções dos técnicos da secretaria, possibilitando priorizar áreas importantes como a referente ao ITBI, ao ISS e à Tecnologia da Informação. Abaixo segue o organograma da Secretaria de Finanças, após as alterações realizadas:

Figura 4 - Organograma da Secretaria de Finanças



Fonte: Sítio Secretaria de Finanças de Aquiraz (sefin.aquiraz.ce.gov.br)

5.1.3 Investimentos em Equipamentos e Sistemas

Alguns dos técnicos entrevistados relataram que, ao assumirem como servidores efetivos do município de Aquiraz, enfrentaram dificuldades na recepção

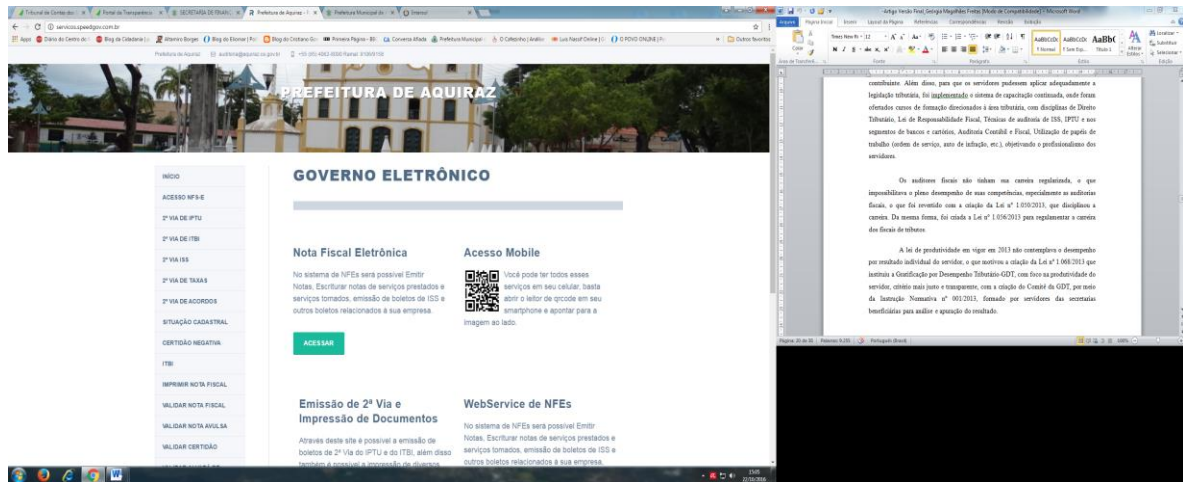
de estações de trabalho para utilização no seu dia a dia. Informaram que, em alguns casos, tinham que dividir o mesmo computador com outros auditores, a fim de poder exercer a função. A situação só foi sanada em agosto de 2013 com a aquisição de 31 computadores, os quais somados aos já existentes permitiram a regularização do problema. Conforme dados do Portal de Transparência dos Municípios (www.tcm.ce.gov.br/transparencia), a Secretaria de Finanças de Aquiraz despendeu a quantia de R\$ 52.951,10 com a aquisição.

A Prefeitura de Aquiraz procedeu a aquisição de dois veículos próprios para as atividades de auditoria e fiscalização tributária, sendo o primeiro disponibilizado em setembro/2013 e outro em abril/2016 à Secretaria Municipal de Finanças. Afora estes veículos, durante o período de 2013 a 2016 procedeu a locação de dois veículos destinados ao setor, tendo reduzido a locação para apenas um, quando do recebimento do segundo veículo adquirido.

De importância fundamental para o desenvolvimento das ações tributárias, conforme relataram os técnicos, foi o licenciamento de solução tecnológica informatizada para o município de Aquiraz. O sistema informatizado permitiu facilitar o trabalho dos servidores, com interatividade e mecanismos capazes de evitar o retrabalho na digitação de dados. Propiciou o cadastro de todos os contribuintes; emissão de nota fiscal eletrônica; geração de segunda via dos tributos (IPTU, ITBI, ISS, taxas e acordos fiscais); emissão de certidão negativa; validação de alvarás, notas fiscais, habite-se; permite ainda o acesso via aparelho de celular, tanto para contribuintes como para os operadores do sistema; entre outras funções.

Destaque-se que o sistema locado possui três áreas distintas, sendo uma voltada para as atividades internas do setor tributário, outra para acesso dos contribuintes com diversas possibilidades de serviços, e uma terceira área para atender às necessidades dos gestores municipais em acompanhar em tempo real as informações geradas no âmbito tributário. Acrescente-se que a empresa desenvolveu diversos serviços em consonância com as solicitações da Secretaria de Finanças de Aquiraz, adequando-se à realidade local. Dentre elas foi ressaltada nas entrevistas a importância do desenvolvimento do módulo de fiscalização. Segue abaixo imagem com a página inicial do módulo disponibilizado aos contribuintes de Aquiraz (<http://servicos.speedgov.com.br/>).

Figura 5 – Sítio Governo Eletrônico - Aquiraz



Fonte: Sítio Secretaria de Finanças de Aquiraz (sefin.aquiraz.ce.gov.br)

5.1.4 Ações na Área de Recursos Humanos

Foram desenvolvidas diversas ações em relação à política de pessoal na Secretaria de Finanças de Aquiraz. Além da definição de carreiras de fiscal de tributos e de auditor fiscal, foi implantado programa de capacitação, bem como alteração na produtividade dos servidores, contemplando o desempenho individual. A seguir será apresentada cada uma destas ações na área de recursos humanos.

5.1.4.1 Capacitação Continuada

A Secretaria de Finanças implementou programação de cursos e treinamentos voltados para os seus servidores e áreas afins da administração municipal. No período de 2013 a 2016 verificou-se a realização de mais de 30 eventos voltados para a capacitação do seu quadro funcional, sendo uma constante a participação de servidores em palestras, cursos, seminários e treinamentos. Evidencia-se das leis municipais nº 1050/2013 em seu art. 21(AQUIRAZ, 2013) (art.21) e 1056/2013, através do art.21 (AQUIRAZ, 2013), a criação do Programa Permanente de Capacitação destinado ao desenvolvimento profissional dos servidores da Secretaria de Finanças, inclusive autorizando a disponibilidade de dotação orçamentária.

Dentre as atividades realizadas, destacam-se os cursos de contabilidade tributária; gestão pública e controladoria governamental; novo código tributário municipal; atendimento ao público; aspectos tributários e auditoria fiscal do ISS;

atualização sobre o simples nacional; direito tributário; auditoria contábil; ética no setor público e responsabilidade social; introdução ao excell; oratória e avaliação de imóveis. Ressalte-se ainda a parceria com o município do Eusébio para participação dos auditores fiscais em cursos realizados naquela cidade referentes à capacitação em liderança em equipe; relações humanas, motivação e administração do tempo; legislação tributária municipal; auditoria fiscal; e Lei de responsabilidade fiscal.

Além dos cursos citados, os servidores da SEFIN participaram de diversas palestras e seminários promovidos pelo Conselho Regional de Contabilidade (CRC), Fórum de Secretários de Finanças, Associação dos Municípios do Estado do Ceará (APRECE), Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE), entre outros.

De acordo com relatos dos entrevistados, as mudanças ocorridas durante o exercício de 2013 foram intensas, pois juntamente com a alteração da legislação e de procedimentos de fiscalização, ocorriam atividades de capacitação. Avaliam os técnicos da SEFIN positivamente em relação ao programa de capacitação, em que a prática e a teoria verificavam-se simultaneamente. Vale ressaltar a participação de todos os servidores da SEFIN nos cursos e atividades, principalmente pertinentes à execução do seu trabalho diário.

5.1.4.2 Definição da Carreira de Fiscal de Tributos e de Auditor Fiscal

Um dos problemas relatados pelos entrevistados era que as funções de fiscal de tributos e a de auditor fiscal não estavam definidas, ficando as atribuições sobrepostas, antes do exercício de 2013. Foi mencionado inclusive que os auditores fiscais ficavam sem encargos para o trabalho, tendo que em vista que os fiscais de tributo realizavam toda a atividade tributária prevista. Destaque-se, inclusive que não ocorriam auditorias tributárias no município.

Através das leis municipais nº 1050/2013 e 1056/2013 (AQUIRAZ, 2013) foram regulamentadas as carreiras de auditor fiscal de tributos municipais e do fiscal de tributos municipais. Consoante às legislações as citadas carreiras são consideradas exclusivas de Estado e essenciais ao funcionamento do município; cabendo aos seus integrantes agir em nome da Administração Tributária do município de Aquiraz. Tratam ainda as legislações citadas do regime jurídico e

jornada de trabalho dos servidores, de suas prerrogativas, deveres, garantias e proibições; além de formas de progressão funcional.

Com relação às funções dos auditores fiscais, consoante art. 2º da Lei municipal nº 1050/2013 (AQURAZ, 2013), compete à tributação, fiscalização, arrecadação e a cobrança administrativa de tributos; gerenciamento dos cadastros fiscais e dos demais bancos de dados tributários; orientação aos contribuintes; elaboração de sugestões de aperfeiçoamento da legislação pertinente à competência tributária; emissão de informações e de pareceres técnicos tributários ou fiscais, em processos administrativos tributários; manifestação conclusiva sobre situação perante o fisco de pessoas físicas ou jurídicas; planejamento, controle e a efetivação de registros e lançamentos financeiros relacionados à tributação; gerenciamento e acompanhamento de desenvolvimento de software voltado para administração tributária; planejamento da ação fiscal; solução de consultas tributárias, nos termos do Código Tributário do município; assessoria e consultoria técnica em matéria tributária aos órgãos e entidades da administração pública; acompanhamento das transferências da União e do Estado do Ceará referentes à participação do município de Aquiraz; análise do cumprimento das formalidades dos processos administrativos tributários para inscrição dívida ativa; pronunciamento decisório nos processos administrativos tributários e nos requerimentos de quaisquer benefícios fiscais.

Aos fiscais de tributos municipais, conforme art. 5º da Lei municipal nº 1056/2013 (AQUIRAZ, 2013), compete as mesmas funções dos auditores fiscais, com exceção da emissão de informações e pareceres técnicos ou fiscais em processos administrativos tributários; solução de consultas tributárias; assessoria e consultoria técnica aos órgãos e entidades da administração pública; e do pronunciamento decisório em processos administrativos tributários e requerimentos de benefícios fiscais.

A regulamentação das carreiras tributárias do município de Aquiraz permitiu desempenho de suas competências específicas e ulterior disciplinamento e divisão das atividades a serem desenvolvidas. Conforme os entrevistados, a correção de distorções nas funções possibilitou a execução de ações tributárias com melhor performance.

Acrescente-se às mudanças nas definições de carreiras tributárias que através da Lei municipal nº 1148/2015(AQUIRAZ, 2015), foi alterada a nomenclatura dos cargos públicos integrantes da Secretaria de finanças. Foram excluídas as denominações de agente administrativo e digitador, passando a ser intituladas de assistente fazendário. Da mesma forma foi excluída a denominação de agentes de cadastro e agente fiscal, passando-se a agente fazendário.

5.1.4.3 Gratificação de Desempenho Tributário

Uma das questões consideradas importantes pelos entrevistados para a melhoria do desempenho tributário de Aquiraz foi a instituição da Gratificação de Desempenho Tributário (GDT), especialmente a parcela referente à Gratificação Individual de Produtividade (GIP).

A Lei municipal nº 1068/2013 (AQUIRAZ, 2013) instituiu a gratificação de desempenho tributário sobre o incremento da receita. Pelo diploma legal, a Gratificação de Desempenho Tributário (GDT), constitui-se de parcela referente ao trabalho coletivo, denominada Gratificação sobre o Incremento da Receita (GIR) e de uma parcela referente ao desempenho individual de cada servidor, denominada de Gratificação Individual de Produtividade (GIP). A equação que explica a gratificação fica: $GDT = GIR + GIP$.

A GDT, conforme art. 2º da Lei Municipal nº 1068/2013 (AQUIRAZ, 2013), será concedida aos servidores participantes do processo de arrecadação do município de Aquiraz e tem como objetivo estimular o aumento da produtividade no incremento da receita própria municipal, incluindo multas, juros e dívida ativa.

Para poder-se calcular o valor da GDT, deve ser estabelecida pelo secretário de finanças do município de Aquiraz a meta de arrecadação da receita própria municipal. De acordo com o art. 4º, §3º, a GDT terá valor equivalente ao percentual de 35% (trinta e cinco por cento) do incremento da receita própria do município e caso não seja alcançada a meta estabelecida, do percentual de 30% (trinta por cento).

Assim, parte do incremento da receita tributária própria anual comporá a gratificação a ser paga no ano seguinte, através da GIR. No entanto, a gratificação referente a GIP tem apuração mensal, após a aferição do cumprimento da

pontuação mínima exigida, nos termos do art. 12 da Lei Municipal nº 1068/2013 (AQUIRAZ, 2013).

Conforme o Decreto nº 81/2014 (AQUIRAZ, 2014), o qual regulamentou a Lei Municipal nº 1068/2013 (AQUIRAZ, 2013), são definidas as atividades necessárias ao recebimento da Gratificação de Desempenho Tributário (GDT) mediante avaliação de desempenho. No citado decreto são estabelecidos critérios de pontuação mínima de pontos para que o servidor venha a receber a Gratificação Individual de Produtividade (GIP). No seu teor são listadas as atividades internas e externas com respectivas pontuações a serem auferidas a partir da sua realização mensal. Assim, para efeito de aferição da pontuação deve ser elaborado Relatório Individual de Desempenho referente a cada servidor, o qual é avaliado pelo Comitê Gestor da GDT, nos termos do art. 4º do decreto.

Vale ressaltar que o Comitê Gestor da GDT é definido por Instrução Normativa editada pelo secretário de finanças do município, sendo composto de cinco servidores efetivos da seguinte forma: três da Secretaria de Finanças, um da Secretaria de Administração e um representante da Procuradoria, nos termos do art. 14, §1º da Lei nº 1068/2013 (AQUIRAZ, 2013).

De acordo com os relatos feitos pelos servidores, a gratificação instituída foi incentivo ao incremento à produtividade mensal de auditores, fiscais e demais funcionários envolvidos na área tributária. Segundo os entrevistados, a concessão da gratificação levando em conta os critérios coletivos, mas também considerando os individuais, foi decisiva para o incremento da arrecadação municipal.

5.2 AÇÕES DE AUDITORIA, COBRANÇA E DE INTERAÇÃO JUNTO AOS CONTRIBUINTES

Foram implantadas diversas ações pela Secretaria de Finanças de Aquiraz no tocante ao relacionamento e cobrança dos contribuintes. Foram definidos os procedimentos e papéis de trabalho referente às auditorias tributárias; implantado sítio interativo da Secretaria de Finanças e serviços de plantão fiscal; agilidade nas cobranças da dívida ativa, além da utilização de recursos de Inteligência fiscal para o planejamento e tributação de contribuintes. Adiante serão apresentados as atividades e serviços estabelecidos.

5.2.1 Sítio Secretaria de Finanças

A Secretaria de Finanças implantou em junho de 2013 seu sítio eletrônico (<http://www.sefin.aquiraz.ce.gov.br/>), tendo como objetivo maior transparência das ações e no intuito de facilitar a interação com os contribuintes. Contempla os dados da Secretaria de finanças, organograma, perfil dos secretários e de todos os servidores, inclusive com fotos. Possibilita opção para apresentação em língua inglesa e requisitos de acessibilidade, tais como a utilização de leitores de tela, contraste, uso de navegador textual, navegação com o teclado, além de imagens com equivalentes textuais. De acordo com estatísticas disponibilizadas no próprio sítio, alcança a média de 800 acessos por dia.

Figura 6 – Sítio Secretaria de Finanças de Aquiraz

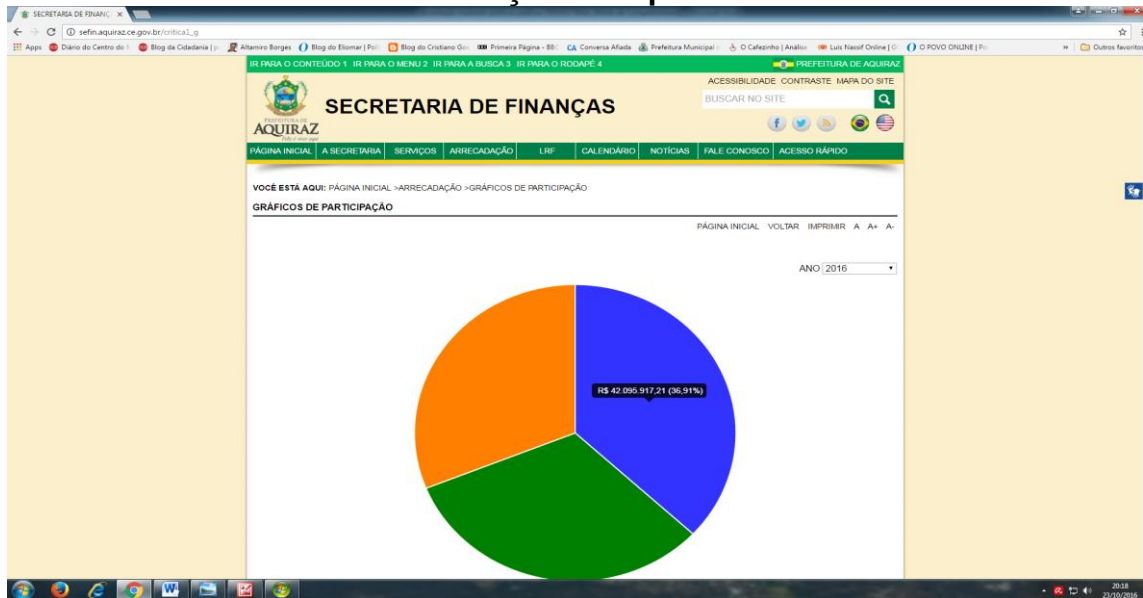


Fonte: Sítio Secretaria de Finanças de Aquiraz (sefin.aquiraz.ce.gov.br)

Possui ainda opções para cálculo do ITBI; emissão de 2ª via de IPTU; consulta à legislação municipal; acesso a modelos de formulários de isenção e declarações, plantas de imóveis, planta geral do município de Aquiraz; informações sobre os serviços de plantão fiscal, juntamente com o calendário dos plantonistas.

Apresenta, ainda, demonstrativos de receitas próprias, bem como de repasses estaduais e federais, inclusive através de gráficos, conforme abaixo.

Figura 7 – Modelos de gráficos disponíveis no sítio Secretaria de Finanças de Aquiraz



Fonte: Sítio Secretaria de Finanças de Aquiraz (sefin.aquiraz.ce.gov.br)

São apresentados balanços do município de Aquiraz, leis de diretrizes orçamentárias, leis orçamentárias, plano plurianual e relatórios referentes à LRF. Também são disponibilizadas notícias, áudios de programa de rádio “SEFIN NO AR”, além de vídeos relacionados à tributação. Permite ainda acesso ao blog da educação fiscal e ao portal tributário.

No portal tributário (<http://servicos.speedgov.com.br/>), pode-se emitir 2ª via dos tributos municipais a serem pagos e certidão negativa; imprimir e validar notas fiscais, alvarás, habite-se, além de consultar a situação cadastral do contribuinte. Há ainda a possibilidade dos serviços serem disponibilizados via aparelho de celular.

5.2.2 Plantão Fiscal

De acordo com a Instrução Normativa nº 10/2013 da SEFIN foi instituído o plantão fiscal, a fim de esclarecer dúvidas dos contribuintes sobre a legislação tributária do município de Aquiraz, através do telefone (88) 4062.8090 – Ramal 9154

e pelo email finanças@aquiraz.ce.gov.br. No período de segunda a sexta-feira, horário de 8 às 12h e das 13 às 17h, um servidor devidamente capacitado atende ligações telefônicas e correspondências de contribuintes sobre temas diversos na área tributária.

Participam do plantão fiscal auditores, fiscais de tributos e assistentes tributários, em rodízio diário. Normalmente, cada servidor participante faz um plantão no mês. Ressalte-se que para ser incluído no plantão fiscal, os servidores devem ter participado dos cursos do Programa de Qualificação Continuada. Destaque-se que a participação no plantão conta pontos para a concessão da Gratificação Individual de Produtividade (GIP).

Conforme os servidores participantes do plantão, recebem em média 15 ligações por dia, sendo os assuntos mais abordados relacionados a emissão de boletos, cálculo de ITBI e dúvidas sobre valores dos tributos. Destacam os servidores que sua participação possibilita constante aprimoramento em conhecimento, já que devem orientar sobre os mais diversos temas tributários aos contribuintes. Fator destacado pelos servidores trata-se da situação em que o plantonista não consegue resolver a indagação do contribuinte usuário. Contudo, faz o direcionamento da ligação ao responsável devido pela elucidação da questão, evitando religações e transtornos aos contribuintes. Abaixo, segue a escala do plantão disponibilizada no sítio da SEFIN:

Figura 8 – Plantão fiscal Secretaria de Finanças de Aquiraz – Escala de atendimento

SEGUNDA	TERÇA	QUARTA	QUINTA	SEXTA
3 ECMAR	4 NELTON	5 HELOINA	6 JOSE	7 FERNANDA
10 JOSE	11 PAULO	12 NÃO HAVERÁ EXPEDIENTE	13 ENEIDE	14 JOAQUIM
17	18	19	20	21 ITALO ALMEIDA ANGELO (FISCAL DE TRIBUTOS MUNICIPAIS)

Fonte: Sítio Secretaria de Finanças de Aquiraz (sefin.aquiraz.ce.gov.br)

5.2.3 Normatização dos Procedimentos de Fiscalização

Foi relatado pelos entrevistados que praticamente inexistiam procedimentos de auditoria e fiscalização antes da implantação do Programa de Modernização Tributária implantado no município de Aquiraz. Uma das dificuldades verificadas para sua implantação pelos técnicos da SEFIN foi a ausência de normatização das atividades de fiscalização. Visando regularizar tal situação, foi editado o Decreto nº 048/2013 (AQUIRAZ, 2013), de 1º de agosto de 2013, o qual dispôs sobre os procedimentos de fiscalização relativos aos tributos administrados pela Secretaria de Finanças.

Conforme o citado decreto, em seu art. 2º, os procedimentos de fiscalização são executados em nome da SEFIN pelos fiscais de tributos e auditores fiscais, denominados como autoridade fiscalizadora competente, mediante emissão de Ordem de Serviço pela autoridade competente. Ressalte-se que conforme o art. 6º as ordens de serviço são autorizadas pelo Secretário de Finanças, Coordenador de Administração Tributária ou pelo Coordenador de Fiscalização Tributária.

Destaque-se que consoante o art. 3º, os procedimentos de fiscalização são as ações que objetivam a verificação do cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo, relativos aos tributos municipais, podendo resultar em constituição do crédito tributário e aplicação de multas e juros, quando for o caso.

O Decreto nº 048/2013 (AQUIRAZ, 2013) disciplina, além das ordens de serviço, os termos de início de procedimento fiscal, de prorrogação de procedimento fiscal, de intimação, de apreensão, de conclusão de procedimento fiscal; da notificação ao sujeito passivo; da extinção dos procedimentos de fiscalização; da forma de distribuição das ordens de serviço e dos prazos estipulados.

Outra questão suscitada pelos entrevistados como importante para as atividades de fiscalização e auditoria foi a criação da identificação funcional dos servidores da SEFIN, através da Instrução Normativa nº 004/2013. Além disso, foram padronizados os veículos da SEFIN com a identificação de fiscalização tributária.

Os entrevistados relataram que ocorreram resistências e críticas quando do início dos procedimentos de auditorias e fiscalização em empresas. Com a continuidade das ações, de forma gradual, foram minorando as censuras, principalmente em função da não verificação do caráter político partidário nas

práticas tributárias. Destacaram de forma enfática que a autonomia da Secretaria de Finanças e de seus técnicos para as suas atividades foi decisiva para o fortalecimento da arrecadação tributária no município.

5.2.4 Cobrança da Dívida Ativa

As alterações realizadas na forma de cobrança da dívida ativa no município de Aquiraz foram simples, conforme declararam os técnicos entrevistados e responsáveis e pela área.

Uma questão importante foi a atualização do cadastro dos contribuintes. Toda a equipe tributária foi conscientizada da importância dos dados cadastrais e a partir daí, em qualquer ocasião de contato com contribuintes tornou-se objeto da atualização de seu cadastro, inclusive com telefone e email. Os técnicos relataram que na inscrição da dívida ativa todos os cuidados foram redobrados para que os dados ali constantes fossem corretos e atuais.

Além da preocupação com o cadastro dos contribuintes, uma das ações citadas como relevantes para impulsionar a arrecadação dos créditos da dívida ativa foi o simples ato de cobrar. A Secretaria de Finanças passou a emitir notificação de cobranças sistematicamente através de correspondências. Foi também estabelecida rotina de cobrança via telefonema aos contribuintes. Consoante os entrevistados, mensalmente são emitidas, em média, cerca de 650 notificações administrativas.

Ressalte-se que, conforme Decreto nº 066/2014 (AQUIRAZ, 2014), de 4 de agosto de 2014, foi autorizada, em seu art. 4º, a cobrança da dívida ativa municipal por meio de protesto em Cartório de Protesto de Títulos.

Em relação à cobrança judicial, procedeu-se a sua execução a partir de créditos tributários, já acrescido de encargos legais, cujo montante seja superior ao valor de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais), consoante art. 4º do citado decreto. Já as execuções por via judicial situam-se em torno de 60 (sessenta) processos mensais, referendam os entrevistados.

O município de Aquiraz realizou através da edição da Lei complementar nº 08/15, de 1º de junho de 2015, de programa de refinanciamento de dívidas fiscais. Foram disponibilizados descontos em juros e multas de dívidas de contribuintes na

fase administrativa e judicial para pagamento a vista ou parcelado, mediante condições estabelecidas na lei.

Avaliam os técnicos da Secretaria de Finanças, que a progressão na arrecadação da dívida ativa no município de Aquiraz provém de medidas constantes como a cobrança administrativa via notificação e telefonemas, dos protestos em cartório, bem como da atualização do cadastro de contribuintes. A edição de programas de refinanciamento de dívidas, conforme o realizado em Aquiraz contribui, mas por si só, é insuficiente para a melhoria nas receitas municipais, complementam.

5.2.5 Ações de Inteligência Fiscal

Os entrevistados relataram uma série de ações da Secretaria de Finanças intituladas de inteligência fiscal, as quais utilizam recursos tecnológicos e criativos para o planejamento da ação fiscal e a identificação de créditos tributários. Segue abaixo enumeração de algumas das atividades desenvolvidas:

- a) Prioridade na auditoria de grandes contribuintes. Segundo declaração do secretário de finanças de Aquiraz, Sr. Marcos Machado, privilegiou-se na fiscalização o que realmente mais relevante. Assim, foram priorizadas as auditorias e fiscalizações nos grandes contribuintes, tais como hotéis, construtoras, parques aquáticos, indústrias, empresas de prestação de serviços, entre outros;
- b) Utilização das ferramentas do google maps e sistemas assemelhados para aferição da situação de terrenos e imóveis em Aquiraz. Através destes instrumentos, que possibilitam disponibilizar fotos aéreas, verificaram-se situações de construções imobiliárias, alterando-se o constante no cadastro de imóveis de contribuintes. Após a constatação de alteração na condição do imóvel via sistema, um servidor de Aquiraz procedia à vistoria e, quando era o caso, alterava a condição cadastral anterior, o que normalmente levava ao acréscimo em tributos;
- c) Aferição do recolhimento do imposto sobre serviços, no caso de substituição tributária. Técnicos da secretaria acompanham mensalmente se o tributo retido foi devidamente recolhido ao erário municipal;

d) Acompanhamento de eventos nas mídias sociais, a fim de verificar sua realização no município e assim poder cobrar o tributo devido. Destaque-se que Aquiraz recebe importantes festas privadas no período carnavalesco e no reveillon. Possibilita a cobrança de ISS sobre os ingressos, pagamento de bandas e estrutura, estacionamento, entre outros.

e) Utilização de dados cadastrais e informações econômico-financeiras dos contribuintes inscritos no cadastro geral da fazenda do Estado do Ceará nas atividades tributárias de controle e fiscalização tributárias. Ressalte-se, que o município de Aquiraz formalizou o Convênio nº 008/2015 com a Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, tendo como objetivo a cooperação mútua nas áreas de controle, fiscalização e permuta de informações.

Cumprido destacar, que também foi firmado convênio nº 001/2014 para o compartilhamento de dados dos contribuintes com municípios que fazem parte de Fórum de Finanças, sendo signatários: Caucaia, São Gonçalo do Amarante, Maracanaú, Maranguape, Eusébio, Itaitinga, Horizonte, Cascavel, Chorozinho, Pacajus e Fortaleza. Apesar de ter sido formalizado em 2014, o compartilhamento de dados ainda encontra-se em fase inicial, não tendo ocorrido avanços.

Ressalte, ainda, atividade importante da Secretaria de finanças, embora não referente aos tributos próprios, que é o monitoramento das informações prestadas à Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará (SEFAZ), pelas empresas que geram valor adicionado ao município. O objetivo da ação consiste em buscar aumentar o índice que compõe a receita oriunda da cota parte do ICMS, pois 75% (setenta e cinco por cento) desse valor é proveniente do chamado Valor Adicionado Fiscal. Para tanto foi contratada uma consultoria, tendo tido resultados positivos, pois em 2013, teve seu índice elevado de 1,33 para 1,60 em 2015, nos termos da Portaria SEFAZ nº 718 de 12/11/2014. Já para 2016, o índice voltou a crescer chegando a 1,89, de acordo com Portaria SEFAZ nº 3 de 17/06/2015.

5.2.6 Programa de Educação Fiscal

A partir de 2013, a Secretaria de Finanças de Aquiraz implantou programa de educação fiscal. Possui como foco principal o público infanto-juvenil, embora atue em diversas áreas da população: estudante de ensino fundamental, estudantes de ensino médio, servidores públicos, universitários e sociedade civil. Segue abaixo a definição de educação fiscal pelo programa de Aquiraz:

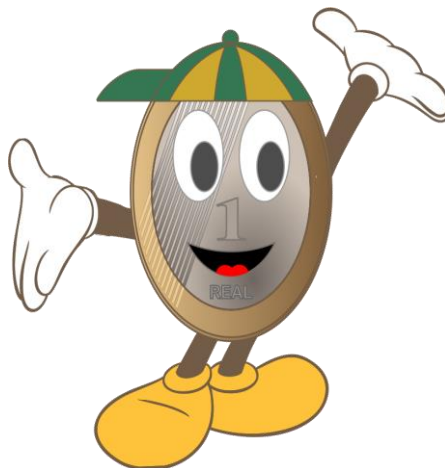
A Educação Fiscal é um exemplo de programa que envolve basicamente orientação a respeito de políticas fiscais, propiciando a participação do cidadão no funcionamento e aperfeiçoamento dos instrumentos de controles social e fiscal do Estado. O termo “fiscal” vem da denominação “fisco”, que se relaciona com a fazenda pública, encarregada da cobrança dos impostos. Desta forma, é necessário explicar qual a origem dos recursos públicos, a sua aplicação e a contribuição da sociedade na arrecadação tributária, sendo esta a maior fonte de recursos da administração pública. (AQUIRAZ, 2014, p.3)

A coordenação do programa de educação fiscal é realizada por servidores efetivos da Secretaria de Finanças. Possui objetivo geral de contribuir nos aspectos da cultura, inclusão social, ética e cidadania, através de instrumentos lúdicos e audiovisuais, teatro, música, vídeo, cinema, cartilhas educativas, e principalmente de palestras e gincanas sobre Educação Fiscal, Cidadania e Utilização de Recursos Públicos, instrumentos necessários a um efetivo e pleno desenvolvimento da cidadania (AQUIRAZ, 2014, p.5).

Entre as principais atividades do programa, pode-se citar: criação de material didático sobre Educação Fiscal para distribuição em eventos e nas atividades do programa; elaboração do Orçamento Participativo da Criança e Adolescente; eleição da Prefeita Mirim de Aquiraz; visitas de alunos da rede municipal no projeto “Conhecendo a SEFIN”; realização de cursos sobre Educação Fiscal para servidores municipais; visitas às escolas municipais para divulgar o Programa de Educação Fiscal, com apresentação de esquete teatral, realização de gincanas e palestras; realização do Prêmio Cidadania e Educação Fiscal; realização do Dia da Criança Cidadã; criação do blog da educação fiscal (<http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/educacao/>); realização de ciclo de palestras em universidades e instituições; edição do jornal da educação fiscal; elaboração de jogos e vídeos educativos sobre a temática.

Abaixo se reproduz o mascote “moedito”, do programa de educação fiscal, escolhido em concurso junto aos estudantes de Aquiraz.

Figura 9 – moedito – mascote do programa de educação fiscal



Fonte: Sítio Secretaria de Finanças de Aquiraz (sefin.aquiraz.ce.gov.br)

No citado blog da educação (<http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/educacao/>), constam notícias, áudios de rádio (SEFIN no ar), vídeos, galeria de fotos, jogos interativos, calendário de atividades e publicações do programa.

Embora com retorno em longo prazo, os servidores envolvidos no programa avaliam como positiva e desafiadora a iniciativa, aproximando a comunidade do setor tributário. Acrescente-se, que através do Decreto nº 26/2015(AQUIRAZ, 2015), foi regulamentada o funcionamento do Programa de educação fiscal do município de Aquiraz.

5.3 CUSTOS DO PROGRAMA DE MODERNIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DE AQUIRAZ

Os custos das ações e atividades do programa de modernização tributária de Aquiraz envolveram aquisição de equipamentos, mobiliário, cursos, locação de sistemas e prestação de serviços em consultorias. Foram consideradas as despesas desembolsadas nos exercícios de 2013 a 2015 na Secretaria de Finanças de Aquiraz, extraídas das prestações de contas apresentadas ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE). Seguem as despesas na tabela abaixo:

Tabela 2 – Despesas do Programa de Modernização da arrecadação tributária de Aquiraz no período de 2013 a 2015

Despesas	Valor (R\$)
Cursos e consultorias	24.420,00
Equipamentos	83.564,10
Locação de sistemas	1.330.200,00
Total	1.438.184,10

Fonte: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) – Portal de transparência dos municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>)

As despesas com cursos e qualificações para os servidores foram de dimensão pequena, face ao número de treinamentos realizados. A explicação para o fato, conforme relataram entrevistados, foi o estabelecimento de diversas parcerias, para a realização de capacitações, dentre elas com o município de Eusébio. Outra questão foi a contratação de cursos através do pagamento de horas aula, com sua realização na própria Secretaria de Finanças, o que minorou a totalidade das despesas.

Destaque-se que a elaboração de nova legislação, do programa de educação fiscal, do desenvolvimento do sítio eletrônico da SEFIN, dentre outras ações, foram desenvolvidas em grupos de trabalho compostos pelos próprios servidores municipais, o que evitou despesas e custos com consultorias e prestações de serviços.

Em relação aos equipamentos, foram adquiridos computadores, notebooks e outros itens de mobiliário funcional. Já a maior despesa realizada foi em relação à contratação de licenciamento para uso de solução tecnológica informatizada de gestão pública em ambiente web.

Não foram consideradas as despesas com pessoal, tendo em vista que os servidores da SEFIN em sua ampla maioria são estatutários, ou seja, do quando efetivo. Ressalte-se que parte de sua remuneração considera o incremento tributário verificado no exercício anterior e o cumprimento de metas de arrecadação. Assim, eventual acréscimo na folha de pessoal da SEFIN, advém de parte do incremento de receitas, não se justificando ser computado como despesa do programa de modernização.

6 ANÁLISE DE RESULTADOS DO PROGRAMA DE MODERNIZAÇÃO TRIBUTÁRIA DO MUNICÍPIO DE AQUIRAZ

Este capítulo aborda os resultados das receitas tributárias próprias do município de Aquiraz, considerando os tributos do IPTU, ISS, ITBI, taxas e dívida ativa tributária, no período de 2012 a 2015. Também se estabelece o comparativo da evolução de suas receitas próprias com as dos demais municípios da região metropolitana de Fortaleza, da qual Aquiraz faz parte. Os dados das receitas foram obtidos junto ao balancete consolidado dos municípios, extraídos das suas prestações de contas junto ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará e disponibilizados via Portal da Transparência dos Municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>).

Como se observa abaixo, a Tabela 3 apresenta as receitas próprias tributárias auferidas pelo município de Aquiraz, nos exercícios de 2012 a 2015, bem como o percentual de incremento por tributo no período. Pode-se aferir, também, o total dos tributos próprios arrecadados por ano e o percentual total de incremento considerando como período inicial o exercício de 2012 e o final o de 2015.

Tabela 3 - Arrecadação tributária própria do município de Aquiraz (R\$) – Período 2012-2015

Tributos	2012	2013	2014	2015	Percentual incremento (2012-2015)
IPTU	5.728.890,10	6.245.997,09	10.232.736,69	14.853.466,59	159,27
ISS	8.507.113,02	8.544.949,43	12.494.641,46	14.441.999,98	69,76
ITBI	5.340.024,81	6.758.265,73	7.980.809,68	10.501.804,26	96,66
Taxas	1.517.299,26	1.728.777,65	2.479.331,82	2.719.815,19	79,25
Dívida Ativa	2.170.632,08	2.701.852,45	4.165.616,50	7.257.062,43	234,33
Total	23.263.959,27	25.979.842,35	37.353.136,14	49.774.148,45	113,95

Fonte: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) – Portal de transparência dos municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>)

Compreende-se que a arrecadação tributária dos municípios dependa do nível de sua atividade econômica. Assim, quanto maior for a atividade imobiliária, com lançamento e comercialização de imóveis e novos loteamentos, pode-se impactar positivamente na apuração do IPTU. Da mesma forma, se o município sofre incremento em atividades comerciais e prestação de serviços, acaba gerando maior crescimento nos números do ISS. Contudo, o atual momento da conjuntura brasileira econômica indica a prevalência de período recessivo na atividade econômica, com

redução de arrecadação tributária em todas as esferas governamentais. Daí a importância da elevação dos números de arrecadação dos tributos próprios no município de Aquiraz.

Conforme a Tabela 3, no período de 2012 a 2015, verifica-se incremento, ano após ano, em todos os tributos, contrastando com o período recessivo advindo da crise econômica no país, o qual inclusive tem ocasionado a redução de repasses federais aos municípios, especialmente o Fundo de Participação dos Municípios (FPM) aos municípios.

Vale ressaltar a inflação para o período de dezembro/2012 a dezembro 2015, baseado no Índice Geral de Preços do Mercado (IGPM), calculado pela Fundação Getúlio Vargas (FGV), se situa no indicador de 21,76%, conforme os cálculos do Banco Central do Brasil (www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/). Assim, quando se desconta 21,76% do percentual de acréscimo dos tributos próprios de Aquiraz, o qual foi de 113,95%, chega-se ao ganho real de 92,19% na arrecadação, situação representativa do acerto do Programa de Modernização Tributária em análise.

Observa-se que no período de 2012 a 2013, a evolução da arrecadação tributária do município de Aquiraz chegou ao percentual de 11,67% de acréscimo. No exercício de 2013 o Programa de Modernização de Administração Tributária estava em processo de implantação, com muitas medidas a repercutir somente no ano seguinte, como por exemplo, a atualização de alíquotas e da planta genérica de valores do IPTU.

Já considerando o período de 2013 a 2014, com muitas medidas já aplicadas e sedimentadas, o impacto foi de R\$ 11.373.293,72, ou seja, 43,77% de incremento em relação ao ano anterior. A situação de acréscimo significativo permanece no período de 2014 a 2015, ampliando-se em R\$ 12.421.012,31, o que consiste ao aumento percentual de 33,25%.

Com relação ao IPTU, o tributo teve elevação em sua arrecadação de 159,27% no período de 2012 a 2015. Em relação ao período 2012 a 2013, o percentual de acréscimo foi de 9,03%. Já no período 2013 a 2014 a ampliação percentual foi de 63,83%; e no de 2014 a 2015, verificou-se 45,16% em ampliação. O desempenho do IPTU resultou principalmente da alteração da planta genérica de

valores com sua devida atualização após 8 anos, da contínua revisão do cadastro de imóveis e das ações gerais de fiscalização da Secretaria de Finanças de Aquiraz.

O maior acréscimo percentual no período analisado foi em relação à dívida ativa tributária, chegando a 234,33%. Destaque-se que já em 2013, o acréscimo com relação ao ano anterior foi de 24,47%, sendo em 2014 de 54,18%, e 74,21% em 2015. Conforme relatado anteriormente, as medidas relacionadas ao êxito na arrecadação da dívida ativa foram consideradas simples pelos técnicos da SEFIN. Trata-se de procedimentos contínuos de cobrança administrativa através de ofícios e telefonemas, bem como do protesto em cartórios. Ressalte-se que na área judicial, a cobrança da dívida ativa tributária restringiu-se a valores superiores a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais). Pode-se citar também como fatores importantes para o desempenho substancial de sua arrecadação, a atualização cadastral dos contribuintes e a emissão adequada da Certidão da Dívida Ativa (CDA).

No que diz respeito ao desempenho da arrecadação do ISS, o incremento foi de 69,76% no período 2012 – 2015. Vale ressaltar que no programa de modernização ocorreu a criação de diretoria para atuação específica sobre o tributo; efetivação de ações de acompanhamento recolhimento retenções nos casos de substituição tributária; e da execução de fiscalizações em hotéis, cartórios, festas, parques temáticos e ações. A evolução no período 2012 – 2013 foi praticamente inexistente (0,44%); ficando em 46,22% em 2013 – 2014; e de 15,59% quanto a 2014 – 2015.

O ITBI teve também desempenho positivo no período em análise, chegando ao percentual de 96,66%. Destaque-se que o município de Aquiraz possui em seu domínio área praiana com performance atrativa na área imobiliária, especialmente no Porto da Dunas. Evidencia-se que a principal ação específica do Programa de Modernização Tributária de Aquiraz na área do ITBI foi a instituição de comissão especial para avaliação dos imóveis. Ressalte-se que citada comissão, em virtude do número de componentes e da posterior homologação pelo Secretário de Finanças da avaliação, possibilita reduzir os riscos de erros, inconsistências e de ações fraudulentas. Assim, o desempenho do tributo foi de acréscimo de 26,56% em 2013; 18,09% em 2014; e 31,59% em 2015; sempre em relação ao exercício imediatamente anterior.

Já no que consiste às taxas, sua arrecadação nos exercícios compreendidos entre 2012 e 2015 chegou ao percentual de 79,25%. Destaque-se que o tributo, considerada sua diversidade de tipos de taxas, não teve projeto específico para ampliar seu recolhimento pelos contribuintes. Contudo, devem ser ressaltadas as ações gerais de modernização tributária, como a atualização da legislação, facilidade para acesso aos boletos de pagamento via sítio da SEFIN, área de atendimento arrecadação SEFIN, ações de educação fiscal, entre outras que podem ter contribuído para o seu desempenho. Assim, as taxas cresceram 13,94% em 2013; 43,42% em 2014; e 9,70% em 2015.

A Tabela 4 apresenta a arrecadação dos tributos próprios dos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza no exercício de 2015, suas populações estimadas e o valor médio pago por habitante. No cálculo dos tributos são considerados o IPTU, ISS, ITBI, taxas e dívida ativa tributária. Vale ressaltar que não foram encontrados valores auferidos com contribuição de melhoria, face a inexistência deste tributo na arrecadação tributária dos municípios pesquisados. Também não foi considerado valor de contribuição de melhoria referente ao município de Chorozinho, tendo em vista, que citado tributo substitui de fato a função da Contribuição para Custeio da Iluminação Pública (COSIP).

Tabela 4 – Arrecadação total de tributos próprios (IPTU, ITBI, ISS, taxas e dívida ativa tributária) nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza no ano de 2015

Municípios	2015	População	Total tributo/habitante município
Aquiraz	49.774.148,47	77.717	640,45
Cascavel	5.909.251,18	70.047	84,36
Caucaia	55.369.110,72	353.932	156,44
Chorozinho	754.825,86	19.192	39,33
Eusébio	40.424.875,32	51.127	790,68
Fortaleza	1.239.830.559,50	2.591.188	478,48
Guaiuba	451.776,77	25.841	17,48
Horizonte	11.100.140,00	63.365	175,18
Itaitinga	6.862.157,30	38.540	178,05
Maracanaú	45.595.872,90	221.504	205,85
Maranguape	5.951.064,07	123.570	48,16
Pacajus	4.272.865,44	68.800	62,11
Pacatuba	4.670.551,18	80.378	58,11
Paracuru	5.017.675,38	33.426	150,11
Paraipaba	1.828.614,86	31.986	57,17
Pindoretama	1.245.608,00	20.207	61,64
São Gonçalo do Amarante	114.925.529,13	47.297	2.429,87
São Luis do Curu	243.879,45	12.760	19,11
Trairi	5.530.100,84	54.418	101,62

Fonte: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) - e Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE)

Na análise do valor médio por habitante, pago por tributo nos municípios na Região Metropolitana de Fortaleza, constata-se que São Gonçalo do Amarante situa-se em 1º com 2.429,87. Já o segundo município trata-se de Eusébio com 706,68; em 3º Aquiraz com 640,45; 4º Fortaleza com 478,48 e em 5º Maracanaú com 205,85. Os demais municípios analisados situam-se bem abaixo destes relacionados.

A performance de São Gonçalo do Amarante, deve-se ao ISS, que teve desempenho extraordinário face às obras de construção de siderúrgica, bem como da instalação de diversas empresas na área da Zona de Processamento de Exportação (ZPE) e no entorno do Porto do Pecém. Destaca-se ainda a importância do Complexo Industrial e Portuário do Pecém e do Terminal de Gás Natural para tornar o tributo o principal responsável pela arrecadação tributária do município. Tal situação ficará evidenciada quando apresentada a Tabela 6 que apresenta os resultados de ISS na região metropolitana.

Já Eusébio, Aquiraz, Fortaleza e Maracanaú possuem melhor desempenho por meio da evolução de todos os seus tributos analisados, os quais vêm crescendo ano após ano. Concernente a Aquiraz, o fato de verificar-se na lista dos três melhores municípios da região metropolitana em relação ao tributo pago por habitante, superando inclusive cidades mais populosas e com potencial econômico forte, demonstra resultado positivo e relevante.

A Tabela 5, por sua vez, apresenta a arrecadação do IPTU no período de 2012 a 2015, em relação aos municípios da região metropolitana de Fortaleza, bem como o percentual de incremento no período. Foram considerados os valores de juros e multas referentes ao IPTU de cada município, sendo que não se incluem valores referentes à dívida ativa tributária.

Tabela 5 – Arrecadação de IPTU nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015

(continua)

Municípios	2012	2013	2014	2015	Percentual incremento (2012-2015)
Aquiraz	5.728.890,10	6.245.997,09	10.232.736,69	14.853.466,59	159,27
Cascavel	533.243,87	320.634,23	851.788,29	1.035.568,18	94,20
Caucaia	3.593.133,67	4.982.181,12	5.932.000,03	6.026.226,53	67,72
Chorozinho	40.988,28	28.045,64	41.126,00	44.961,03	9,69
Eusébio	3.275.443,25	4.298.164,63	5.025.961,04	8.651.498,94	164,13

Tabela 5 – Arrecadação de IPTU nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015 (conclusão)

Municípios	2012	2013	2014	2015	Percentual incremento (2012-2015)
Fortaleza	192.158.263,40	212.497.977,77	310.420.296,91	343.198.582,55	78,60
Guaiuba	10.615,18	13.383,20	8.210,16	10.584,71	(-)0,29
Horizonte	123.233,38	149.291,19	196.290,29	420.970,42	241,60
Itaitinga	91.500,52	280.463,95	192.641,23	451.781,28	393,75
Maracanaú	3.877.960,19	4.859.001,57	6.555.148,78	7.500.212,27	93,41
Maranguape	235.431,83	238.945,32	287.384,89	334.222,01	41,96
Pacajus	73.900,93	145.228,81	139.854,31	96.438,24	30,50
Pacatuba	44.749,78	148.341,42	275.509,15	318.135,75	610,92
Paracuru	69.765,20	122.684,47	95.132,86	205.196,48	194,12
Paraipaba	44.546,63	39.743,12	9.112,14	1.476,59	(-)96,69
Pindoretama	27.848,36	69.505,78	57.590,92	18.004,93	(-)35,35
São Gonçalo do Amarante	165.034,78	276.053,26	590.071,05	216.486,80	31,18
São Luis do Curu	284,45	631,97	5.800,49	2.517,02	784,87
Trairi	1.667,06	14.693,68	38.072,94	77.173,97	4.529,35

Fonte: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) – Portal de transparência dos municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>)

O município de Aquiraz possui histórico de bom desempenho na arrecadação do IPTU. Durante todo o período analisado na Tabela 5, apenas é superado por Fortaleza na totalização anual do tributo. Destaca-se o acréscimo verificado nos anos de 2014 e 2015, depois de implantadas as medidas do Programa de Modernização Tributária. Logo após Fortaleza e Aquiraz, situam-se Eusébio, Maracanaú e Caucaia.

Verifica-se que alguns municípios têm desempenho ineficiente chegando mesmo à redução da arrecadação do tributo no ano de 2015 como Guaiuba, Paraipaba e Pindoretama. Em outros, como São Luís do Curu e Paraipaba, o arrecadado fica abaixo de R\$ 10.000,00 (dez mil reais).

Destaque-se, ainda, que alguns municípios possuem arrecadação oscilante, em que incrementam em um exercício; e em outro oscilam negativamente, podendo-se citar: Chorozinho, Itaitinga, Pacajus, Paraipaba, São Gonçalo do Amarante e São Luis do Curu. Observa-se de forma exemplificativa que São Gonçalo do Amarante chegou a R\$ 590.071,05 em 2014, mas no ano seguinte a arrecadação do IPTU retrocedeu a R\$ 216.486,80.

Verifica-se que os municípios de Aquiraz, Caucaia, Eusébio, Fortaleza, Horizonte, Maracanaú, Maranguape, Pacatuba e Trairi, tiveram trajetória ascendente

em todos os exercícios analisados, o que demonstra crescimento mais sedimentado na arrecadação tributária do IPTU.

A Tabela 6, por sua vez, apresenta a arrecadação do ISS no período de 2012 a 2015, em relação aos municípios da região metropolitana de Fortaleza, bem como o percentual de incremento no período. Foram considerados os valores de juros e multas referentes ao ISS de cada município, não se incluindo valores oriundos da dívida ativa tributária.

Tabela 6 – Arrecadação de ISS nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015

Municípios	2012	2013	2014	2015	Percentual incremento (2012-2015)
Aquiraz	8.507.113,02	8.544.949,43	12.494.641,46	14.441.999,98	69,76
Cascavel	1.445.204,83	675.518,31	2.346.938,63	1.985.695,00	37,40
Caucaia	22.678.014,43	24.413.638,41	32.301.196,88	37.660.768,23	66,07
Chorozinho	322.870,99	229.867,72	352.429,96	298.828,80	(-)7,45
Eusébio	13.049.962,18	16.057.010,56	20.130.306,67	24.032.513,93	84,16
Fortaleza	496.670.554,9			648.815.618,86	30,63
	6	524.237.330,28	607.981.118,45		
Guaiuba	633.108,83	1.089.802,12	918.587,44	406.317,70	(-)35,82
Horizonte	4.082.500,28	4.971.144,81	7.109.871,70	7.208.359,87	76,57
Itaitinga	1.042.897,73	1.280.415,94	2.338.593,56	3.503.384,65	235,93
Maracanaú	16.388.522,54	20.176.415,61	23.937.368,54	25.583.897,27	56,11
Maranguape	2.339.266,42	2.588.191,16	3.920.444,19	4.060.388,43	73,58
Pacajus	1.694.286,75	1.908.811,21	2.295.695,18	2.462.880,99	45,36
Pacatuba	765.021,74	1.964.148,17	2.511.079,90	2.969.816,35	288,20
Paraçu	2.519.765,64	3.972.448,46	3.119.611,08	3.927.185,82	55,86
Paraipaba	625.748,22	767.925,96	932.833,51	1.562.974,42	150,18
Pindoretama	906.012,42	539.445,19	810.823,00	743.483,40	(-)17,98
São Gonçalo do Amarante				112.747.508,91	296,82
São Luis do Curu	28.412.428,53	53.291.713,25	95.039.612,91		
São Luis do Curu	225.554,67	191.938,56	163.982,09	176.624,76	(-)21,69
Trairi	4.256.737,97	5.338.243,68	4.934.863,28	4.286.355,16	0,70

Fonte: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) – Portal de transparência dos municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>)

Em relação à arrecadação de ISS, o município de Aquiraz situa-se em 6º lugar na arrecadação em relação aos demais municípios da região metropolitana de Fortaleza. É superado respectivamente, por Fortaleza, São Gonçalo do Amarante, Caucaia, Maracanaú e Eusébio. Com relação ao crescimento percentual no período compreendido entre 2012 e 2015, situa-se em 7º lugar, ficando atrás de São Gonçalo do Amarante, Pacatuba, Itaitinga, Paraipaba, Eusébio, Horizonte e Maranguape.

Verifica-se que 12 dos municípios analisados possuem desempenho crescente na arrecadação do ISS, no período em análise. Além de Aquiraz, os

municípios de Caucaia, Eusébio, Fortaleza, Horizonte, Itaitinga, Maracanaú, Maranguape, Pacajus, Pacatuba, Paraipaba e São Gonçalo do Amarante; conseguiram ampliar o recolhimento do tributo ano após ano. Já os municípios de Chorozinho, Guaiuba, Pindoretama e São Luís do Curu, decresceram em sua arrecadação. Em relação a Cascavel, Paracuru e Trairi, ocorreu oscilação positiva e negativa no período.

Fato que deve ser ressaltado, é que a arrecadação do ISS pode ser influenciada pela realização de grandes obras e estradas na área de seu município. Caso o município receba uma revitalização de uma rodovia que corta parte do município, durante sua execução, impactará positivamente na arrecadação do tributo. Com a conclusão da obra, desaparece o fato gerador do tributo para aquela situação e o município volta ao quadro anterior. Tal situação, verifica-se atualmente no Estado do Ceará, com as obras da transposição do Rio São Francisco, o que tem elevado a arrecadação do ISS em alguns municípios da região do Cariri. Em situação similar encontra-se São Gonçalo do Amarante, conforme já citado.

A arrecadação do ITBI no período de 2012 a 2015, em relação aos municípios da região metropolitana de Fortaleza, bem como o percentual de incremento no período, está disposta na Tabela 7, a seguir.

Tabela 7 – Arrecadação de ITBI nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015

Municípios	2012	2013	2014	2015	Percentual incremento (2012-2015)
Aquiraz	5.340.024,81	6.758.265,73	7.980.809,68	10.501.804,26	96,66
Cascavel	413.030,49	840.399,46	621.078,55	898.691,54	117,58
Caucaia	3.476.514,30	4.456.374,74	4.801.402,62	4.571.920,76	31,51
Chorozinho	33.170,09	58.492,33	120.688,90	43.261,76	30,42
Eusébio	5.078.158,10	7.017.037,40	7.147.801,00	6.720.052,89	32,33
Fortaleza	110.132.254,76	138.949.967,09	140.394.216,02	136.650.901,40	24,08
Guaiuba	1.600,00	7.121,45	24.540,27	8.463,90	428,99
Horizonte	608.075,67	940.556,15	1.395.104,89	1.622.266,85	166,79
Itaitinga	780.606,04	867.068,56	1.776.139,77	2.452.012,45	214,12
Maracanaú	2.315.152,21	3.237.678,37	5.490.912,54	5.436.098,20	134,81
Maranguape	467.040,47	988.660,03	1.317.574,42	1.094.634,70	134,38
Pacajus	920.493,36	520.854,29	541.045,88	1.184.285,05	28,66
Pacatuba	27.618,77	772.108,41	679.270,45	1.007.738,18	3.548,74
Paracuru	342.716,27	510.031,66	404.501,67	380.181,47	10,93
Paraipaba	178.790,39	309.781,17	179.762,38	135.127,26	(-)24,42
Pindoretama	127.564,06	194.625,67	265.988,44	300.226,13	135,35
São Gonçalo	738.039,68	1.587.681,04	1.257.139,39	1.046.610,70	41,81
São Luís do Curu	14.703,50	47.480,00	104.841,44	27.848,10	89,40
Trairi	125.589,40	199.870,93	629.839,92	519.160,48	313,38

Fonte: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) – Portal de transparência dos municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>)

Novamente o município de Aquiraz, consegue desempenho de arrecadação consistente e relevante. É superado no exercício de 2015 apenas por Fortaleza. Conforme já ressaltado, o ITBI possui relação direta com transações imobiliárias, sendo uma das potencialidades de Aquiraz, virtude sua área praiana. Contudo, o crescimento em números do ITBI reflete-se também pela ação exitosa do setor tributário do município, em especial pela criação da comissão de avaliação de imóveis.

Outra questão a ser evidenciada, é que apenas quatro municípios pesquisados conseguiram manter escala crescente na arrecadação no período: Aquiraz, Horizonte, Itaitinga e Pindoretama. Destaque-se que até municípios de bom desempenho tributário como Caucaia, Fortaleza, Eusébio, Maracanaú e São Gonçalo, tiveram retração em seu recolhimento em algum dos anos pesquisados, em função provavelmente do decréscimo na atividade econômica do país.

Em termos de incremento percentual no período, constata-se, em alguns municípios, desempenho extraordinário, citando-se Pacatuba e Guaiuba de forma exemplificativa. Entretanto, deve ser ponderada a situação, pois no exercício de 2012, a arrecadação do ITBI estava em números aviltantes nas cidades citadas. Assim, é possível alavancar inicialmente a arrecadação de determinado tributo, mas com o passar do tempo, com a evolução dos seus números, as dificuldades aumentam para conseguir manter o crescimento.

A Tabela 8 apresenta o desempenho da arrecadação das taxas no período de 2012 a 2015, em relação aos municípios da região metropolitana de Fortaleza, bem como o percentual de incremento no período.

Tabela 8 – Arrecadação de taxas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015

(continua)

Municípios	2012	2013	2014	2015	Percentual incremento (2012-2015)
Aquiraz	1.517.299,26	1.728.777,65	2.479.331,82	2.719.815,19	79,25
Cascavel	353.509,15	337.581,98	813.467,40	793.340,40	124,42
Caucaia	1.550.377,42	1.664.826,70	2.366.321,17	2.171.545,20	40,07
Chorozinho	59.733,08	53.657,41	73.054,76	6.400,55	(-)-89,28
Eusébio	1.402.876,97	2.435.289,55	2.924.390,59	2.747.827,05	95,87
Fortaleza	17.779.640,95	17.559.590,95	18.532.551,14	14.449.478,95	(-)-18,73

Tabela 8 – Arrecadação de taxas nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015

Municípios	2012	2013	2014	2015	(conclusão)
					Percentual incremento (2012-2015)
Guaiuba	20.443,08	36.356,68	28.174,42	25.179,11	23,17
Horizonte	539.620,97	633.991,40	836.925,88	1.110.471,77	105,79
Itaitinga	142.063,07	236.487,83	478.564,18	361.589,25	154,53
Maracanaú	974.556,85	1.398.013,60	1.375.443,66	2.080.357,97	113,47
Maranguape	105.621,22	170.277,94	146.060,76	156.951,13	48,60
Pacajus	228.390,51	240.675,29	382.158,01	333.928,96	46,21
Pacatuba	42.038,18	196.241,96	160.177,47	211.326,32	402,70
Paracuru	75.806,08	172.951,85	228.339,65	206.777,35	172,77
Paraipaba	139.315,98	60.556,67	39.856,76	93.084,86	(-)-33,18
Pindoretama	23.112,07	200.400,59	52.225,27	45.815,56	98,23
São Gonçalo	226.041,84	106.485,77	690.480,91	539.614,43	138,72
São Luis do Curu	4.745,10	11.381,70	19.210,28	21.986,01	363,34
Trairi	75.377,20	129.882,33	130.894,01	114.126,20	51,41

Fonte: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) – Portal de transparência dos municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>)

Em relação às taxas, o município de Aquiraz é superado, no exercício de 2015, apenas por Fortaleza e Eusébio. Ressalte-se que não foi implementado nenhum projeto específico no Programa de Modernização Tributária, no que diz respeito ao tributo; destacando-se apenas, a atualização da legislação, as facilidades para emissão do boleto via sítio SEFIN e a melhor organização tributária como um todo. Ressalte-se que apenas Aquiraz, Horizonte e São Luís do Curu mantiveram crescimento na arrecadação do tributo em todo o período analisado, o que pode ser reflexo da queda na atividade econômica no país.

Já a Tabela 9 apresenta o desempenho da arrecadação da dívida ativa tributária no período de 2012 a 2015, em relação aos municípios da região metropolitana de Fortaleza, bem como o percentual de incremento no período. São considerados no cálculo também os recolhimentos de parcelamentos da dívida, acordos, multa e juros respectivos.

Tabela 9 – Arrecadação de dívida ativa tributária nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza – 2012-2015

Municípios	2012	2013	2014	2015	Percentual incremento (2012-2015)
Aquiraz	2.170.632,08	2.701.852,45	4.165.616,50	7.257.062,43	234,33
Cascavel	513.011,33	692.932,67	855.261,43	1.195.956,06	133,12
Caucaia	3.344.754,89	4.288.776,61	3.570.104,02	4.938.659,00	47,65
Chorozinho	36.041,31	49.292,12	48.020,81	41.387,50	14,83
Eusébio	1.182.650,89	1.375.769,94	1.737.845,73	1.218.850,30	3,06
Fortaleza	68.309.438,91	49.498.921,51	60.529.768,55	95.647.076,25	40,02
Guaiuba	2.641,26	5.146,84	1.088,15	1.231,35	(-)53,38
Horizonte	256.207,89	430.037,55	1.225.802,17	738.071,09	188,08
Itaitinga	181.908,66	284.937,01	88.261,30	93.389,67	(-)48,66
Maracanaú	2.277.338,21	2.131.946,28	4.778.672,51	4.995.307,19	119,35
Maranguape	273.552,52	426.687,65	465.448,53	301.867,80	10,35
Pacajus	159.487,95	177.659,21	230.655,30	195.332,20	22,47
Pacatuba	26.565,38	122.126,95	231.327,31	163.534,58	515,59
Paracuru	72.884,60	87.189,61	129.040,65	298.334,26	309,32
Paraipaba	56.581,46	35.446,83	28.101,90	35.951,73	(-)36,46
Pindoretama	35.379,81	27.880,41	162.029,63	138.077,98	290,27
São Gonçalo	110.218,02	158.485,77	263.219,82	375.308,29	240,51
São Luis do Curu	1.075,78	349,63	0,00	14.903,56	1.285,37
Trairi	10.581,68	40.782,57	109.915,71	533.285,03	4.939,70

Fonte: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) – Portal de transparência dos municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>)

No que diz respeito à recuperação dos créditos tributários inscritos na dívida ativa, o município de Aquiraz apresenta-se com desempenho crescente e só superado por Fortaleza. Consegue inclusive alcançar o percentual de acréscimo de 234,33%, fruto principalmente da cobrança contínua via correspondência, por telefonemas e através do protesto em cartório. Destaque-se ainda a cobrança judicial de valores acima de R\$ 30.000,00 (trinta mil reais).

Fato a ser relevado, em relação às dívidas ativas dos municípios, é que a ineficiência dos seus órgãos tributários e de cobrança municipais leva a anualmente à prescrição dos débitos. Ressalte-se que a prescrição se caracteriza pela extinção, por decurso de prazo, da pretensão a se satisfazer um direito violado. O art. 174 do CTN dispõe que a ação de cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva. Assim, realizado o lançamento, confirmando-se como definitivo, o prazo para a Fazenda Pública executar seus créditos, prescreve em 5 anos, a partir daí.

Valer ressaltar a Lei nº 8.429/92, chamada de lei da improbidade administrativa, considera em seu art. 10, X, que a ação negligente na arrecadação de tributo ou renda, importa na sanção de ímprobo. Mesmo assim, conforme se

verifica na apuração dos valores recolhidos aos cofres públicos em relação à dívida ativa dos municípios, em diversas cidades de valores insignificantes, como os de Chorozinho, Guaiúba, Paraipaba e São Luís do Curu.

Na Tabela 10 pode-se constatar a evolução da arrecadação própria do município de Aquiraz, considerando as ações do Programa de Modernização Tributária. No comparativo apresentado abaixo, considera-se a arrecadação total do município, levando em conta todas as suas receitas, inclusive de transferências constitucionais federais e estaduais. Estão compreendidos também os recursos do Sistema Único de Saúde (SUS) e transferências voluntárias. No compreendido como arrecadação própria, são considerados apenas os tributos em estudo nesta pesquisa, os quais são IPTU, ITBI, ISS, taxas e dívida ativa tributária.

Tabela 10 – Comparativo entre arrecadação própria e receita geral do município de Aquiraz no exercício de 2012 a 2015

Exercício	Arrecadação Geral	Arrecadação própria	Percentual Arrecadação própria/geral
2012	127.851.297,09	23.263.959,27	18,20
2013	139.353.693,85	25.979.842,35	18,64
2014	159.152.816,42	37.353.136,14	23,47
2015	189.507.229,55	49.774.148,45	26,27

Fonte: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) – Portal de transparência dos municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>)

Constata-se que no exercício de 2012 para 2013, a evolução percentual da arrecadação própria considerada neste estudo e a geral foi pequena. Contudo, salta para 23,47% em 2014 e 26,27% em 2015, sempre considerando o ano imediatamente anterior. Tal situação demonstra que o Programa de Modernização Tributária de Aquiraz surtiu efeito, trazendo consequências positivas em sua arrecadação própria. Tal situação fica ainda mais evidente, quando se estabelece a comparação com outros municípios.

A Tabela 11 apresenta o comparativo entre arrecadação própria e a geral nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza. Da mesma forma da última tabela são considerados todos os ingressos de receitas dos municípios para a totalização da arrecadação geral. Já nos tributos próprios considera-se o IPTU, ITBI, ISS, taxas e dívida ativa tributária.

Tabela 11 – Comparativo entre arrecadação própria e geral nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza no exercício de 2015

Municípios	Arrecadação Geral	Arrecadação própria	Percentual Arrecadação própria/geral
Aquiraz	189.507.229,55	49.774.148,47	26,27
Cascavel	128.646.614,19	5.909.251,18	4,59
Caucaia	555.930.400,84	55.369.119,72	9,96
Chorozinho	39.920.727,26	754.825,86	1,89
Eusébio	245.019.148,67	40.424.875,32	16,50
Fortaleza	5.909.113.079,93	1.239.830.559,50	20,98
Guaiuba	45.288.578,14	451.776,77	1,00
Horizonte	186.132.650,98	11.100.140,00	5,96
Itaitinga	119.222.791,62	6.862.157,30	5,76
Maracanaú	603.280.529,82	45.595.872,90	7,56
Maranguape	178.845.684,88	5.951.064,07	3,33
Pacajus	110.796.527,90	4.272.865,44	3,86
Pacatuba	121.057.650,70	4.670.551,18	3,86
Paracuru	73.172.668,52	5.017.675,38	6,86
Paraipaba	61.857.756,93	1.828.614,86	2,96
Pindoretama	42.489.766,16	1.245.608,00	2,93
São Gonçalo	245.742.117,41	114.925.529,13	46,77
São Luis do Curu	24.802.823,40	243.879,45	0,98
Trairi	84.175.849,00	5.530.100,84	6,57

Fonte: Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) – Portal de transparência dos municípios (<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>)

Na comparação de Aquiraz com os demais municípios da Região Metropolitana de Fortaleza configura-se seu consistente desempenho na arrecadação dos tributos próprios. O município ultrapassa o percentual de 25% de todas as receitas egressas de transferências estaduais e federais, voluntárias ou não, com a tributação de IPTU, ISS, ITBI, taxas e dívida ativa tributária. Desta forma, consegue minorar a dependência de outras esferas governamentais, aumentando a representatividade da receita tributária no decorrer dos quatro anos estudados.

Dos 19 municípios pesquisados, apenas Aquiraz, Fortaleza, Eusébio e São Gonçalo do Amarante conseguem ultrapassar o percentual de 10% de arrecadação tributária própria, o que demonstra a ineficiência dos demais municípios, em relação ao setor de arrecadação. Tal situação resulta em margem para evolução na arrecadação de seus impostos e taxas, face sua potencialidade não explorada.

Situação peculiar é a do município de São Gonçalo do Amarante, único a superar Aquiraz na pesquisa, o qual consegue chegar a 46,77% de sua arrecadação geral com tributação própria. Contudo, o percentual de 45,88% vem do desempenho do ISS, o que deixa apenas 0,89% de desempenho para o IPTU, ITBI, taxas e dívida

ativa tributária. Se consegue substancial resultado no ISS, deixa a desejar nas demais áreas tributárias.

Pelas análises demonstradas, o município de Aquiraz, conseguiu evoluir de forma consistente e contínua na arrecadação tributária própria, no período de 2012 a 2015, o que ratifica a comprovação do acerto de seu programa de modernização tributária. Evidenciou-se que os tributos considerados individualmente ou globalmente, tiveram acréscimo considerável no período, inclusive bem acima da correção inflacionária. Além disso, no comparativo de todas as receitas do município com as próprias neste estudo consideradas, verificou-se sua evolução percentual.

Na última tabela, constata-se a grande diferença do desempenho de sua arrecadação comparada as receitas totais, em relação aos demais municípios da região metropolitana de Fortaleza.

7 CONCLUSÃO

Na atualidade, cresce o entendimento de que a administração pública deve-se modernizar para poder atender aos anseios e aspirações da sociedade brasileira. Recentemente, o país enfrentou durante a realização da Copa das Confederações de Futebol, a partir de um protesto pelo aumento de passagens, manifestações em centenas de cidades pela melhoria da qualidade dos serviços públicos, em especial educação, saúde e mobilidade urbana. A dissonância entre os desejos da sociedade e o que se realiza pelas administrações públicas tem sido cada vez mais questionada.

Conforme evidenciado neste estudo, as gestões públicas cotidianas ainda possuem traços fortes do patrimonialismo. Mesmo a reforma burocrática de Vargas e a gerencial do Governo FHC não conseguiram excluir suas características da administração pública brasileira. Apesar disso, se verifica a existência de gestões com padrões de excelência, mas ainda em número reduzido. Até que exemplos de boa gestão pública se tornem uma generalidade do cotidiano administrativo brasileiro há longa jornada a percorrer.

Neste contexto entende-se que a receita pública municipal tem papel fundamental para o desenvolvimento dos municípios principalmente para os investimentos necessários à manutenção de políticas públicas de qualidade. As recentes crises financeiras e as cobranças da sociedade consistem de situação desafiadora para a gestão das finanças municipais. Assim, a modernização do setor tributário dos municípios é fundamental para a melhoria da arrecadação de suas receitas e estabelecer maior dependência em relação às transferências governamentais de estados e da União.

O presente trabalho objetivou analisar as ações e atividades do programa de modernização tributária do município de Aquiraz e seus impactos no incentivo à sua arrecadação, comparando resultados com os demais municípios da região metropolitana de Fortaleza, tendo alcançado seu objetivo com a demonstração de suas ações, atividades e mensuração de seus efeitos.

Os números correspondentes à arrecadação de tributos pela Prefeitura Municipal de Aquiraz, no período pesquisado, revelam que houve acentuado e consistente incremento. Destaque-se que tanto o IPTU, ISS, ITBI, taxas e dívida ativa tributária, obtiveram crescimento real acima da inflação, especialmente após a

implantação dos projetos relacionados à modernização tributária. Ressalte-se que o percentual de acréscimo da arrecadação própria nos exercícios 2012-2015 chegou a 113,95%, e mesmo descontando-se 21,76% de inflação, resulta de ganho real de 92,19%, configurando-se como resultado relevante e positivo do Programa de Modernização Tributária.

Um dos objetivos específicos deste trabalho foi identificar as razões e a evolução da arrecadação tributária própria, entre os municípios da Região Metropolitana de Fortaleza, tendo sido alcançado o objetivo com a disponibilização de dados e receitas do período estudado, o qual se refere aos exercícios de 2012 a 2015. Constatou-se que Aquiraz teve expressivo resultado, inclusive em relação ao tributo médio pago por habitante em 2015 que chega a R\$ 640,45; sendo superado apenas por Eusébio e São Gonçalo do Amarante. Com respeito ao IPTU, ITBI e Dívida Ativa Tributária no exercício de 2015 situa-se em 2º na arrecadação, superado apenas por Fortaleza. Na arrecadação das taxas no mesmo exercício fica em 3º no total da arrecadação, superado por Fortaleza e Eusébio. Já no ISS situa-se em 6º, ultrapassado por Fortaleza, São Gonçalo do Amarante, Caucaia, Maracanaú e Eusébio. Já no comparativo entre os tributos próprios com a totalização geral de receitas, configura-se o município de Aquiraz com desempenho de 26,27%, situação apenas superada por São Gonçalo do Amarante com 46,77%. Todos estes demonstrativos ratificam o êxito do programa de modernização tributária. Ressalte-se também que os municípios de Fortaleza e Eusébio com resultados positivos em todas as mostras avaliadas.

Outro objetivo específico deste trabalho seria aferir ações necessárias para o desenvolvimento das receitas próprias dos municípios. Tal objetivo foi atingido, a partir do estudo das ações e atividades implementadas pelo programa de modernização tributária de Aquiraz, que se configuram de referencial como modelo de boa prática na gestão da arrecadação.

Uma das principais ações do Programa de modernização tributária de Aquiraz resultou da consolidação e atualização da legislação através do novo código tributário, inclusive gerado a partir de grupo de estudos de servidores do próprio município. Entre as inovações legais advieram à atualização da planta genérica de valores do IPTU; a instituição do IPTU proporcional após o habite-se e o IPTU progressivo; o aumento da alíquota do imposto territorial; e a criação da comissão de

avaliação de imóveis. Outra questão exitosa do programa foi a profissionalização da Secretaria de Finanças, com o reordenamento de sua estrutura, definição das carreiras de auditor e fiscal de tributos, normatização dos procedimentos de fiscalização, investimentos em capacitação, equipamentos e sistemas. Além disso, ações de simplificação da vida dos contribuintes como o plantão fiscal e o sítio da SEFIN interativo merecem destaque.

Outras questões não menos importantes do programa de modernização são as de cobrança administrativa da dívida ativa tributária através de ofícios, telefonemas e protesto em cartórios das Certidões de Dívida Ativa; as ações de fiscalização e auditoria focadas nos maiores contribuintes; a aferição do recolhimento do ISS nos casos de substituição tributária; e a utilização dos recursos de tecnologia para identificar alterações nos imóveis cadastrados no município. Um procedimento simples, mas considerado extremamente relevante no contexto tributário, foi a contínua atualização do cadastro dos contribuintes em todos os atendimentos realizados pela Secretaria de Finanças.

A estipulação de metas para a evolução da arrecadação tributária do município, com impactos na remuneração dos servidores diretamente envolvidos constituiu também de fator referencial para o programa. Há de se ressaltar, também, a importância da instituição de metas individuais, sendo inclusive elogiada pelos servidores entrevistados como motivo de dedicação e entusiasmo para seu cumprimento. Ponto a ser evidenciado é que o programa de modernização tributária de Aquiraz agregou características da administração pública gerencial como, por exemplo, a estipulação de metas, acompanhamento de resultados, profissionalização dos servidores e ênfase no atendimento ao contribuinte.

Cumprir destacar que não se verificam, no programa de modernização tributária do município de Aquiraz, ações mirabolantes e originais para seu êxito. Configuram-se de projetos conhecidos e defendidos por estudiosos e doutrinadores da área. Ocorre que o principal mérito do município de Aquiraz, foi a decisão de modernizar o setor tributário e efetivamente alavancar suas receitas próprias. Conforme amplamente destacado nas entrevistas realizadas, a autonomia política do setor tributário foi decisiva, especialmente para o êxito na realização de auditorias e fiscalizações. Vale ressaltar também a configuração técnica do secretário e de toda a equipe da Secretaria de Finanças, afastada das indicações político partidárias.

Compreende-se que todas as ações do programa de modernização podem ser adaptadas e implantadas nos demais municípios. A desatualização da legislação, a falta de profissionalismo e de estrutura dos setores tributários, a não cobrança dos tributos, entre outras situações problemas, verificadas antes do Programa de modernização tributária de Aquiraz, configuram-se de quadro que se repete na maioria das administrações municipais. A identificação de subsídios para compreender a capacidade arrecadatória dos municípios e das falhas que comprometem a capacidade da arrecadação municipal restou evidenciada a partir do diagnóstico de Aquiraz, sendo outro objetivo específico alcançado.

Em relação aos custos do programa, conforme já evidenciado, verificou-se que o incremento na arrecadação foi em muito superior aos valores despendidos em todos os projetos. O valor de acréscimo na arrecadação tributária nos três exercícios analisados (2013, 2014 e 2015), em relação ao ano anterior (2012) chega ao montante de R\$ 43.315.249,13. Tal valor comparado com os custos do programa (R\$ 1.438.184,10) consiste no percentual de apenas 3,32%. Desta forma, os resultados foram proeminentes em relação aos custos envolvidos.

O exemplo de Aquiraz pode ser replicado em outros municípios, feitas as devidas adequações necessárias. Destaque-se que os municípios terão desgastes políticos ao enveredar por este caminho, mas este é um caminho necessário. Afinal, não há saída financeira viável para os municípios caso abdicuem de cobrar seus tributos. Para se contrapor à situação, os benefícios gerados com o aumento da arrecadação devem ser visualizados pela população com investimentos em áreas referenciais, atenuando assim eventuais consequências negativas.

A pesquisa realizada na região metropolitana da Fortaleza ratifica que grande parte dos municípios brasileiros e tomando-se, por exemplo, os cearenses com um potencial tributário não explorado. A arrecadação dos tributos próprios, tema deste estudo, demonstra claramente que há muito a avançar em suas cobranças. Há municípios cearenses com arrecadação anual ínfima. Há alguns outros com avanços consideráveis nos últimos anos. Ressalte-se que os municípios, com razoável padrão de receitas próprias, são justamente os que têm investido em treinamento, informatização, equipamentos, concursos para carreiras tributárias, recadastramento de imóveis.

A solução é promover a modernização da gestão pública municipal, em especial a da gerência fiscal, seguindo o exemplo de Aquiraz, e assim buscar elevar a receita própria, contribuindo para a redução do endividamento e déficit públicos. Não existe mais a figura do estado salvador, em que os recursos públicos são inesgotáveis. Cada município deve fazer seu processo de mudança em suas práticas administrativas. O setor fiscal deve ter um quadro de servidores capacitados, bem remunerados e treinados para o bom desempenho de suas tarefas, além de uma estrutura ágil, informatizada e moderna.

Dessa forma, não se devem medir esforços para o processo de modernização administrativa brasileira. A busca pela melhoria dos tributos próprios deve ser uma obsessão dos gestores públicos. Espera-se que em breve seja coisa do passado a ideia de que os municípios não se interessam pela modernização tributária e fiscal e que não cobram imposto por ineficiência ou questões políticas.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

ABRUCIO, Fernando Luiz. **Os barões da federação: o poder dos governadores e a redemocratização brasileira**. São Paulo: Hucitec, 1998.

AGÊNCIA BRASIL. **Dívida ativa da União supera arrecadação e tem cobrança lenta**. 14.03.2016. Disponível em: <
<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2016-03/dom-ou-seg-divida-ativa-da-uniao-impressiona>> Acesso em: 01 ago. 2016

ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS, Márcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. **Gestão de finanças públicas**. 3. ed. Brasília: Gestão Pública, 2013.

AMED, Fernando José. **História dos tributos no Brasil**. São Paulo: Edições SINAESP, 2000.

AQUIRAZ. Lei nº 566, de 17 de novembro de 2005. Institui o Código Tributário do município de Aquiraz e dá outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 17 nov.2005. Seção 1. p.2. Disponível em: <
http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/leis_dt/1>. Acesso em: 02 abr. 2016.

_____. Lei nº 1047, de 30 de agosto de 2013. Dispõe sobre a nova estrutura organizacional da Secretaria de Finanças e Execução Orçamentária de Aquiraz e dá outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 01 set.2013. Seção 1. p. 2. Disponível em: <
http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/46560fcd9f76d0aa4f671fc6f10b5794.pdf> Acesso em:02 abr. 2016.

_____. Lei nº 1050, de 10 de outubro de 2013. Regulamenta a carreira de auditor fiscal de tributos do município de Aquiraz e dá outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 11 out. 013. Seção 1. p.4. Disponível em: <
http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/cf65d26d220f4a7804cfef67cb3cc955.pdf> Acesso em: 02 abr. 2016.

_____. Lei nº 1056, de 24 de outubro de 2013. Regulamenta a carreira de fiscal de tributos municipais do município de Aquiraz e dá outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 25 out. 2013. Seção 1. p.1. Disponível em: <
http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/doc01220620141003144916.pdf> Acesso em:02 abr. 2016.

_____. Lei nº 1068, de 22 de novembro de 2013. Institui a gratificação de desempenho tributário sobre o incremento da receita, altera os termos da gratificação adicional de tributação e adota outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 23 nov. 2013. Seção 2. p.4. Disponível em: <
http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/18db8fb9630203e0ffbd8dd4208f8d3e.pdf> Acesso em: 02 abr. 2016.

_____. Lei nº 1096, de 18 de julho de 2014. Altera a estrutura administrativa do poder executivo municipal e dá outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 20 jul.2014. Seção 1. p.1.Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/29042016092640hfjrtalpma30uee.pdf> Acesso em: 02 abr. 2016.

_____. Lei nº 1148, de 28 de outubro de 2015. Altera a nomenclatura dos respectivos cargos públicos no âmbito da Secretaria de Finanças do município de Aquiraz. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 30 out.2015. Seção 1. p.3.Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/12012016142433zpibyz6yrrfisoe.pdf> Acesso em: 02 abr. 2016.

_____.Lei Complementar nº 005, de 22 de novembro de 2013. Institui o Código Tributário do município de Aquiraz. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 22 nov.2013. Seção 1. p.1.Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/b829496ec4e0648e658213e4e5eb5115.pdf> Acesso: 02. abr. 2016.

_____.Lei Complementar nº 008, de 1 de junho de 2015. Estabelece procedimentos para concessão de parcelamento especial de débitos fiscais, dispensa de juros e multas, nas condições que indica e dá outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 2 jun.2015. Seção 1. p.8.Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/22062015135040yl4vv68707jp4x5.pdf> Acesso em: 02 abr. 2016.

_____. Decreto nº 048, de 1 de agosto de 2013. Dispõe sobre os procedimentos de fiscalização relativos aos tributos municipais administrados pela Secretaria de Finanças e Execução Orçamentária. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 2 ago.2013. Seção 1. p.3.Disponível em:< http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/4f2831c91028b1fddcfd6e6fead2d65b.pdf> Acesso: 02. abr. 2016

_____. Decreto nº 066, de 4 de agosto de 2014. Dispõe sobre o ajuizamento de execuções fiscais pela Procuradoria do Município e autoriza o protesto da Dívida Ativa Municipal. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 5 ago.2014. Seção 1. p. 3. Disponível em:< http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/doc01161920140910082447.pdf> Acesso em: 02 abr. 2016

_____. Decreto nº 081, de 1 de outubro de 2014. Regulamenta a Lei nº 1068, de 22 de novembro de 2013, que instituiu a gratificação de desempenho tributário – GDT, aos servidores que participam do processo de arrecadação do município de Aquiraz, mediante avaliação de desempenho, e dá outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 2 out.2014. Seção 1. p. 2. Disponível em:<http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/Decreto_081_Outubro_14.pdf> Acesso em: 02 abr. 2016.

_____. Decreto nº 26, de 21 de julho de 2015. Institui o programa de educação fiscal no município de Aquiraz e dá outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 22 jul.2015. Seção 1.p.3.Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/23072015210000lsh0k62ee8z5kne.pdf> Acesso em: 02 abr. 2016.

_____. Instrução Normativa SEFIN nº 003, de 3 de junho de 2013. Dispõe sobre a criação e funcionamento da comissão de avaliação de imóveis para fins de cálculo do Imposto sobre transmissão inter-vivos de bens imóveis, e dá outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 3 jun.2013. Seção 1. p.1. Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/lei_in0032013.pdf> Acesso em: 02 abr. 2016.

_____. Instrução Normativa SEFIN nº 004, de 10 de junho de 2013. Dispõe sobre a criação da identificação funcional dos servidores da Secretaria de Finanças e Execução Orçamentária. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 10 jun.2013. Seção 1. p.2. Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/lei_in0042013.pdf> Acesso em: 02 abr.2016.

_____. Instrução Normativa SEFIN nº 005, de 16 de julho de 2013. Dispõe sobre a criação de comissões para atualização do Código Tributário, Gratificação por Desempenho Fiscal (GDF), Gratificação Adicional de Tributação (GAT), e Plano de Cargos e Salários da Secretaria de Finanças e Execução Orçamentária. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 17 jul.2013. Seção 1. p.2. Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/11af19cdcddfece178eb9b6f4a4d2645.pdf> Acesso em: 02. abr. 2016.

_____. Instrução Normativa SEFIN nº 010/2013, de 21 de outubro de 2013. Dispõe sobre a criação e regimento do plantão fiscal, a fim de esclarecer dúvidas dos contribuintes sobre a Legislação Tributária no município de Aquiraz. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 22 out.2013. Seção 1. p. 5. Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/c5c71de6a2945aa6b7dea21b92bc9658.pdf> Acesso em: 02. abr. 2016.

_____. Instrução Normativa SEFIN nº 008, de 15 de setembro de 2014. Dispõe sobre alterações no funcionamento da comissão de avaliação de imóveis para fins de cálculo do Imposto sobre Transmissão Inter-vivos de bens imóveis e dá outras providências. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 16 set.2014. Seção 1. p.2. Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/050620151544485cpur56o7ytfwt.pdf> Acesso em: 02. abr. 2016.

_____. SEFIN. **Programa de Educação Fiscal**. Aquiraz:[s.n], 2014. Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/2014.pdf> Acesso: 17 jul. 2016.

_____. Convênio nº 008, de 18 de setembro de 2015. Termo de Convênio de Cooperação Técnica, que entre se celebram o Município de Aquiraz e o Estado do Ceará, na forma que indica. **Diário Oficial do Município**. Aquiraz. 20 set.2015. Seção 1. p.12. Disponível em: <http://sefin.aquiraz.ce.gov.br/_lib/doc/16112015121041c9ul72wu6fxbqwg.pdf> Acesso em: 23 jul. 2016.

BAHIA, Luiz Henrique Nunes Bahia. **O poder do clientelismo**. Raízes e fundamentos da troca política. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

BANCO CENTRAL DO BRASIL. **Calculadora do cidadão**. Disponível em: <<https://www3.bcb.gov.br/CALCIDADA0/publico/exibirFormCorrecaoValores.do?meth od=exibirFormCorrecaoValores>> Acesso 10 ago. 2016.

BARRETO, Aires F. **Curso de direito tributário municipal**. São Paulo:Saraiva, 2009.

BELONI, Flávia de Azevedo; PADILHA, Marcelo Fróes; BARBIÉRI, Roberto Santos. Contribuição de melhoria: uma avaliação da usabilidade do tributo. **Revista jurídica da Faminas**. Muriaé. v.3,n.2,p.10-18, ago., 2007. Disponível em <<http://periodicos.faminas.edu.br/index.php/RJFaminas/article/view/79>> Acesso em: 02 ago.2016.

BRANCO, Mariana. **Dívida ativa supera arrecadação e tem cobrança lenta**. Agência Brasil. Brasília:[s.n],2016. Disponível em: <<http://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2016-03/dom-ou-seg-divida-ativa-da-uniao-impressiona>> Acesso em: 02 ago. 2016.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1824**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao24.htm. Acesso em: 10 abr. 2016.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1891**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao91.htm>. Acesso em: 10 abr. 2016.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de1934**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao34.htm> Acesso em: 10 abr. 2016.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1937**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm> Acesso em: 10 abr. 2016.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1946**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao46.htm> Acesso em: 10 abr. 2016.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao67.htm> Acesso em: 10 abr. 2016

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1969**. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc_anterior1988/emc01-69.htm>Acesso em: 10 abr. 2016

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm> Acesso em: 10 abr. 2016

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Emenda Constitucional nº 19, de 04 de junho de 1998. Modifica o regime e dispõe sobre princípios e normas da Administração Pública, servidores e agentes políticos,

controle de despesas e finanças públicas e custeio de atividades a cargo do Distrito Federal e dá outras providências. 2.ed. Brasília: Senado Federal, 2012.

_____. **Código Tributário Nacional**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. Decreto-lei nº. 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 27 fev.1967. Seção 1. p.3.Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del0200.htm> Acesso em: 12 jul. 2016

_____. Lei Complementar nº 14, de 8 de junho de 1973. Estabelece as regiões metropolitanas de São Paulo, Belo Horizonte, Porto Alegre, Recife, Salvador, Curitiba, Belém e Fortaleza. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 11 jun. 1973.Seção 1. p.3.

_____. Lei Complementar nº 52, de 16 de abril de 1986. Inclui o Município de Maracanaú, recém-desmembrado do Município de Maranguape, na região metropolitana de Fortaleza, alterando o § 8º do art. 1º da Lei Complementar nº 14, de 8 de junho de 1973. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 17 abr. 1986.Seção 1. p.1.

_____. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 05 mai. 2000. Seção 1. p.5.

_____. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 28 mai. 2009. Seção 1. p.1.

_____. Lei nº 10.257, de 10 de julho de 2001, **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 18 jul. 2001.Seção 1. p.1.

_____. Lei nº 12.527, de 18 de novembro de 2011. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 18 nov. 2011. Seção 1. p.4.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística**. Contagem Populacional. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/default.php>>. Acesso em: jul. 2016

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula nº. 670**. O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa. Disponível em: <<http://www.stf.gov.br/jurisprudencia/nova/pesquisa.asp?s1=670&d=SUMU>>. Acesso em: 10 jul. 2016.

_____. Supremo Tribunal Federal. **Súmula Vinculante nº. 41**. O serviço de iluminação pública não pode ser remunerado mediante taxa. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/cms/verTexto.asp?servico=jurisprudenciaSumulaVinculante&pagina=Principal>>. Acesso em: 10 jul. 2016.

_____. Superior Tribunal de Justiça. **Súmula nº. 397**. O contribuinte do IPTU é notificado do lançamento pelo envio do carnê ao seu endereço. Disponível em: <https://ww2.stj.jus.br/docs_internet/revista/eletronica/stj-revista-sumulas-2013_37_capSumula397.pdf> Acesso em 10 jul. 2016

BRESSER PEREIRA, Luiz Carlos. Da Administração pública burocrática à gerencial. **Revista do Serviço Público**. São Paulo .v.47, n.1, p.24-36, jan./abr.,1996. Disponível em:<<http://www.bresserpereira.org.br/papers/1996/95.admpublicaburocratiacaagerencial.pdf>> Acesso em: 18 nov. 2014.

_____, Luiz Carlos. **Administração pública gerencial: estratégia e estrutura para um novo Estado**. Brasília: MARE/ENAP, 1996.

_____, Luiz Carlos; SPINK, Peter. (Orgs.) **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. Rio de Janeiro: EdFGV, 1998.

BROULON, Vanessa; OBAYON, Pierre; ROSENBERG, Gerson. A reforma gerencial brasileira em questão: contribuições para um projeto em construção. **Revista do Serviço Público**. Brasília. v.63, n.3, p.265-284, jul/set, 2012.

BUENO, Eduardo. **Brasil - uma história: cinco séculos de um país em construção**. Rio de Janeiro: Leya, 2012.

CARNEIRO, Cláudio. **Impostos federais, estaduais e municipais**. 2.ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2011

CARVALHO, José Murilo de. **Cidadania no Brasil: o longo caminho**. 18. ed. Rio de Janeiro: Civilização Brasileira, 2014.

CEARÁ. Lei nº 11.845, de 5 de agosto de 1991. Define a Região Metropolitana e as Microrregiões do Estado do Ceará. **Diário Oficial do Estado do Ceará**. Fortaleza, CE, 7 ago. 1991.Seção 1. p.1.

_____. Lei Complementar nº 03, de 26 de junho de 1995. Define a composição da Região Metropolitana e as Microrregiões do Estado do Ceará. **Diário Oficial do Estado do Ceará**. Fortaleza, CE, 27 jun. 1995.Seção 1. p.4.

_____. Lei Complementar nº 18, de 29 de dezembro de 1999. Dispõe sobre a Região Metropolitana de Fortaleza, cria o Conselho Deliberativo e o Fundo de Desenvolvimento da Região Metropolitana de Fortaleza - FDM, altera a composição de microrregiões do Estado do Ceará e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado do Ceará**. Fortaleza, CE, 29 dez. 1999. Seção 1. p.4.

_____. Lei Complementar nº 78, de 26 de junho de 2009. Dispõe sobre a criação da Região Metropolitana do Cariri, cria o Conselho de Desenvolvimento e Integração e o Fundo de Desenvolvimento e Integração da Região Metropolitana do Cariri – FDMC, altera a composição de Microrregiões do Estado do Ceará e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado do Ceará**.Fortaleza, CE, 26 jun. 1995.Seção 2. p.4.

_____. Lei Complementar nº 144, de 4 de setembro de 2014. Altera o item 1, do inciso I do art. 1º, bem como o item 2, do inciso II do art. 1º da Lei Complementar nº 03, de 26 de junho de 1995, alterada pela Lei Complementar nº 18, de 29 de dezembro de 1999, com alteração posterior pela Lei Complementar nº 78, de 26 de junho de 2009. **Diário Oficial do Estado do Ceará**. Fortaleza, CE, 8 set. 2014. Seção 1. p.1.

_____. Portaria SEFAZ nº 718 de 25 de novembro de 2014. Divulga o valor adicionado e os índices percentuais definitivos para fins de distribuição da parcela de 25% (vinte e cinco por cento) do produto da arrecadação do ICMS dos municípios cearenses para o exercício de 2015. **Diário Oficial do Estado do Ceará**. Fortaleza, CE, 28 nov. 2014. Seção 1. p.4.

_____. Portaria SEFAZ nº 3 de 1º de outubro de 2015. Divulga o valor adicionado e os índices percentuais definitivos para fins de distribuição da parcela de 25% (vinte e cinco por cento) do produto da arrecadação do ICMS dos municípios cearenses para o exercício de 2016. **Diário Oficial do Estado do Ceará**. Fortaleza, CE, 2 out. 2015. Seção 1. p.4.

CHAMON, Omar. **Direito Previdenciário**. Niteroi: Impetus, 2012.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

COSTA, Frederico Lustosa. Brasil: 200 anos de Estado; 200 anos de administração pública; 200 anos de reformas. **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 42, n. 5, p. 829-874. out.2008. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/rap/v42n5/a03v42n5.pdf>>. Acesso em: 10 fev. 2016.

COSTA, Nelson Nery. **Direito municipal brasileiro**. 7. ed. Rio de Janeiro, Forense, 2015.

COSTIN, Cláudia. **Administração Pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2010.

FAORO, Raymundo, **Os donos do poder**. 4.ed., São Paulo: Globo, 2008.

FURTADO, Celso. **Formação Econômica do Brasil**. 34. ed., São Paulo: Companhia das Letras, 2007.

HOLANDA, Sergio Buarque. **Raízes do Brasil**. 26. ed. São Paulo: Companhia das Letras, 2011.

LEAL, Vitor Nunes. **Coronelismo, enxada e voto**. São Paulo: Companhia das Letras, 2014.

LIMA, Cláudio Ferreira Lima. **A construção do Ceará**: temas de história econômica. Fortaleza: Instituto Albanisa Sarasate, 2008.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 28.ed. São Paulo: Malheiros editores, 2007.

MARCELINO, Gileno Fernandes. **Governo, imagem e sociedade**. Brasília: Funcep, 1988.

MARCONI, Marina de Andrade, LAKATOS, Eva Maria. **Técnicas de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MARE, Ministério da Administração Pública Federal e Reforma do Estado . **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília: Imprensa Nacional, novembro 1995.

MARINELA, Fernanda. **Direito Administrativo**. 5. ed. Niterói: Impetus, 2011.

MARTINS, Luciano. **Reforma da Administração Pública e cultura política no Brasil: uma visão geral**. Brasília: ENAP, 1997.

MEDEIROS, Paulo César; LEVY, Evelyn. (Org.) **Novos caminhos da gestão pública: olhares e dilemas**. Rio de Janeiro: CONSAD, 2009.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Municipal Brasileiro**. 15. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

_____. **Direito Administrativo Brasileiro**. São Paulo: Malheiros Editores, 2004.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. O desafio da pesquisa social. In: Minayo, Maria Cecília de Sousa (Org.) **Pesquisa Social: teoria, método e criatividade**: 34. ed. Petrópolis-RJ: Vozes, 2015.

NARDES, Augusto; ALTOUNIAN, Cláudio; VIEIRA, Luis. **Governança Pública: o desafio do Brasil**. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

OLIVEIRA, José Jayme de Macedo Oliveira. **Impostos municipais**. São Paulo: Saraiva, 2009.

PALUDO, Augustinho. **Administração Pública**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

PASCOAL, Valdeci. **Os 15 anos da Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Jornal Estadão, 2015. Disponível em: <<http://politica.estadao.com.br/blogs/fausto-macedo/os-15-anos-da-lei-de-responsabilidade-fiscal/>> Acesso em: 18 nov. 2014.

PRADO JR., Caio. **Formação do Brasil Contemporâneo**. São Paulo: Companhia das Letras, 2014.

_____. **História Econômica do Brasil**. 35 ed., São Paulo: Editora Brasiliense, 1987.

REIS, Heraldo da Costa; MACHADO JR, José Teixeira. **A lei 4.320 comentada e a lei de responsabilidade fiscal**. 35. ed. Rio de Janeiro: IBAM, 2015.

ROCHA, Carla Bianca Olinger. Contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública. **Revista Jus Navigandi**. Teresina. v.12 , n. 13, p.84, abr. 2007. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/9741>>. Acesso em: 14 ago. 2016.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO CEARÁ. **Portal de transparência dos municípios**. Disponível em: <<http://www.tcm.ce.gov.br/transparencia/>> Acesso em: 10 jul. 2016.

VILAÇA, Marcos Vinicius; ALBUQUERQUE. Roberto Cavalcanti. **Coronel, coronéis: apogeu e declínio do coronelismo no Nordeste**. 5. ed. Rio de Janeiro: Bertrand Brasil, 2006.

APÊNDICE

APÊNDICE A - Roteiro de Entrevistas - Direção Superior do município de Aquiraz

QUESTIONÁRIO

1. Como foi a situação encontrada no setor tributário do município de Aquiraz?
2. Quais as dificuldades verificadas inicialmente na área tributária de Aquiraz?
3. Como se deu a inclusão como prioridade no município de Aquiraz das ações de modernização tributária?
4. Como se deu o processo de planejamento e elaboração de ações do Programa de Modernização Tributária do município de Aquiraz?
5. Como se deu a execução do Programa de Modernização Tributária do município de Aquiraz?
6. Quais as facilidades e dificuldades encontradas?
7. Como se deu o processo de acompanhamento da execução do programa de modernização tributária?
8. Quais os custos envolvidos no programa?
9. Como está sendo a avaliação do programa de modernização tributária? Existia modelo prévio de avaliação e quais critérios eram levados em consideração?
10. Após quase quatro anos de execução do programa de modernização tributária, quais os pontos mais relevantes positivos e os que merecem uma reavaliação?