

Políticas de modernização da gestão fiscal como forma de reduzir os custos em municípios da Região Metropolitana de Fortaleza

Izaias Delfino dos Santos (UFC) - yzaias@hotmail.com

Jeanne Marguerite Molina Moreira (UFC) - jeannemoreira@hotmail.com

Allyne Marie Molina Moreira (UNIFOR) - allynemariemm@live.com

Resumo:

A Modernização da Gestão Fiscal dos municípios busca explorar o potencial de receitas, através da melhoria da arrecadação dos tributos de competência desses entes. O presente estudo apresenta como objetivo geral verificar se os quatro maiores e os quatro menores municípios da Região Metropolitana de Fortaleza aplicam políticas de Modernização da Gestão Fiscal, além de relacionar as políticas de Modernização da Gestão Fiscal; e, analisar a importância de se investir na Modernização da Gestão Fiscal. A metodologia aplicada foi exploratória, com a contribuição dos colaboradores que atuam em Municípios da Região Metropolitana de Fortaleza, os quais responderam questionário estruturado com perguntas fechadas. Esses dados coletados foram analisados qualitativamente, com vistas a solucionar o objetivo proposto. Verificou-se ao longo do estudo que, de maneira geral, os colaboradores reconhecem a importância de se aplicar as políticas de modernização, e os municípios, na maioria, as aplicam, porém ainda existe a necessidade de ampliar e aperfeiçoar essa aplicação e assim aproveitar o potencial inexplorado de receitas que podem ser arrecadadas.

Palavras-chave: *Administração Pública. Modernização da Gestão Fiscal. Federalismo Fiscal.*

Área temática: *Custos aplicados ao setor público*

Políticas de modernização da gestão fiscal como forma de reduzir os custos em municípios da Região Metropolitana de Fortaleza

Resumo

A Modernização da Gestão Fiscal dos municípios busca explorar o potencial de receitas, através da melhoria da arrecadação dos tributos de competência desses entes. O presente estudo apresenta como objetivo geral verificar se os quatro maiores e os quatro menores municípios da Região Metropolitana de Fortaleza aplicam políticas de Modernização da Gestão Fiscal, além de relacionar as políticas de Modernização da Gestão Fiscal; e, analisar a importância de se investir na Modernização da Gestão Fiscal. A metodologia aplicada foi exploratória, com a contribuição dos colaboradores que atuam em Municípios da Região Metropolitana de Fortaleza, os quais responderam questionário estruturado com perguntas fechadas. Esses dados coletados foram analisados qualitativamente, com vistas a solucionar o objetivo proposto. Verificou-se ao longo do estudo que, de maneira geral, os colaboradores reconhecem a importância de se aplicar as políticas de modernização, e os municípios, na maioria, as aplicam, porém ainda existe a necessidade de ampliar e aperfeiçoar essa aplicação e assim aproveitar o potencial inexplorado de receitas que podem ser arrecadadas.

Palavras-chave: Administração Pública. Modernização da Gestão Fiscal. Federalismo Fiscal.

Área Temática: 5. Custos aplicados ao setor público

1. Introdução

A Constituição Federal brasileira de 1988 (CF/88) renovou o federalismo fiscal, ampliando a descentralização governamental e colocando os municípios como um terceiro nível federativo. A Administração Municipal tornou-se importante no cenário econômico nacional, pois foi beneficiada com a descentralização das competências tributárias e autonomia financeira, mas com isso também aumentou a responsabilidade de suprir as demandas de serviço público prestado à população, como saúde, educação e infraestrutura urbana, exigindo, em contrapartida, cada vez mais o aumento de suas receitas financeiras.

As receitas municipais, classificadas em receitas de transferências, que podem ser federais e estaduais, e receitas próprias, são reguladas pela Constituição Federal e por leis específicas, tendo cada uma um critério de repartição. As receitas próprias são as que o Município tem competência exclusiva para arrecadar, como o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos (ITBI).

Desde a descentralização tributária realizada na CF/88, os municípios têm competência de arrecadar tributos, mas muitos tornaram-se dependentes das receitas de transferências. Essa dependência ocorre de modo geral nos municípios brasileiros e são mais acentuadas nos de menor porte. Isso demonstra a necessidade que os municípios têm de investir na modernização da máquina fazendária, na intenção de aumentar suas receitas próprias e se tornarem menos dependentes das receitas de transferências.

Apesar dessa diferença na composição das receitas, os municípios brasileiros têm investido na modernização da gestão fiscal, inclusive, os valores da arrecadação própria municipal tiveram um crescimento relativo, que superou o crescimento da arrecadação dos tributos pelo Governo Federal. Parte desse sucesso se deve ao incremento de mecanismos de

Modernização da Gestão Fiscal.

Mesmo com essa desenvoltura atingida pelos municípios, ainda se tem muito a fazer no campo da administração tributária para que as esferas locais explorem a sua máxima capacidade de arrecadação própria.

Os menores municípios são os que mais dependem das transferências de receitas federais e estaduais, portanto necessitam dar atenção aos meios que levem ao aumento da arrecadação dos tributos próprios.

Os grandes municípios têm uma administração tributária mais eficiente do que os menores, porém isso não quer dizer que não devem mais investir na Modernização da Gestão Fiscal, pelo contrário, esses têm uma maior demanda por serviços públicos, impactando assim em maiores gastos e necessidade de aumento de receita. Assim é importante investir na gestão fiscal.

Diversos municípios não conseguiram desenvolver a capacidade de arrecadar os tributos de sua competência, dessa forma, se torna necessário a busca por meios de modernizar a gestão fiscal com objetivo de explorar ao máximo a capacidade de arrecadação própria. Dessa maneira, o presente estudo faz o seguinte questionamento: Quais políticas de Modernização da Gestão Fiscal os quatro maiores e os quatro menores municípios da RMF utilizam?

Portanto, esta pesquisa tem como objetivo geral: Verificar as políticas de Modernização da Gestão Fiscal que os quatro maiores e os quatro menores municípios da RMF utilizam. E como objetivos específicos: relacionar as políticas que versam sobre a modernização da gestão fiscal; e, analisar a importância de se investir na Modernização da Gestão Fiscal.

A metodologia utilizada foi a exploratória, descritiva, estudo de caso e qualitativa. Foi realizada pesquisa bibliográfica, apoiando-se em livros, monografias e artigos. O estudo de caso foi aplicado através de um questionário com perguntas fechadas com a finalidade de responder a problemática proposta pela pesquisa.

Sendo assim, o estudo torna-se importante por apresentar a realidade vivenciada em alguns municípios da Região Metropolitana de Fortaleza, quanto aos aspectos tributários e sua política de Modernização da Gestão Fiscal.

2 Referencial teórico

2.1 Federalismo Fiscal

A Federação, segundo Affonso (2000), é uma forma de organizar o Estado em uma divisão espacial do poder, a partir da articulação do poder nacional com os poderes regionais e locais. De acordo com Soares (1998), a Federação é uma forma de descentralizar o poder do Estado, permitindo que seus entes governamentais, através de distribuição de competências, detenham autonomia política, administrativa e financeira, sendo que, quanto mais autonomia os entes possuem, mais descentralizada é a Federação. Na Federação, apenas o governo central detém soberania política, enquanto os demais entes, possuem apenas autonomia administrativa e política. No caso brasileiro, a Federação é composta pelos entes: União (Governo Central), Estados (Governo Regional) e Municípios (Governo Local).

Dentro do contexto do Federalismo existe o Federalismo Fiscal, que analisa as atribuições, competências e relações financeiras dos entes governamentais que compõem a Federação. Conforme Filho (1999, p. 30):

O Federalismo Fiscal é o mecanismo em que se assenta a divisão de receitas e gastos entre os níveis de governo de uma federação, o soberano e o autônomo, tendo as transferências de receitas como uma forma de equalização fiscal entre as diversas entidades federadas.

Em especial durante o regime militar, o Brasil passou por uma forte centralização dos recursos pela União, que os distribuía através de repasses. Mas, a partir da década de oitenta,

iniciou-se um movimento nacional pela participação dos entes subnacionais nas receitas, e com a CF/88 foi conquistada uma ampla distribuição dos recursos e das competências tributárias (AFONSO, 2001).

Foi somente na Constituição Federal de 1988 (CF/88), que os municípios foram explicitamente reconhecidos como membros da Federação brasileira, pois antes, as decisões eram centralizadas no Governo Federal, tanto no que se referiam à legislação sobre competências tributárias quanto à atribuição de responsabilidade nos gastos (AFONSO, 2001).

Segundo Cataia (2011), a CF/88 tornou o Brasil uma das federações mais descentralizadas do mundo. Isso foi resultado de uma reação a centralização do poder exercida durante o período do Governo Militar.

A CF/88 atribuiu aos governos subnacionais competências tributárias exclusivas e autonomia para legislar sobre impostos, por exemplo, o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) para os Estados, e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) para os Municípios. (AFONSO, 2001).

É necessário ficar claro que a descentralização fiscal não se refere apenas à transferência de recursos financeiros e de competências tributárias. A descentralização fiscal também envolve a transferência de competências, no que se refere a prestação de serviços públicos, para os entes subnacionais, sendo crescente a demanda por esses serviços, principalmente em saúde e educação. A CF/88 não foi eficiente em definir essas duas faces da Federação Fiscal, pois ao prever de maneira clara e organizada os recursos e esquecer de fazer o mesmo para as demandas, abriu margem para um desequilíbrio nas contas dos entes subnacionais, que não possuem capacidade financeira plena de arcar com os serviços exigidos pela sociedade, ou seja, acabam tendo mais despesas do que receitas (SANTOS, 2002).

O Governo Central está mais comprometido com a dívida, e é crescente a tendência de transferir, aos entes subnacionais, cada vez mais compromissos que antes eram seus, sendo que os principais aumentos de despesas dos municípios foram com saúde e educação (SANTOS, 2002).

Os municípios de grande e médio porte experimentaram uma melhora contínua na sua autonomia financeira por meio da autonomia tributária, mas mesmo assim, ainda dependem das receitas de transferências, e esta melhora deve vir através da sua própria arrecadação (SANTOS, 2002).

Os municípios que possuem uma atividade econômica maior e mais variada detém uma melhor capacidade para organizar suas finanças e explorar sua capacidade tributária, reduzindo sua dependência das transferências de receitas dos outros entes. Já os menores municípios, em decorrência do clientelismo, incapacidade de gerar receitas próprias e a obsolescência da Administração Tributária, foram levados a sobreviverem praticamente dos recursos repassados pela União e Estados (SANTOS, 2002).

Além dos tributos de competência exclusiva dos municípios (IPTU, ISS, ITBI, Contribuições de Melhoria e Taxas), a CF/88 nos artigos 153 e 157 a 159, regulamenta as transferências da arrecadação federal aos governos estaduais e municipais e dos estados para os municípios.

Dessa maneira, o Federalismo Fiscal implementou uma nova organização financeira para os municípios, fazendo com que esses, além de receberem recursos de transferências, também ganhassem competência para arrecadar determinados tributos.

2.2 Administração Tributária

A Administração Tributária está inserida no contexto da Administração Pública, e é responsável, por meio de seus agentes, por arrecadar os recursos necessários para a

manutenção da máquina pública, sendo, por esse motivo, a mais importante atividade de um Ente Público que possui competência arrecadatória, merecendo atenção diferenciada, pois o seu mal funcionamento afeta o desempenho de todas as demais atividades do setor público (TRISTÃO, 2003).

Toda a estrutura voltada para arrecadação fiscal e a relação do fisco com o contribuinte está dentro das responsabilidades da Administração Tributária, que engloba as regras de fiscalização, sigilo comercial, sigilo fiscal, auxílio da força pública na atividade de fiscalização, responsabilidade do agente público, dívida ativa, certidões negativas dentre outras (MACHADO, 2013).

Ainda sobre as atividades da Administração Tributária, Barreto (2012) salienta que ela engloba regras referentes ao processo administrativo, reclamações, impugnações, defesas, recursos e o funcionamento de órgãos responsáveis por julgamentos de contenciosos fiscais.

As atividades da Administração Tributária mereceram ênfase dos entes subnacionais, especialmente no que diz respeito ao seu aperfeiçoamento rumo a uma melhora contínua na arrecadação fiscal, tornando esses entes cada vez menos dependentes das receitas de transferências e capazes de arcar com os custos dos serviços públicos solicitados pela população (AFONSO et al., 2002).

Desta maneira, em uma Administração Tributária eficiente, constata-se que este fato é a base de um Sistema Tributário efetivo, que somente assim os objetivos da política tributária serão atingidos se a legalidade for cumprida e os custos administrativos se mantiverem mínimos (TRISTÃO, 2003).

A importância do setor fiscal é descrita no art. 37, inciso XVIII da CF/88, que assim menciona: “a administração fazendária e seus servidores fiscais, terão, dentro de suas áreas de competência e jurisdição, precedência sobre os demais setores administrativos na forma da lei”. Desta forma, o constituinte explicita a importância da Administração Fazendária e de seus servidores fiscais, para a Administração e para o Estado em geral, uma vez que é por meio da atuação daqueles que são arrecadados os recursos indispensáveis ao custeio das atividades deste (ALEXANDRINO e PAULO, 2011).

No contexto dos servidores fiscais, Machado (2013), menciona que para a fiscalização tributária ser realizada por determinado agente, é necessário que a legislação tenha atribuído competências a ele para isso, sendo requisito indispensável para validade do ato da administração tributária.

Outro ponto, na CF/88, que deixa clara a importância da Administração Fazendária é o art. 167, o qual veda a vinculação da receita de impostos a órgão, fundo ou despesa, tendo entre as suas poucas exceções a possibilidade de a administração pública vincular a receita de impostos ao financiamento da Modernização da Gestão Fiscal (ALEXANDRINO e PAULO, 2011).

Mais um dispositivo legal a dar ênfase à importância da Administração Tributária foi a Lei Complementar nº 101/00, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que no art. 1º, exige como requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal, a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação, dispendo ainda no parágrafo único do mesmo artigo que fica vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe este procedimento, no que se refere aos impostos (MELO, 1991).

Com essa redação, a LRF torna obrigatória a arrecadação de tributos de responsabilidade de cada ente, regulando e restringindo ainda no art. 14 as possibilidades de renúncia de receita. Portanto, a administração dos municípios brasileiros necessita de um aperfeiçoamento dos mecanismos de gestão para melhor desempenharem suas funções. Melo (1991, p. 3) descreve que:

O aperfeiçoamento do mecanismo administrativo seria o complemento natural das conquistas já realizadas pela campanha municipalista e que consistem,

principalmente, na obtenção de maior autonomia administrativa e maiores recursos financeiros para os municípios.

Entretanto, para implementar mudanças, é necessário, conforme explica Harada (1998, p. 31) uma estrutura eficiente capaz de ‘maximizar a arrecadação tributária’ e impedir a sonegação mediante a conscientização do contribuinte sobre a importância do pagamento dos tributos, uma administração tributária dinâmica e racional.

Sendo assim, torna-se necessária uma boa estrutura administrativa, aperfeiçoando mecanismos de gestão para melhor desempenhar suas funções, com o intuito de aumentar suas receitas de forma efetiva (HARADA, 1998).

2.3 Modernização da Gestão Fiscal

A Modernização da Gestão Fiscal visa aperfeiçoar a capacidade de arrecadação dos entes públicos sobre os tributos de sua competência. No Município, esse aperfeiçoamento pode ser obtido através da implantação de determinados mecanismos, técnicas ou políticas de melhoria adotadas no âmbito da Administração Fazendária (AFONSO et al., 2002).

A importância desse assunto vem desde a CF/88, assim como pode ser visto por Serra (1994) apud Fonseca (2002), no qual explica que houve um agravamento das dificuldades de os municípios cumprirem suas funções decorrentes de mudanças ocorridas com o advento da CF/88, pois foram aumentadas as competências tributárias dos municípios, e em contrapartida a demanda por serviços públicos prestados à sociedade, por exemplo, na saúde e na educação, tornando-se necessário que os municípios buscassem aumentar ao máximo suas fontes de recursos a fim de suprir essa demanda.

O aumento das transferências federais para os municípios favoreceu os menores e mais pobres. Após isso foram muitas as críticas de que esse mecanismo tornou as prefeituras dependentes das transferências. Porém, apesar dos benefícios introduzidos com a CF/88, os municípios não se estagnaram quanto à cobrança de tributos próprios e à modernização do sistema fazendário (SANTOS, 2008).

Após a CF/88 tem ocorrido um incremento na arrecadação própria e muito se vem investindo na modernização da máquina fazendária municipal. Isso pode ser percebido nos 10 primeiros anos após a promulgação da Carta Magna, através de dados coletados pelo IBGE (2001), onde a receita tributária própria praticamente triplicou nesse período, representando um crescimento médio anual duas vezes superior ao dos tributos estaduais e três vezes superior aos federais (AFONSO et al., 2002).

A Modernização da Gestão Fiscal tem impacto importante no contexto de melhoria da arrecadação municipal, porém, pode ser verificado que a atenção nas discussões se volta mais para a reforma tributária, no sentido de propor quais seriam os impostos que deveriam ser cobrados no País, sendo que pouca atenção resta à gestão fiscal (AFONSO et al., 2002).

Santos (2008) enfatiza a importância da gestão fiscal, pois os municípios que possuem uma melhor arrecadação tributária, provavelmente o têm por serem mais modernas, pois deve haver ganhos de escala neste investimento.

Para Fonseca et al. (2002), a implantação de políticas de melhorias na Administração Fazendária Municipal se faz necessária para amenizar as receitas próprias relativamente baixas, que geram dependência dos municípios das transferências. Esse fato retira a dinâmica do Município de arrecadar seus recursos, sendo que esses são responsabilizados por uma quantidade cada vez maior de serviços públicos a serem prestados à população.

Na busca de melhorias na Administração Fazendária, a fonte de financiamento é um importante mecanismo para a sua modernização, pois possibilita a implantação imediata de diversas melhorias no âmbito da Administração Tributária. Nesse contexto existem duas linhas específicas de empréstimos que podem ser tomados pelos municípios, que é o Programa de Modernização da Administração Tributária e da Gestão de Setores Sociais

Básicos (PMAT), e o Programa Nacional de Apoio à Modernização Administrativa e Fiscal dos Municípios (PNAFM) (SANTOS, 2008).

O PMAT foi criado em 1997, é uma linha de financiamento do Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES), com objetivo de fortalecer as administrações municipais. Sua primeira alteração ocorreu em 1998, incorporando as ações de modernização tributária nas demais atividades relacionadas à administração das finanças municipais. A segunda foi em 1999, referente às ações vinculadas à redução de gastos públicos e ao aumento da eficiência das demais esferas de atuação da Prefeitura. (SANTOS, 2008)

O PNAFM contempla ações que visam à modernização da gestão administrativa e fiscal. É uma linha de financiamento do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BIRD). Possibilita ao Município a elaboração e implementação do Plano Diretor, Cadastro Multifinalitário e Planta Genérica de Valores (SANTOS, 2008).

O uso dessas linhas de financiamento é importante, visto que a Modernização Fazendária demanda investimento, e uma orientação especializada, sendo que tanto o BNDES quanto o BIRD, fornecem, além do empréstimo, todo um acompanhamento na implementação das políticas de Modernização da Administração Tributária (SANTOS, 2008).

Outro mecanismo essencial para a gestão fiscal é a existência de quadro de auditores fiscais, pois a inexistência desses profissionais torna inviável a fiscalização da arrecadação dos tributos municipais, visto se tratar de função de natureza vinculada, conforme menciona Machado (2013), que para a fiscalização tributária ser realizada por determinado agente, é necessário que a legislação tenha atribuído competências a ele para isso, sendo requisito indispensável para validade do ato da administração tributária.

Os tributos IPTU e ITBI, devido ao elevado grau de inadimplência, são os que necessitam de maior investimento em curto prazo, conforme explica Fonseca et al. (2002), uma vez que a correta arrecadação desses tributos enfrenta diversos obstáculos como o cadastro dos imóveis, que por vezes, não possuem nenhuma integração com outros bancos de dados. Possuem informações desatualizadas e com dados insuficientes para orientarem uma fiscalização eficiente e o lançamento correto dos tributos.

Outra ferramenta importante para a modernização da gestão fiscal é a atualização constante do cadastro de contribuintes do IPTU e ITBI que se dá através do acompanhamento da Planta Imobiliária do Município, que visa atualizar o valor venal dos imóveis, pois é através desse valor que se calcula o pagamento do IPTU e ITBI. A falta desse acompanhamento acarreta uma obsolescência do valor venal dos imóveis e conseqüentemente uma arrecadação de IPTU e ITBI a menor. Essa atualização pode ser realizada principalmente através de pesquisa de campo (FONSECA et al., 2002).

É necessário que se implante ações que visem a atualização do cadastro de contribuintes. Isso compreende, além dessa base de informação, a elaboração em diversos casos de uma nova planta de valores mobiliários, conforme explica Fonseca et al. (2002).

Santos (2008) também salienta que os municípios brasileiros precisam atualizar os cadastros imobiliários, podendo ser realizada com a pesquisa de campo ou levantamento aerofotogramétrico interligado ao geoprocessamento de suas bases de dados.

Para a atualização do cadastro dos contribuintes do ISS é importante a busca por parcerias com a Junta Comercial e Cartório de Registro de Pessoas Jurídicas, para que esses compartilhem o cadastro das suas informações com a Administração Tributária, assim Paiva (2005) descreve que para incremento da arrecadação do ISS, seja realizada a atualização do cadastro das empresas e autônomos com detalhamento da atividade econômica, sendo um dos meios, a efetivação de convênios com a Junta Comercial e com o Cartório de Registro de Pessoas Jurídicas para repasse de informações, para manter sempre atualizado o cadastro de abertura e fechamento de empresas.

A informatização é mais uma ferramenta a ser incrementada na Modernização da Gestão Fiscal, conforme enfatizam Yoingco e Yen (1992) apud Tristão (2003), que o uso de sistemas informatizados cada vez mais sofisticados possibilita a organização e geração de informações em tempo hábil, a integração com diversos bancos de dados, podendo aproveitar o trabalho já realizado por outros setores e evitando o retrabalho, por exemplo com o setor de contabilidade do Município. Esses sistemas propiciam o tráfego rápido, automatizado e seguro de informações.

Ainda no âmbito da informatização, é essencial lembrar que para explorar todo o potencial de *softwares* sofisticados é necessário investir em computadores, servidores, equipamentos de rede e internet, pois o uso de suporte físico obsoleto implicará na ineficiência dos programas de informática (SANTOS, 2008).

A capacitação dos funcionários da Administração Tributária, conforme Santos (2008) é uma ferramenta para a modernização tributária, pois esses devem estar em constante aperfeiçoamento, tanto no manuseio de *softwares*, na atualização das matérias tributárias e de administração pública e no melhor atendimento ao contribuinte. Essa atualização deve ser buscada através de cursos, treinamentos, congressos, fóruns, etc.

O bom atendimento ao contribuinte é uma ferramenta essencial para aperfeiçoar a arrecadação tributária, pois é dele que vem os recursos arrecadados, é ele o foco principal tanto da arrecadação dos tributos, quanto da prestação dos serviços públicos que serão financiados através desses tributos (AFONSO et al, 2002).

Conforme Afonso et al (2002), em muitos municípios não existe pessoal treinado nem estrutura física adequada para receber o contribuinte. Dessa forma os municípios devem investir na comodidade dos contribuintes, através de treinamento de pessoal para melhor atender, sistemas de atendimento *online* e telefônico, atendimento com hora marcada e estrutura física adequada para receber o contribuinte.

Santos (2008) salienta a necessidade de centralizar o atendimento ao contribuinte, no sentido de ele resolver todas as pendências em um único local, sem a necessidade de se dirigir a vários órgãos para resolver qualquer de seus problemas com o ente.

Todas essas formas de aperfeiçoar o atendimento impactarão na melhoria da arrecadação tributária, pois o mau atendimento acaba por gerar a sonegação fiscal, por parte do contribuinte, às vezes por mera forma de protesto (AFONSO et al, 2002).

Mais um mecanismo, de melhora da arrecadação, é a terceirização da cobrança amigável da Dívida Ativa, sendo interessante para o Município, pois esse poderá contratar empresas especializadas nesse tipo de negociação, fazendo com que melhore sua arrecadação por meio do resgate desses direitos, que passam muito tempo no ativo da Prefeitura até expirarem, impactando na perda de receita (PAIVA, 2005).

Segundo Paiva (2005), o objetivo da cobrança terceirizada da Dívida Ativa é a recuperação de créditos tributários e não tributários, passíveis de serem cobrados amigavelmente, ou seja, que não foram encaminhados para a execução judicial.

Essa cobrança é realizada através de escritórios especializados contratados por licitação, em que a sua remuneração fica condicionada ao desempenho da cobrança efetuada por essas empresas. Esse tipo de cobrança foi implantada na Prefeitura Municipal de Vitória-ES, que teve a arrecadação da Dívida Ativa aumentada em 90% no período de 1997 a 2002 (PAIVA, 2005).

A busca de financiamentos através do PMAT e PNAFM, a existência de quadro de auditores fiscais, a informatização, o bom atendimento ao contribuinte, a atualização da planta imobiliária, a atualização do cadastro de prestadores de serviço, o treinamento contínuo dos servidores e a terceirização da cobrança amigável da Dívida Ativa, são algumas das políticas usadas e sugeridas para se buscar uma Administração da Gestão Fiscal mais moderna e eficiente.

3 Metodologia

O tipo de pesquisa para a devida análise do presente trabalho foi exploratória, descritiva e estudo de caso, além de ter abordagem qualitativa.

Conforme Vergara (2004, p. 47) a investigação exploratória, que não deve ser confundida com leitura exploratória, “é realizada em área na qual há pouco conhecimento acumulado e sistematizado. Por sua natureza de sondagem, não comporta hipóteses que, todavia, poderão surgir durante ou no final da pesquisa”. Gil (2002, p. 41) complementa e conceitua pesquisa exploratória como sendo uma “consideração dos aspectos relativos ao fato estudado”. Diante disto, o estudo ora apresentado é exploratório considerando que se relaciona a fatos específicos da Modernização da Gestão Fiscal.

A pesquisa é descritiva quando expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno. Segundo Roesch (2002) esse tipo de pesquisa não procura explicar alguma coisa ou mostrar relações causais, busca apenas a informação necessária para a ação, procurando associar os resultados obtidos. Assim, este artigo se detém a um fenômeno específico, objeto de seu estudo, a Modernização da Gestão Fiscal.

O estudo de caso, para Gil (2002, p. 54) “consiste no estudo aprofundado e exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados”. Nesse contexto, a presente pesquisa fundamenta-se como estudo de caso por servir como modelo para as futuras pesquisas, além de se tornar ao seu término como estratégias relevantes para a instituição.

A pesquisa apresenta abordagem qualitativa que de acordo com Vergara (2004), delinea-se com base nos teóricos abordados durante a revisão de literatura, que se tornam base para questionamentos e sugestões.

O universo da pesquisa significa o conjunto, a totalidade de elementos que possuem determinadas características, definidas para um estudo. Segundo Bussad e Morettin (2003, p. 256), o universo “é o conjunto de todos os elementos ou resultados sob investigação” e a amostra “é uma parcela do universo”, que foram os colaboradores que atuam diretamente no setor de Administração Tributária dos quatro maiores e dos quatro menores municípios da Região Metropolitana de Fortaleza.

A amostra foi composta por colaboradores que desejaram participar da pesquisa, sendo uma amostragem aleatória simples por conveniência, a qual segundo Motta e Wagner (2003), resulta em uma solução razoável e útil, sendo mais rápida e com menos custos. Portanto, totalizou 48 colaboradores.

Gil (2002, p. 163), acrescenta a necessidade de haver “técnicas de coletas de dados, envolvendo descrições a serem utilizadas tais como modelos de questionário, testes ou escalas deverão ser incluídas, quando for o caso”.

O questionário aplicado foi composto de perguntas fechadas, com a finalidade de responder a problemática proposta pelo estudo. Assim, fundamenta-se não apenas na coleta de dados, mas, também, no propósito final da pesquisa.

Segundo Vergara (2004, p. 59) "a interpretação busca dar um sentido mais amplo aos dados coletados, fazendo parte entre eles e o conhecimento existente", fundamentando-se numa abordagem qualitativa.

4 Análise dos resultados

O estudo de caso foi realizado em oito municípios dos dezenove que compõem a Região Metropolitana de Fortaleza (RMF), aplicou-se questionário de pesquisa aos servidores que exercem atividades diretamente vinculadas à área tributária do Município.

A RMF, também conhecida como Grande Fortaleza foi criada pela Lei Complementar Federal nº 14, de 8 de junho de 1973. Com 3.610.379 habitantes é a sexta Região Metropolitana do Brasil e está entre as 120 maiores áreas metropolitanas do mundo em termos populacionais.

A RMF é composta pelos seguintes municípios: Aquiraz, Cascavel, Caucaia, Chorozinho, Eusébio, Fortaleza, Guaiuba, Horizonte, Itaitinga, Maracanaú, Maranguape, Pacajus, Pacatuba, Pindoretama, São Gonçalo do Amarante, São Luiz do Curu, Paraipaba, Paracuru e Trairi. O critério utilizado para definir a amostragem foi a soma da arrecadação do ISS, IPTU e ITBI no exercício de 2014, considerando os quatro maiores e os quatro menores municípios da RMF, conforme Tabela 1.

Tabela 1. Arrecadação dos Municípios

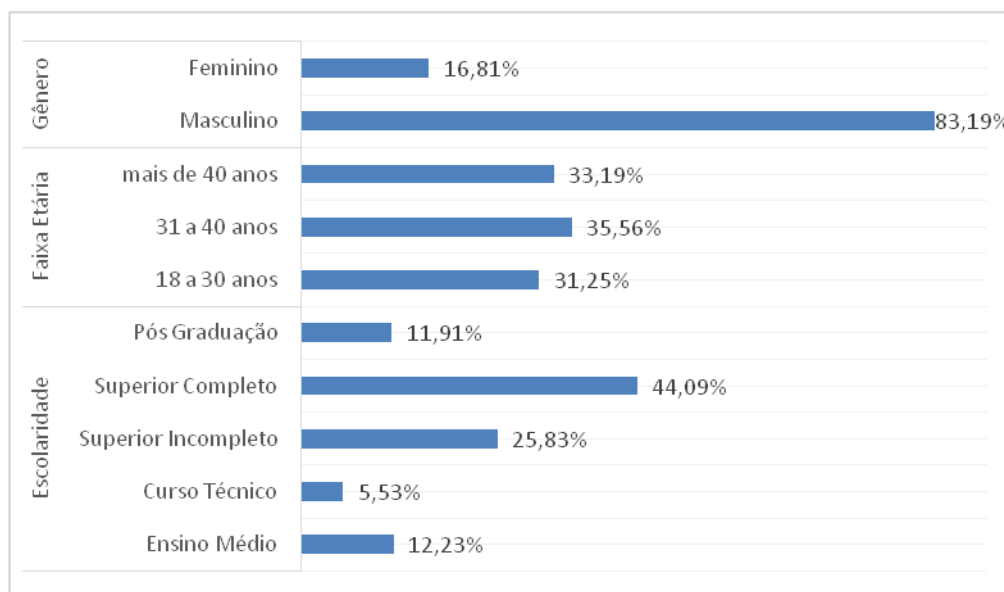
MUNICÍPIO	ISS (R\$)	IPTU (R\$)	ITBI (R\$)	Total (R\$)
Fortaleza	606.568.759,29	308.833.435,65	140.394.216,02	1.055.796.410,96
S G do Amarante	94.620.174,38	590.071,01	1.257.139,39	96.467.384,78
Caucaia	32.301.196,88	5.932.000,03	4.801.402,62	43.034.599,53
Maracanaú	23.698.830,15	6.149.697,56	5.490.912,54	35.330.440,25
Pindoretama	744.644,73	57.590,92	265.988,44	1.068.224,09
Guaiúba	918.587,44	8.210,16	24.540,27	951.337,87
Chorozinho	352.429,96	41.126,00	120.688,90	514.244,86
São Luiz do Curu	163.982,09	5.800,49	104.941,44	274.724,02

Fonte: Portal da Transparência – Tribunal de Contas dos Municípios - CE

A RMF foi escolhida para este estudo por ser a área mais desenvolvida do Estado do Ceará e que serve de modelo para os demais municípios. Esse critério permite uma comparação entre as políticas de gestão fiscal de grandes e pequenos municípios. Assim os 4 maiores foram: Fortaleza, São Gonçalo do Amarante, Caucaia e Maracanaú. E os 4 menores foram: Pindoretama, Guaiúba, Chorozinho e São Luíz do Curu.

A primeira parte desta pesquisa delinea o perfil dos entrevistados, pois é relevante identificá-los para poder entender quem são esses participantes e, posteriormente, compreender as contribuições para a pesquisa e a melhoria da instituição.

Gráfico 1: Perfil dos Entrevistados



Fonte: Dados da Pesquisa, 2015

Percebeu-se, no Gráfico 1, que a maioria dos entrevistados são do gênero masculino (83,19%), em relação a idade, 31,25% têm até 30 anos, 35,56% têm entre 31 e 40 anos, e o

restante mais de 40 anos. No que se refere a escolaridade, a maioria possui ensino superior completo, totalizando 44,09% dos entrevistados. Alguns afirmaram possuir pós-graduação (11,91%).

A segunda parte do questionário de pesquisa busca saber o grau de importância que os entrevistados atribuem às políticas de Modernização da Gestão Fiscal relacionadas nesse estudo (o uso de linhas de financiamento, quadro de auditores fiscais, informatização, atendimento ao contribuinte, atualização do cadastro de contribuintes, qualificação profissional dos servidores e terceirização da cobrança amigável da Dívida Ativa) e analisar se os municípios aplicam e o grau de aplicação dessas políticas.

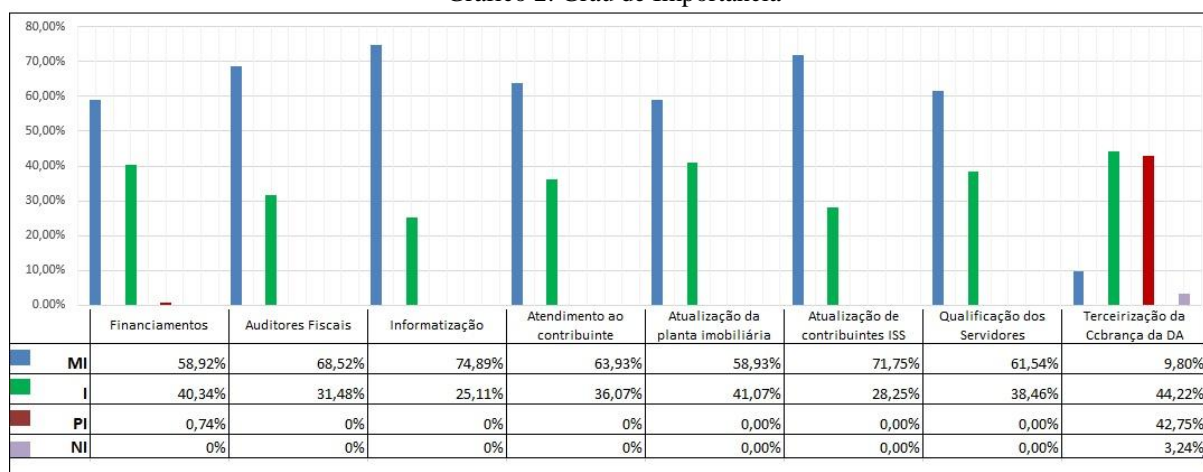
Para verificar o grau de importância dos diversos itens utilizou-se uma escala com as respostas muito importante (MI), importante (I), pouco importante (PI) e não tem importância (NI), conforme exposto no Gráfico 2.

Para saber se o Município do entrevistado aplica os mecanismos e o grau de aplicação, se usou escalas que podem ser diferentes conforme o tipo de pergunta. Nessa avaliação ainda será possível comparar os dados do grupo dos maiores municípios em separado do grupo dos menores, que é possível dividindo as informações coletadas e verificando se existe diferença entre o grau de aplicação dos mecanismos entre os grandes e os pequenos municípios.

A Modernização da Gestão Fiscal é necessária para a Administração Municipal considerando que poderá contribuir para a melhoria da arrecadação e distribuição dos recursos recebidos em prol da sociedade, conforme já verificado no referencial teórico.

A contração de empréstimo, pelo Município, favorece os recursos financeiros necessários a um investimento rápido na estrutura física do ente público, como compra de computadores, *softwares*, treinamentos de funcionários, dentre outros. Além do mais, existem linhas de financiamento específicas para serem usadas na modernização da Administração Tributária, como o PMAT, gerenciado pelo BNDES, por exemplo. O financiamento proporciona um significativo retorno aos cofres públicos em forma de incremento da receita. Os financiamentos que tenham por finalidade a Modernização da Gestão Fiscal são facilitados através da possibilidade de vinculação de receitas conforme a CF/88, como já visto no referencial teórico.

Gráfico 2. Grau de Importância



Fonte: Dados da Pesquisa

O Gráfico 2 mostra que 58,92% dos entrevistados consideram muito importante as linhas de financiamento PMAT e 40,34% consideraram importante. Esse aspecto é positivo para o Município, tendo em vista que os entrevistados têm consciência que essas fontes de financiamento podem incrementar melhorias na gestão fiscal.

Verificou-se que 50% dos municípios estudados já tiveram acesso a financiamentos com objetivo de Modernização da Gestão Fiscal, como relataram os entrevistados. Esse

percentual se mantém igual quando se analisa os grandes e pequenos municípios em separado. O uso, dessas linhas de financiamento, é necessário para a Modernização Fazendária, que demanda investimentos relevantes e uma orientação especializada, sendo que o BNDES fornece, além do empréstimo, todo um acompanhamento na implementação das políticas de Modernização Tributária.

Os municípios que não recorrem aos financiamentos, têm que investir na modernização fazendária através de recursos próprios, podendo ser insuficientes para propiciar todas as reformas necessárias.

Ao verificar a importância da existência do Auditor Fiscal no Município, conforme Gráfico 2, 68,52% afirmaram que é muito importante a existência deste cargo para a modernização fiscal, enquanto que 31,48% responderam que é importante. Frente ao exposto, é relevante destacar que o Auditor exerce papel fundamental na arrecadação de tributos através da fiscalização, sendo que a inexistência desse profissional no quadro de cargos do Município dificulta a cobrança dos tributos, reduzindo a arrecadação.

Quando questionados sobre a existência de Auditores Fiscais no quadro funcional da Prefeitura, foi demonstrado que 43,68% consideram o quadro de auditores insuficientes, 37,50% dos municípios não o possuem, e apenas 18,82% consideram-no em quantidade suficiente. Quando os grandes e pequenos municípios são analisados em separado, verifica-se que os menores têm mais carência, pois 75% não possuem Auditores, enquanto 100% dos maiores possuem. Assim é possível verificar que os entrevistados reconhecem a necessidade desse profissional e que a maioria dos municípios precisam criar ou aumentar a quantidade de Auditores.

No estudo realizado, percebeu-se que a informatização é uma consequência do mundo moderno e todo ente público precisa fazer uso dessa ferramenta, pois causa celeridade, automatização e segurança nos processos. A Administração Tributária precisa investir em sistemas informatizados cada vez mais eficientes.

Como pode ser visto no Gráfico 2, a maioria dos entrevistados (74,89%) respondeu que a informatização é muito importante para a Modernização da Gestão Fiscal, enquanto os demais (25,11%) responderam que ela é importante.

Quando interrogados sobre a suficiência das instalações de informática do Município para as demandas da Administração Tributária, 64,52% dos entrevistados acham que elas são boas, 15,98% que são regulares, 15,64% que são ótimas e 3,86% que são péssimas. Os dados se mantêm semelhantes quando se separa a análise nos dois grupos de municípios.

Ter uma boa estrutura de informática não é suficiente quando os seus operadores não forem capacitados para tirar proveito dessa tecnologia, sendo que a maioria dos entrevistados (48,79%) responderam que tiveram treinamento para o manuseio dos sistemas informatizados da gestão fiscal, porém em quantidade insuficiente, enquanto 27,01% responderam que tiveram treinamentos suficientes, 18,87% que têm treinamentos constantes e 5,33% não tiveram treinamento. Os dados se mantêm semelhantes quando se separa a análise nos dois grupos de municípios.

Com as respostas dos entrevistados, percebe-se que a maioria dos municípios têm uma estrutura de informática adequada às demandas do Setor Tributário e que estão investindo nessa ferramenta. Porém ainda é necessário capacitar os servidores para o uso adequado da informática, realizando treinamentos constantes para se tirar o melhor proveito e estar sempre acompanhando a evolução tecnológica.

O atendimento ao contribuinte é essencial, devido ser através dele que os serviços públicos se mantêm, sendo necessário oferecer um atendimento eficiente com conforto e rapidez, garantindo assim a sua satisfação, gerando maior arrecadação de receita.

Analisando o Gráfico 2, percebe-se que a maior parte dos entrevistados (63,93%) respondeu que o atendimento ao contribuinte é muito importante para a melhoria da gestão

fiscal, enquanto 36,07% respondeu que é importante.

Quando interrogados sobre o atendimento que os municípios realizam aos contribuintes, a maioria (61,32%) respondeu que o atendimento é bom, 23,76% regular e 14,91% ótimo. Os dados se mantêm semelhantes quando se separa a análise nos dois grupos de municípios.

Assim, verifica-se que os entrevistados reconhecem a importância de se investir na qualidade do atendimento ao contribuinte, e que os municípios estão realizando esse investimento, porém ainda é possível obter melhoras já que uma parte significativa ainda acha o atendimento regular.

Quanto à importância da atualização da planta imobiliária dos municípios, os entrevistados (58,93%) afirmaram que ela é muito importante e 41,07% que ela é importante, conforme Gráfico 2. Entretanto, demonstrou-se que na maioria dos municípios (62,50%) ela é feita em período superior a um ano, 25% anualmente e 12,50% não realiza a atualização. Quando se analisa os dados em separado, verifica-se que a atualização da planta imobiliária não é feita em alguns municípios do grupo menor.

A atualização da planta imobiliária é necessária, pois a partir dela se apurará o valor venal dos imóveis urbanos, que será a base de cálculo para o IPTU e uma referência para o ITBI, gerando valor a recolher da receita para o Município, proporcionando uma fonte de recursos para as finanças.

Pelos dados apresentados, verifica-se a necessidade de os municípios investirem mais na atualização da planta imobiliária, especialmente os menores. Essa atualização deve ser feita em uma periodicidade no mínimo anual, por ser o período de apuração do IPTU. Assim aqueles municípios que atualizam a planta em intervalos de tempo superiores a um ano ou os que não realizam, estão deixando de recolher receitas para os municípios.

Essa atualização pode ser realizada através de pesquisa de campo, levantamento aerofotogramétrico interligado ao geoprocessamento de suas bases de dados, ou ainda, utilizando integração com outros bancos de dados, como os da Companhia Energética ou de Água, para saber quais os imóveis existentes, que possuem ligação de luz ou água, que não constam nos bancos de dados do Município.

De acordo com o Gráfico 2, a respeito da importância para a gestão fiscal da atualização mensal do cadastro das empresas prestadoras de serviços e os prestadores de serviços autônomos, que são os contribuintes do ISS, a maioria (71,25%) respondeu que é muito importante, enquanto os demais responderam que é importante.

Verificou-se que para 50% dos entrevistados, o Município faz atualização anual dos cadastros das empresas prestadoras de serviços e dos prestadores de serviços autônomos, enquanto 25% faz mensalmente, 12,5% semestralmente e 12,5% superior a um ano. Os dados se mantêm semelhantes quando se separa a análise nos dois grupos de municípios.

Dessa maneira é verificado que os entrevistados reconhecem a importância da atualização do cadastro dos contribuintes do ISS, porém os municípios precisam investir em uma atualização realizada em menor tempo, preferencialmente mensal, por ser o período de apuração do ISS, sob pena de deixar de arrecadar, podendo, para isso aumentar a fiscalização e integrar-se com base de dados da Junta Comercial e dos Cartórios de Registro de Pessoas Jurídicas.

O constante aprimoramento dos funcionários do setor tributário, assim como de qualquer outro setor do ramo público é necessário, visto que o serviço público é realizado por pessoas, que precisam estar atualizadas, pois mesmo tendo uma estrutura física adequada, computadores suficientes e sistemas informatizados que atenda às demandas, os servidores têm que ter preparo necessário para atender ao público que os procura. O funcionário do setor tributário cada vez mais capacitado impacta em uma melhor arrecadação, visto que este estará preparado para identificar o tipo de tributo, calcular alíquotas pertinentes e orientar o

contribuinte no recolhimento devido.

Conforme Gráfico 2, os entrevistados, em sua maioria (61,54%), responderam que é muito importante, para Modernização da Gestão Fiscal, os investimentos em qualificação dos servidores do setor tributário, através de cursos, treinamentos, palestras, congressos, dentre outros. O restante dos respondentes afirmou que esse investimento é importante.

Quando interrogados sobre o nível de investimentos que os municípios estão realizando em qualificação dos servidores, a maioria dos entrevistados (52,14%) respondeu que é bom, 37, 43% regular, 6,57% ótimo e 3,86% péssimo. Os dados se mantêm semelhantes quando se separa a análise nos dois grupos de municípios.

Dessa maneira verifica-se que os entrevistados reconhecem a importância de se investir na qualificação dos servidores, porém os municípios ainda precisam investir mais, por tratar-se de mecanismo essencial para a melhoria da gestão fiscal.

A terceirização da cobrança amigável da Dívida Ativa pode ser interessante para o município, pois esse poderá contratar empresas especializadas nesse tipo de negociação, fazendo com que melhorem a arrecadação por meio do resgate desses direitos, que passam muito tempo no ativo da Prefeitura até expirarem, impactando na perda de receita.

A contratação de empresas de cobranças é feita através de licitação, tendo como critério de seleção um percentual do valor sobre as dívidas pagas pelos contribuintes inadimplentes através da cobrança amigável. Dessa maneira as empresas se comprometem na cobrança da Dívida Ativa, pois seu ganho estará diretamente vinculado ao seu desempenho.

Conforme pode ser visto no Gráfico 2, parte dos entrevistados (44,22%), consideraram que a terceirização da Dívida Ativa é importante, 42,75% pouco importante, 9,8% muito importante e 3,24 afirmaram que não têm importância. Quando interrogados se seu Município já aplicou essa ferramenta de gestão fiscal, 100% não fez uso.

Diante do exposto, foi evidenciado que parte significativa dos servidores acreditam que essa ferramenta não é importante para a gestão fiscal. Isso ocorre principalmente por serem contrários a terceirização do trabalho, o qual deve ser executado por funcionários devidamente aprovados em concurso público. Ainda se verifica que os Municípios não fazem uso dessa ferramenta, provavelmente por não ser um mecanismo disseminado. Porém é uma possibilidade de incrementar as receitas.

De maneira geral, percebe-se que os servidores têm consciência da importância dos diversos mecanismos de Modernização da Gestão Fiscal citados nesse estudo, que os municípios estão investindo nesses mecanismos. Porém é necessário investir mais e aproveitar toda a capacidade ociosa de arrecadação que os municípios estudados possuem. Assim os municípios têm um potencial inexplorado de receitas, que são necessárias para financiar os serviços públicos prestados à população.

7 Considerações finais

Após ser realizada as análises e discussões dos resultados, expostos na seção anterior, torna-se pertinente algumas considerações finais, com o intuito de identificar o alcance do objetivo proposto no estudo, o qual buscou evidenciar a importância, o conhecimento e a aplicabilidade das políticas de Modernização da Gestão Fiscal em alguns municípios da Região Metropolitana de Fortaleza.

Sendo assim, iniciou-se com o perfil dos entrevistados, que tem maioria do gênero masculino, com faixa etária superior a 30 anos e possuem o nível superior.

Constatou-se, ainda, que nos oito municípios estudados (Fortaleza, São Gonçalo do Amarante, Caucaia Maracanaú, Pindoretama, Guaiúba, Chorozinho e São Luís do Curu), os colaboradores reconhecem a importância da Modernização da Gestão Fiscal. Entretanto, percebeu-se que os municípios, apesar de estarem investindo em ferramentas de modernização fiscal, ainda carecem de melhorias, por exemplo na criação e ampliação do quadro de auditores fiscais, na atualização da planta imobiliária, pelo menos anualmente,

atualização do cadastro de contribuintes do ISS, pelo menos mensalmente e na possibilidade de usar a terceirização da cobrança amigável da Dívida Ativa.

Identificou-se que a contratação de empréstimo para modernização fiscal como o PMAT, foi considerada importante pelos entrevistados, porém apenas a metade dos municípios já fizeram uso desse tipo de financiamento.

A estrutura de informática foi considerada suficiente para os trabalhos da Administração Tributária, mas parte dos entrevistados não tiveram treinamento adequado para o manuseio dos sistemas informatizados adotados, o que impede o aproveitamento máximo da tecnologia disponível.

O atendimento ao contribuinte foi considerado como importante pelos respondentes, e os municípios, em sua maioria realizam um bom atendimento, porém ainda há necessidade de melhorias.

O investimento na qualificação dos servidores foi considerado importante pelos entrevistados, e a maior parte respondeu que os municípios realizam um bom investimento nessa qualificação, mas ainda têm necessidade de ampliação.

Nesta perspectiva e diante das colocações expostas, verifica-se que o objetivo geral respondeu ao problema proposto, que era identificar as políticas de Modernização da Gestão Fiscal que os municípios estudados aplicam: o uso de linhas de financiamento para a modernização fiscal, a existência de quadro de auditores fiscais, estrutura de informática suficiente, bom atendimento ao contribuinte, atualização da planta imobiliária, atualização do cadastro dos contribuintes do ISS e investimento na qualificação dos servidores, sendo que apenas a terceirização da cobrança amigável da Dívida Ativa ainda não foi utilizada por nenhum dos municípios pesquisados. Mas apesar dos municípios utilizarem a maioria dos mecanismos de modernização fiscal, ainda há margem para melhoria.

Assim, espera-se com este estudo impulsionar o desenvolvimento de novas pesquisas, visto que não se pretende esgotar a temática, mas sim, deixar posicionamentos que envolvam o aprimoramento de novas perspectivas, que poderão nortear questionamentos futuros.

Referências

- AFFONSO, R. de B. Á. **Descentralização e Reforma do Estado**: a Federação brasileira na encruzilhada. Economia e Sociedade, Campinas, n. 14, p.127-152, jun. 2000. Disponível em <<http://www.eco.unicamp.br/docprod/downarq.php?id=506&tp=a>> Acesso em: 22 de set. 2015.
- AFONSO, J. R. R. et al. **Federalismo Fiscal no Brasil**: a importância dos governos municipais. BNDES. 2001. Disponível em: <<http://www.joserobertoafonso.ecn.br/publicacoes/item/1450-federalismo-brasil-afonso-araujo-e-khair.html>> Acesso em: 22 de set. 2015.
- _____. **Municípios, Arrecadação e Administração Tributária**: quebrando tabus. BNDES. 2002. Disponível em: <<http://www.bndes.gov.br/conhecimento/revista/rev1001.pdf>>. Acesso em: 12 jan. 2010.
- ALEXANDRINO, M.; PAULO, V. **Direito Administrativo Descomplicado**. 19. Ed. São Paulo: Método, 2011.
- BARRETO, A. F. **Curso de Direito Tributário Municipal**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.
- BUSSAD, W. de O.; MORRETTIN, P. A. **Estatística Básica**. 5. Ed. São Paulo: Saraiva, 2003.
- CATAIA, M. Federalismo Brasileiro: as relações intergovernamentais analisadas a partir das transferências voluntárias (União/Municípios). 2011. **Revista Geográfica da América Central**.
- FILHO, L. M. de A. O Processo de Descentralização Fiscal no Brasil Frente a Reforma do Estado: uma análise do projeto de reforma tributária do Governo Federal, Emenda à Constituição nº 175-A. **Revista de Desenvolvimento Econômico**. Salvador, Ano I, n.4, p. 29-

40, jun., 1999. Disponível em:

<<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/rde/article/view/565>> Acesso em: 22 de set. 2015.

FONSECA, M. W. **Recursos Públicos Municipais: arrecadação e aplicação**. 2002.

Disponível em: <http://www.unioeste.br/projetos/oraculus/PMOP/capitulos/Capitulo_07.pdf>

Acesso em: 12 de out. 2015.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HARADA, K. **Direito Financeiro e Tributário**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

MACHADO, H. de B. **Curso de Direito Tributário**. 34. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

MARCONI, M. de A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia do trabalho científico:**

procedimentos básicos, pesquisa bibliográfica, projeto e relatório, publicações e trabalhos científicos. 6. ed. Ver, ampl. São Paulo: Atlas, 2001.

MELO, D. L. de. **Panorama da administração municipal brasileira**. Caderno de Administração Pública. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1991.

MORAIS, Alexandre de (Org.). **Constituição da República Federativa do Brasil de 5 de Outubro de 1988**. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MOTTA, V.; WAGNER, M. **Bioestatística**. Caxias do Sul: Educs, 2003.

PAIVA, V. **Tributação, Arrecadação e Política Fiscal - um estudo de caso: o Programa de Modernização da Administração Tributária do Município de Vitória**. 2005. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Fundação Instituto Capixaba de Pesquisas em Contabilidade, Economia e Finanças, Vitória, 2005.

ROESCH, S. M. A.; BECKER, G. V.; MELLO, M. I. **Projetos de estágio e de pesquisa em administração: guia para estagiários, trabalhos e conclusão, dissertações e estudos de caso**. São Paulo: Atlas, 2002.

SANTOS, A. M. S. P. Reforma do Estado, Descentralização e Autonomia Financeira dos Municípios. **Revista de Administração Mackenzie**. 2003. Disponível em:

<<http://editorarevistas.mackenzie.br/index.php/RAM/article/view/39>> Acesso em: 22 de set. 2015.

SANTOS, G. A. G. dos. Potencial de Arrecadação Municipal e o PMAT. 2008. **Revista do BNDES**. Rio de Janeiro, 2008. Disponível em:

<http://www.bndes.gov.br/SiteBNDES/export/sites/default/bndes_pt/Galerias/Arquivos/conhecimento/revista/rev2913.pdf> Acesso em: 12 de out. 2015.

SOARES, M. M. **Federação, Democracia e Instituições Políticas**. Lua Nova, São Paulo, n. 48, p. 137-163, 1998. Disponível em:

<<http://www.scielo.br/pdf/ln/n44/a07n44.pdf>> Acesso em: 22 de set. 2015.

TRISTÃO, J. A. M. **A Administração Tributária dos Municípios Brasileiros: uma avaliação do desempenho da arrecadação**. 2003. Tese (Doutorado em Administração) – Fundação Getúlio Vargas, São Paulo 2003.

VERGARA, S. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. São Paulo: Atlas, 2004.