



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



JOÃO HENRIQUE RODRIGUES WESTPHAL

**CONTRIBUIÇÕES PARA O APRIMORAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS DO ESPÍRITO SANTO**

VITÓRIA – ES

2021



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



JOÃO HENRIQUE RODRIGUES WESTPHAL

**CONTRIBUIÇÕES PARA O APRIMORAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS DO ESPÍRITO SANTO**

VITÓRIA – ES

2021



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



JOÃO HENRIQUE RODRIGUES WESTPHAL

CONTRIBUIÇÕES PARA O APRIMORAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS DO ESPÍRITO SANTO

Projeto de Dissertação apresentado ao Programa de Mestrado Profissional em Gestão Pública da Universidade Federal do Espírito Santo, como um dos requisitos parciais para a obtenção do grau de Mestre em Gestão Pública.

Orientador: Prof. Dr. Jair Teixeira dos Reis.

VITÓRIA – ES

2021

Ficha catalogáfica

Somente para a dissertação

**Tem que solicitar a elaboração a um
bibliotecário**

Versão impressa – inserir no verso da folha de rosto

Versão digital – inserir após a folha de rosto

Dados Internacionais de Catalogação-na-publicação (CIP)
(Biblioteca Central da Universidade Federal do Espírito Santo, ES, Brasil)

Q3r Queiroz, Wayata Arrivabene de Freitas, 1986-
A regulamentação do procedimento de formação do preço
de referência das licitações públicas : um estudo de caso no
MPF/ES nos anos de 2013 a 2017 / Wayata Arrivabene de
Freitas Queiroz. – 2018.
149 f. : il.

Orientador: Anderson Sant'Ana Pedra.
Dissertação (Mestrado Profissional em Gestão Pública) –
Universidade Federal do Espírito Santo, Centro de Ciências
Jurídicas e Econômicas.

1. Licitação pública - Regulamentação. 2. Política de preços.
3. Pesquisa de mercado. I. Pedra, Anderson Sant'Ana. II.
Universidade Federal do Espírito Santo. Centro de Ciências
Jurídicas e Econômicas. III. Título.

CDU: 35



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



JOÃO HENRIQUE RODRIGUES WESTPHAL

**CONTRIBUIÇÕES PARA O APRIMORAMENTO DA ADMINISTRAÇÃO
TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS DO ESPÍRITO SANTO**

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Gestão Pública do Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas da Universidade Federal do Espírito Santo como requisito parcial para obtenção do título de Mestre em Gestão Pública.

Aprovado em 22 de fevereiro de 2021.

COMISSÃO EXAMINADORA

JAIR TEIXEIRA DOS REIS:52251209620 Assinado de forma digital por JAIR TEIXEIRA DOS REIS:52251209620
Data: 2021.08.19 16:31:26 -03'00'

Prof. Dr. Jair Teixeira dos Reis
Orientador(a) - PPGGP/UFES

BRUNO GOMES BORGES DA FONSECA:07104794760 Assinado de forma digital por BRUNO GOMES BORGES DA FONSECA:07104794760
Data: 2021.08.20 14:14:32 -03'00'

Prof. Dr. Bruno Gomes Borges da Fonseca
Membro Interno - PPGGP/UFES

Prof. Dr. Taciana de Lemos Dias
Membro Interno - PPGGP/UFES

Prof. Dr. Fábio Márcio Bisi Zorzal
Membro Externo - IFES

Dedico este trabalho aos meus pais Josias Westphal e Ângela Maria Rodrigues Westphal; ao meu irmão, Josias Rodrigues Westphal, e aos meus filhos Marcelo Segatto Westphal e Maria Helena Segatto Westphal.

AGRADECIMENTOS

A Deus por me guiar em meus desafios.

Aos meus pais e irmão pelo apoio incondicional.

Aos meus filhos, Marcelo e Maria Helena, que com seus nascimentos se tornaram minha força motriz, fontes de amor e alegria, trazendo sentido à vida.

Ao meu orientador, Professor Dr. Jair Teixeira dos Reis, pela confiança em meu trabalho e orientação nos meus estudos.

Aos amigos do Tribunal de Contas pelo apoio e ajuda nessa empreitada.

À Universidade Federal do Espírito Santo e ao Programa de Mestrado em Gestão Pública pela oportunidade de aprendizagem e crescimento.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Matriz de Projeto da Pesquisa.....	21
Quadro 2 – Resultado das Buscas de Periódicos nas Bases.....	73

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Legislação Tributária	51
Gráfico 2 – Recursos Humanos	53
Gráfico 3 – Infraestrutura Física e Sistemas de Informação.....	56
Gráfico 4 – Procedimentos de Fiscalização.....	59
Gráfico 5 – Cobrança de Créditos Tributários.....	62
Gráfico 6 – % Receita Própria em relação à Receita Total - 2013.....	65
Gráfico 7 – % Receita Própria em relação à Receita Total - 2014.....	65
Gráfico 8 – % Receita Própria em relação à Receita Total - 2015.....	65
Gráfico 9 – % Receita Própria em relação à Receita Total - 2016.....	65
Gráfico 10 – % Receita Própria em relação à Receita Total - 2017.....	66
Gráfico 11 – % Receita Própria em relação à Receita Total - 2018.....	66
Gráfico 12 – % Receita Própria em relação à Receita Total - 2019.....	66
Gráfico 13 – % Receita Própria em relação à Despesa com Pessoal - 2013.....	66
Gráfico 14 – % Receita Própria em relação à Despesa com Pessoal - 2014.....	66
Gráfico 15 – % Receita Própria em relação à Despesa com Pessoal - 2015.....	66
Gráfico 16 – % Receita Própria em relação à Despesa com Pessoal - 2016.....	66
Gráfico 17 – % Receita Própria em relação à Despesa com Pessoal - 2017.....	66
Gráfico 18 – % Receita Própria em relação à Despesa com Pessoal - 2018.....	66
Gráfico 19 – % Receita Própria em relação à Despesa com Pessoal - 2019.....	66

RESUMO

Grande parte dos Municípios capixabas não vêm conseguindo atender aos limites de despesa com pessoal definidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o que acarreta uma série de medidas restritivas ao ente, comprometendo o objetivo final do Estado Democrático de Direito, ou seja, o atendimento das demandas da sociedade. Surge então o problema, que seria quais aperfeiçoamentos podem ser propostos para contribuir com o aprimoramento da administração tributária dos municípios do Espírito Santo. Considerando que o tema interessa diretamente à sociedade, bem como o baixo enfoque que se tem dado em relação aos Municípios, nesse contexto, este estudo tem como justificativa apresentar um aprimoramento na gestão fiscal dos Municípios com vistas a aumentar as fontes de arrecadação de receitas próprias, na medida em que se observa que boa parte dos municípios do Estado do Espírito Santo se mantêm a base de recursos externos, oriundos de repasses constitucionalmente previstos. Desse modo, o objetivo principal se resume em sugerir melhorias na arrecadação própria municipal visando minimizar o problema e propiciar melhores condições financeiras para esses entes atenderem à demanda de sua população. Em termos teóricos foram utilizados artigos científicos, periódicos, livros e documentos para sustentar os argumentos no presente estudo. Quanto aos métodos e procedimentos, foi utilizada a dimensão qualitativa, configurando-se a pesquisa como de natureza aplicada. Os dados foram coletados em bibliografia da área de gestão e finanças públicas, bem como sítios eletrônicos governamentais. Seguindo essa linha, obteve-se, ao final, elementos suficientes para definir um caminho com a propositura de possíveis soluções para o problema enfrentado, chegando-se a um produto tecnológico de natureza aplicada que possa contribuir para uma gestão pública qualificada.

Palavras-chave: Melhorias na Arrecadação. Conformidade Fiscal. Tributos Municipais.

ABSTRACT

Most municipalities in Espírito Santo have not been able to meet the limits of personnel expenditure defined by the Fiscal Responsibility Law (LRF), which entails a series of restrictive measures to the person, compromising the final objective of the Democratic State of Law, that is, to meet the demands of society. Then arises the problem, which would be what improvements can be proposed to contribute to the improvement of the tax administration of the municipalities of Espírito Santo. Considering that the theme is directly of interest to society, as well as the low focus that has been given in relation to the municipalities, in this context, this study has as justification to present an improvement in the fiscal management of municipalities with a view to increasing the sources of own revenue collection, to the extent that it is observed that most municipalities in the State of Espírito Santo remain the basis of external resources, derived from constitutionally provided for transfers. Thus, the main objective is to suggest improvements in the municipal own collection in order to minimize the problem and provide better financial conditions for these entities to meet the demand of their population. In theoretical terms, scientific articles, periodicals, books and documents were used to support the arguments in the present study. Regarding the methods and procedures, the qualitative dimension was used, configuring the research as of an applied nature. Data were collected in bibliography of the area of management and public finances, as well as government websites. Following this line, we obtained, at the end, enough elements to define a path with the purpose of possible solutions to the problem faced, reaching a technological product of an applied nature that can contribute to a qualified public management.

Keywords: Revenue improvements. Tax Compliance. Municipal Tributes.

SUMÁRIO

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS.....	14
1.1. TEMPORALIDADES.....	14
1.2. CONTEXTUALIZAÇÃO E JUSTIFICATIVA.....	14
1.3. PROBLEMA DE PESQUISA.....	15
1.4. OBJETIVOS.....	16
1.4.1. <i>Objetivo geral</i>	16
1.4.2. <i>Objetivos Específicos</i>	16
1.5. PRODUTO TÉCNICO OBTIDO.....	16
2. REFERENCIAL TEÓRICO.....	18
2.1. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	18
2.2. ARRECADAÇÃO PRÓPRIA MUNICIPAL.....	31
2.3. DESPESA COM PESSOAL E SEUS LIMITES LEGAIS.....	39
3. METODOLOGIA.....	45
3.1. ETAPAS DA PESQUISA E AS METODOLOGIAS EMPREGADAS.....	45
3.1.1. <i>Etapa de Diagnóstico</i>	46
3.1.2. <i>Etapa de Revisão Sistemática da Literatura</i>	48
3.2. MATRIZ DO PROJETO DE PESQUISA.....	53
3.3. DELIMITAÇÃO DA PESQUISA.....	54
4. DISCUSSÕES.....	56
4.1. SITUAÇÃO FISCAL DOS MUNICÍPIOS DO DO ESPÍRITO SANTO.....	56
4.2. IMPACTO DAS IRREGULARIDADES NAS FINANÇAS MUNICIPAIS.....	71
4.3. REFLEXÕES PARA O APRIMORAMENTO DA CONFORMIDADE FISCAL MUNICIPAL.....	75
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	86
REFERÊNCIAS.....	89
APÊNDICE A. IRREGULARIDADES NA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS.....	99

APÊNDICE B – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS MUNICIPAIS E DESPESA COM PESSOAL	100
APÊNDICE C – TERMO DE ENTREGA E TERMO DE RECEBIMENTO DO PTT	107
ANEXO D – CARACTERÍSTICAS DO PTT PARA INSERÇÃO NA PLATAFORMA SUCUPIRA.....	109

1. CONSIDERAÇÕES INICIAIS

1.1. TEMPORALIDADES

Enquanto profissional, após me formar em Direito pela Universidade Federal do Espírito Santo, prestei concursos na área policial, vindo a alcançar o cargo de Delegado de Polícia Civil – ES. Posteriormente, após passar no concurso para o Tribunal de Contas do Espírito Santo, deixei o referido cargo e tomei posse como Auditor de Controle Externo no TCE-ES.

Especificamente ao tema em questão, não trabalhei diretamente com o mesmo, todavia tive contato direto com os desenvolvedores da auditoria temática utilizada neste estudo, ficando a par da situação fiscal dos municípios e me interessando pelo tema, já pensando em uma forma para tentar minimizar as deficiências que foram se revelando.

Tal assunto vem sendo tratado a séculos no meio acadêmico, por sua relevância para o Estado, principalmente o Estado Moderno, em que a sua existência e justificativa tem como base a prestação do bem estar à sociedade, de forma que a arrecadação se mostra fundamental nesse mister.

De uma forma mais sistemática, esse assunto ganhou maiores contornos científicos nos últimos cinquenta anos, tendo evoluído desde então, sendo que este trabalho busca dar continuidade a esse caminho.

1.2. CONTEXTUALIZAÇÃO E JUSTIFICATIVA

A pesquisa se justifica pela necessidade de um aprimoramento na gestão fiscal dos Municípios almejando aumentar as fontes de arrecadação de receitas próprias, na medida em que se observa que boa parte dos Municípios do Estado do Espírito Santo

se mantêm a base de recursos externos, oriundos de repasses constitucionalmente previstos.

Nesse contexto, não são poucos os entes municipais que receberam alerta de limite de gasto com pessoal. Segundo dados disponíveis no sítio eletrônico do Tribunal de Contas Estadual¹, quase 80% dos municípios receberam algum tipo de alerta referente à Lei de Responsabilidade Fiscal em despesa com pessoal, o que se mostra um número elevado e traz consigo inúmeras consequências gravosas, como se demonstrará ao longo deste trabalho.

Acrescenta-se a isso os dados relativos à auditoria temática realizada também pelo TCE-ES, em que foram apurados 40 achados de auditoria², constatando a precariedade do sistema de administração tributária que impera na maioria dos municípios do Espírito Santo.

Outro fator impactante foi a pandemia do novo Corona Vírus, em que os Municípios se viram obrigados a aumentar gastos com pessoal, com o fim de combater os efeitos colaterais da pandemia, ao mesmo tempo em que viram as suas receitas diminuir, tendo em vista o fechamento de comércios, a diminuição forçada da circulação de pessoas, dentre outras medidas restritivas³.

1.3. PROBLEMA DE PESQUISA

Quais melhorias podem ser propostas para contribuir com o aprimoramento da administração tributária dos municípios do Espírito Santo?

1 Portal Tribunal de Contas do Espírito Santo – Painel de Controle. Disponível em: <https://paineldecontrole.tcees.tc.br/>. Acesso em: 1 de junho de 2020.

2 Idem.

3 Anuário Multicidades – Finança dos Municípios do Brasil. Disponível em <https://multimidia.fnp.org.br/biblioteca/documentos/item/882-anuario-muli-cidades-ano-16>. Acesso em: 20 de outubro de 2020.

1.4. OBJETIVOS

1.4.1. Objetivo geral

Sugerir melhorias na arrecadação própria municipal visando o atendimento da Lei de responsabilidade fiscal em despesas com pessoal.

1.4.2. Objetivos Específicos

- Demonstrar os objetivos e os limites estabelecidos na Lei de responsabilidade fiscal;
- Esclarecer o conteúdo acerca da arrecadação própria municipal;
- Examinar as despesas com pessoal e seus limites legais;
- Descrever as boas práticas levantadas na pesquisa.

1.5. PRODUTO TÉCNICO OBTIDO

Com este trabalho obteve-se, como Produto Técnico, um conjunto de conhecimentos, embasados cientificamente, que podem auxiliar os Municípios do Estado do Espírito Santo a alcançar uma melhor conformidade fiscal, diminuindo a evasão ao combater a sonegação e ao fomentar os contribuintes a arcarem voluntariamente suas obrigações tributárias.

Com isso, haverá a possibilidade desses entes federados em aumentar o volume de recursos disponíveis para arcar com as despesas relacionadas a manutenção da máquina pública, notadamente as despesas com pessoal, que é a que consome o maior volume de recursos.

Estando esse tema relacionado ao desenvolvimento de políticas públicas, no sentido de torna-la mais eficiente e entregar um serviço público de melhor qualidade, ele

apresenta aderência com a Linha de Pesquisa “Política, Planejamento e Governança Pública⁴”, do Programa de Mestrado em Gestão Pública (PPGGP).

⁴ Disponível em: <https://gestaopublica.ufes.br/pt-br/pos-graduacao/PPGP/detalhes-da-linha-de-pesquisa?id=524>. Acesso em 04 de fevereiro de 2021.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

O referencial teórico foi dividido em três tópicos, sendo eles: Lei de Responsabilidade Fiscal, em que foram demonstrados os objetivos e os limites estabelecidos na referida lei; Arrecadação Própria Municipal, o qual foram esclarecidos o conteúdo acerca da arrecadação própria municipal, ou seja, foram apresentados os tributos de competência exclusiva dos Municípios; e Despesa Com Pessoal e Seus Limites Legais, tópico em que foram examinadas as despesas que se enquadram como despesa com pessoal e quais os limites orçamentários para essas despesas.

2.1. LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.

Tendo a função de gerenciar recursos públicos escassos, é dever do Estado a manutenção do equilíbrio entre receitas e despesas para, com isso, criar um ambiente saudável em termos financeiros com vistas ao atendimento dos preceitos básicos do Estado Democrático de Direito, como saúde, educação, renda, emprego. (HARADA, 2018)

Essa afirmação encontra respaldo na doutrina nacional, em autores como Bresser Pereira (2008) e Costa, Ferreira, Braga e Abrantes (2015), segundo os quais é condição indispensável para o desenvolvimento econômico uma gestão fiscal eficaz, transparente e com responsabilidade.

No Brasil, a administração pública experimentou um longo período de desequilíbrios nas contas públicas. Esse panorama começou a mudar com a edição da Lei n. 9.496 (1997) e Lei Complementar n. 101, de 4 de maio de 2000, ou como é mais conhecida Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF (2000).

A primeira estabelece critérios para a consolidação, a assunção e o refinanciamento, pela União, da dívida pública mobiliária de responsabilidade dos Estados e do Distrito Federal, ou seja, visa um controle do endividamento dos estados e municípios. No tocante a segunda lei, esta estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. (ABRAHAM, 2018)

A LRF (2000) tem como escopo regulamentar a Constituição Federal em seu Título VI, Capítulo II, que estabelece as normas gerais de finanças públicas a serem seguidas pelos três níveis de governo (Federal, Estadual e Municipal). (ANDRÉ MARENCO; JONER, 2017)

Mais especificamente, a LRF veio dar eficácia aos art. 163 e 169, ambos da Constituição Federal de 1988, os quais dependiam de normas infraconstitucionais para a sua plena aplicação. (PISCITELLI, 2018)

Art. 163. Lei complementar disporá sobre:

I - finanças públicas;

II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo Poder Público;

III - concessão de garantias pelas entidades públicas;

IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública;

V - fiscalização financeira da administração pública direta e indireta;

VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

Art. 169. A despesa com pessoal ativo e inativo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios não poderá exceder os limites estabelecidos em lei complementar.

§ 1º A concessão de qualquer vantagem ou aumento de remuneração, a criação de cargos, empregos e funções ou alteração de estrutura de carreiras, bem como a admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, pelos órgãos e entidades da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo poder público, só poderão ser feitas:

I - se houver prévia dotação orçamentária suficiente para atender às projeções de despesa de pessoal e aos acréscimos dela decorrentes;

II - se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias, ressalvadas as empresas públicas e as sociedades de economia mista.

§ 2º Decorrido o prazo estabelecido na lei complementar referida neste artigo para a adaptação aos parâmetros ali previstos, serão imediatamente suspensos todos os repasses de verbas federais ou estaduais aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios que não observarem os referidos limites.

§ 3º Para o cumprimento dos limites estabelecidos com base neste artigo, durante o prazo fixado na lei complementar referida no caput, a União, os

Estados, o Distrito Federal e os Municípios adotarão as seguintes providências:

I - redução em pelo menos vinte por cento das despesas com cargos em comissão e funções de confiança;

II - exoneração dos servidores não estáveis.

§ 4º Se as medidas adotadas com base no parágrafo anterior não forem suficientes para assegurar o cumprimento da determinação da lei complementar referida neste artigo, o servidor estável poderá perder o cargo, desde que ato normativo motivado de cada um dos Poderes especifique a atividade funcional, o órgão ou unidade administrativa objeto da redução de pessoal.

§ 5º O servidor que perder o cargo na forma do parágrafo anterior fará jus a indenização correspondente a um mês de remuneração por ano de serviço.

§ 6º O cargo objeto da redução prevista nos parágrafos anteriores será considerado extinto, vedada a criação de cargo, emprego ou função com atribuições iguais ou assemelhadas pelo prazo de quatro anos.

§ 7º Lei federal disporá sobre as normas gerais a serem obedecidas na efetivação do disposto no § 4º.

O principal objetivo dessa lei consiste em estabelecer “normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal”, tendo como base uma ação planejada e transparente, visando a prevenção de riscos e corrigindo eventuais desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas, bem como garantindo o equilíbrio fiscal, através de metas de resultados entre receitas e despesas, nos ditames do art. 1º da Lei Complementar n. 101/00. (DA CRUZ; AFONSO, 2018)

Nas lições de Ives Gandra da Silva Martins (2014), a LRF objetiva consolidar um mecanismo de gestão fiscal responsável, com a normatização de parâmetros norteadores da Administração Pública. Visa ela aperfeiçoar o modelo gerencial de Administração Pública, ao traçar limites, estabelecer controle e balizas para os gastos públicos.

Seguindo as ideias do autor, em sua ementa a lei já demonstra o escopo de sua atuação, apresentando como ponto central a austeridade nas contas de todos os entes federativos. Demais disso, prima pela incessante busca em desfavor da malversação de recursos públicos, por meio da concepção de ferramentas de controle do endividamento público, notadamente das despesas tidas como obrigatórias de caráter continuado, aliada a uma política fiscal com estratégias e metas bem definidas. (MARTINS, 2014)

Analisando de forma sistemática, partindo desde as normas constitucionais, passando pela LRF até as resoluções do Senado Federal, o autor apresenta o que define como os princípios básicos da gestão fiscal como elementos informadores da gestão dos recursos públicos, os quais almejam lastrear a atividade financeira estatal, proporcionando eficiência e operacionalidade. (MARTINS, 2014)

O primeiro deles é o Princípio da Prevenção de Déficit Fiscal, cujo objetivo é perquirir o equilíbrio entre o atendimento das demandas sociais e os investimentos efetuados para satisfazer essas necessidades. Nessa esteira, deve a administração pública maximizar as entradas de caixa, por meio das receitas originárias e receitas derivadas, sempre visando impedir a ocorrência reiterada de déficits. (ABRAHAM, MARCUS; PEREIRA, 2018)

Em segundo lugar, destaca o autor o Princípio da Segurança, que tem como escopo evitar efeitos indesejados advindos de fatores não previstos. Por outras palavras, a previsão de gastos deve ser realizada dentro de limites razoáveis, para assim se permitir que eventuais fatores negativos possam ser absorvidos, sem que com isso seja comprometido o equilíbrio fiscal. (ABRAHAM, MARCUS; PEREIRA, 2018)

Conjuntamente a esses, cita o autor o Princípio da Transparência da Gestão Fiscal. Tendo como base o Princípio da Publicidade, pilar da administração pública, a transparência na gestão fiscal consiste no acesso público amplo às informações financeiras da administração pública. (MARTINS, 2014)

Assim sendo, documentos orçamentários, financeiros e contábeis, além dos atos administrativos levados a cabo no decorrer da gestão das finanças públicas, devem possuir ampla divulgação nos meios de comunicação institucional. (LEITE, 2019)

A LRF tem sua aplicabilidade estendida a todos os entes federados, assim como aos seus respectivos Poderes. Demais disso, abarca não só a Administração direta, mas também fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes ou controladas. (ARAÚJO; SANTOS FILHO; GUEDES, 2015)

Nessa linha, levando-se em conta a autonomia administrativa e financeira, diversos outros órgãos, entidades e empresas também devem obediência à LRF. Podemos citar, no tocante às pessoas políticas de direito público interno os Poderes Executivo,

Legislativo e Judiciário; os Tribunais de Contas; e o Ministério Público. (OLIVEIRA, 2015)

Sabendo os objetivos da referida lei e a quem ela se aplica, passa-se a analisar de forma mais aprofundada acerca de seu conteúdo, passando desde os instrumentos orçamentários, suas diretrizes de observância obrigatória, até as possíveis sanções pelo seu descumprimento.

O Capítulo II da LRF (2000) trata do planejamento, o qual se encontra as disposições sobre Lei de Diretrizes Orçamentárias, Lei Orçamentária Anual, além da Execução Orçamentária e do cumprimento das metas.

No tocante ao planejamento da ação governamental, relativamente a todas as faces indispensáveis voltadas para a atividade financeira levada a efeito em cada exercício fiscal, a LRF (2000), em consonância com a Constituição Federal (1988), manteve os princípios constitucionais e as três peças fundamentais, que são: a Lei de Diretrizes Orçamentária (LDO); a Lei Orçamentária Anual (LOA); e o Plano Plurianual (PPA). (ARAÚJO; SANTOS FILHO; GUEDES, 2015)

Com essa configuração complexa e permeada diferentes tipos de ações, buscou-se com esses três instrumentos estabelecer uma programação financeira com a adoção de cronogramas mensais de alocação de recursos orçamentários, tendo como objetivo estabelecer uma conexão entre a execução orçamentária e fluxo de recursos financeiros. (MARTINS, 2014)

Conceituando orçamento público, um dos elementos centrais da LRF, esse pode ser definido, na doutrina clássica, como uma peça, cujo conteúdo prevê as receitas e despesas para um certo período. Modernamente, a visão de orçamento mudou, passando a ser entendido como um fundamental instrumento do Estado apto a orientar sua atuação sobre a economia. (HARADA, 2018)

Segundo o autor, a visão de orçamento público não pode estar destituída dos interesses e necessidades da sociedade, devendo ele refletir um plano de ação do governo. Se reveste, nesse interim, de um instrumento de representação da vontade popular. (HARADA, 2018)

O orçamento público, por definição, é o instrumento de planejamento do Estado, o qual possibilita estabelecer uma estimativa de suas receitas e a fixação de suas despesas, em dado período de tempo. (ABRAHAM, 2018)

Nas lições de Baleeiro (2015), o orçamento pode ser compreendido como o ato de previsão e autorização dado pelo Poder Legislativo ao Poder Executivo acerca das despesas necessárias ao funcionamento dos serviços públicos, bem como outros fins, abarcados pela política econômica do país, além da arrecadação das receitas previstas em lei.

Nos termos do art. 165 da CF (1988), existem três leis orçamentárias a saber: a lei que institui o plano plurianual; lei de diretrizes orçamentárias; e a lei orçamentária anual. Cabe frisar que todas são de iniciativa do Poder Executivo. Segue o texto legal:

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

I - o plano plurianual;

II - as diretrizes orçamentárias;

III - os orçamentos anuais.

(...)

Para haver um planejamento eficiente e uma melhor gestão financeira do estado é mister que as leis orçamentárias sejam elaboradas, aprovadas e executadas de maneira integrada e harmônica, para todos os Poderes e em todos os níveis federativos. (ABRAHAM, 2018)

Não se pode olvidar que em face da simetria das normas constitucionais, as diretrizes orçamentárias previstas na Carta Magna (BRASIL, 1988) devem ser observadas nas Constituições Estaduais e Leis orgânicas Municipais, consoante artigos 25, 29 e 32 da CF (1988).

Quanto às referidas leis orçamentárias, inicia-se seu estudo pelo Plano Plurianual – PPA, prevista no art. 165, I, da CF (1988), que é a peça orçamentária que tem como escopo o planejamento estratégico das ações do estado no longo prazo. (DA CRUZ; AFONSO, 2018)

Isso significa dizer que essa lei tem duração de quatro anos, de forma que sua vigência se inicia no segundo ano do mandato do Chefe do Poder Executivo e se encerra no fim do primeiro ano do mandato seguinte. (ABRAHAM, 2018).

O PPA não se destina a disciplinar os gastos com o custeio da administração pública, ou seja, as despesas correntes. Essa lei trata das despesas de capital e outras delas decorrentes, bem como das despesas de duração continuada. (PISCITELLI, 2018)

Importante mencionar que o PPA abarca projetos que visam a integração nacional, impondo ao governo federal a formulação de planos e programas nacionais, regionais e setoriais, que abranjam um complexo geoeconômico e social, visando a redução das desigualdades regionais. (HARADA, 2018)

Outra característica importante dessa lei decorre do art. 167, §1º, da CF, em que determina que nenhum investimento, que tenha duração maior que um exercício financeiro, poderá ser iniciado sem prévia inclusão no PPA, ou sem lei que o autorize. Sendo assim, a referida lei pode ser tida como um modelo de planejamento que será seguido pelo governo ao longo dos quatro anos de sua vigência. (PISCITELLI, 2018)

Em segundo lugar, tem-se a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, prevista no art. 165, II, da CF (1988), ainda com natureza formal, é uma lei voltada ao planejamento operacional do governo, ao passo que, enquanto o PPA diz respeito ao planejamento a longo prazo, a LDO objetiva o planejamento operacional a curto prazo, ou seja, pelo período de um ano. (ABRAHAM, 2018)

Nos termos do art. 165, §2º, da CF, a LDO abarca as metas e prioridades da administração pública federal, compreendendo as despesas de capital para o exercício financeiro seguinte, bem como orienta a elaboração lei orçamentária anual e dispõe acerca das alterações na legislação tributária e estabelece a política de aplicação das agencias financeiras oficiais de fomento.

Nas lições de Weder de Oliveira (2015), a LDO pode ser considerada um pré-orçamento, na qual são debatidas as definições fundamentais acerca da alocação de recursos. Em outras palavras, nela são definidas as grandes prioridades do governo e as maiores alocações de recursos, sendo o instrumento que irá ligar o orçamento ao planejamento.

Com efeito, a LDO tem como escopo primordial escolher, dentre os programas que foram definidos no PPA, quais terão prioridade na execução do orçamento do próximo ano. (FURTADO, 2013).

Consoante art. 165, §2º, da CF (1988), a função dessa lei não se esgota aí. Cabe a ela também dispor sobre alterações na legislação tributária e estabelecer a política de aplicação das agências financeiras e oficiais de fomento.

Somado a esse artigo, a LRF (2000) introduziu outras funções à LDO em seu artigo 4º, sendo elas dispor sobre: equilíbrio entre receitas e despesas; critério e forma de liquidação de empenho; normas relacionadas ao controle de custos e à avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento; demais condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Completando a sequência de leis orçamentárias, cita-se a Lei Orçamentária Anual – LOA, prevista no art. 165, III, da CF (1988). Essa tem como conteúdo o orçamento fiscal, ou seja, as receitas e despesas, referente aos três Poderes da União, fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, bem como o orçamento de investimentos das empresas estatais, além do orçamento da seguridade social art. 165, §5º, da CF (1988).

Quanto ao seu período de vigência, a LOA tem duração de um ano, sendo que esse prazo coincide com o ano-calendário, isso é, vai do dia 1º de janeiro até o dia 31 de dezembro. (HARADA, 2018)

No tocante à discriminação das receitas e despesas, é terminantemente proibido consignar crédito sem uma finalidade precisa ou com dotação sem limite, ao passo que a totalidade das receitas deverão possuir vinculação a despesas específicas e nos exatos valores a serem dispendidos. (FERNANDES, 2014). A exceção ocorre quando há abertura de crédito suplementar ou para a realização de operações de créditos. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Sem desconsiderar o Princípio da Universalidade, a CF em seu art. 165, §5º, faz menção a três tipos de orçamentos contidos na referida lei, sendo o orçamento fiscal, orçamento de investimento e orçamento da seguridade social. (PISCITELLI, 2018)

O primeiro deles, o orçamento fiscal, é composto por receitas e despesas referentes aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, incluindo as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. (ABRAHAM, 2018)

O orçamento de investimento abarca a programação de investimentos nas empresas em que a União, direta ou indiretamente, possua a maioria de seu capital social com direito a voto, ao passo que constarão todos os investimentos realizados, não guardando dependência com a fonte de financiamento usada. (FURTADO, 2013)

Esse orçamento deve guardar consonância com o PPA e possui como objetivo reduzir as desigualdades entre as regiões do país, além, é claro, de fixar as despesas e receitas para o exercício seguinte. (PISCITELLI, 2018)

Ainda, dentro da LOA, há a previsão do orçamento da Seguridade Social, o qual contempla as receitas e despesas relacionadas com as entidades e órgãos vinculados à seguridade social, quer na administração direta ou na indireta, incluindo aí os fundos e fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público. (ABRAHAM, 2018)

Consoante art. 194 da CF (1988), a Seguridade Social compreende um conjunto integrado de ações, tendo como ator o Poder Público e a iniciativa privada, com a finalidade de assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e a assistência social, sendo que sua receita é composta pelas contribuições sociais previstas no art. 195 da CF. (HARADA, 2018)

Outro tema tratado na LRF diz respeito às receitas e despesas públicas.

O Estado, como uma forma de organização política, tem como um de seus alicerces a arrecadação de recursos, ao passo que sem uma fonte de financiamento para atender às suas atividades e às demandas sociais, não há como esse ente subsistir. (ABRAHAM, 2018)

Essa obtenção de recursos por parte do Estado provem da exploração de seus próprios bens e rendas ou por meio da arrecadação de recursos financeiros decorrentes do patrimônio particular, em parte por meio da tributação, em parte pela aplicação de multas através do Poder de Polícia, ou até mesmo pela fabricação de dinheiro. (ABRAHAM, 2018)

Cabe frisar que as receitas públicas têm como origem fontes definidas, ou seja, hauridas do patrimônio público ou privado. São, portanto, entradas definitivas de dinheiro que irão promover o incremento de bens pertencentes ao domínio do Estado. Com elas, o Poder Público tem a sua disposição recursos para custear a máquina

administrativa e garantir os investimentos em infraestrutura social e material. (MARTINS, 2014)

No tocante à classificação, a doutrina apresenta diversos tipos, sendo que a mais clássica e pertinente ao presente estudo é a classificação legal, estatuída na Lei 432/64. Nesse sentido ela pode ser corrente ou de capital. (ABRAHAM, 2018).

A primeira, são as receitas decorrentes do poder impositivo do Estado, ou seja, obtidas por meio de tributos, além daquelas que decorrem da exploração de seu patrimônio e de atividades econômicas, nos termos do art. 11, §1º, da Lei n. 4.320/64. (ABRAHAM, 2018)

Já as receitas de capital, são aquelas que tem sua origem na realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas. Também decorrem da conversão em espécies, por meio de bens e direitos, além dos recursos que são recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, tendo como objetivo fazer frente a despesas de capital. Pode citar ainda, a receita originada do superávit do orçamento corrente, nos termos do art. 11, §2º, da Lei n. 4.320/64. (ABRAHAM, 2018)

Essa matéria está disciplinada nos artigos 11 a 14 da LRF, ao passo que representam uma tentativa do legislador em se alcançar o equilíbrio fiscal, estipulando medidas para o aumento da arrecadação. (OLIVEIRA, 2015) Segundo Ferraz e Godoi (2020, p. 125) a “regra de ouro” da LRF consiste em que as receitas auferidas sejam maiores que as despesas, acarretando um superávit primário e um nominal.

Corroborando, apresenta-se o Princípio do Pleno Exercício da Competência Tributária (art. 11 da LRF (2000)). Determina esse princípio que é um requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente federado, de forma que seu desrespeito impede o respectivo ente de receber transferências voluntárias (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020).

De forma conjunta, o art. 12 da LRF (2000) trata do procedimento orçamentário de estimativa de receitas. A relevância desse artigo reside no fato de que um planejamento orçamentário de qualidade e com uma adequada avaliação das estimativas de ingresso de recursos, permitem ao gestor público a implementação de

planos e ações governamentais mais eficientes e com menor risco de comprometimento da saúde fiscal do Estado. (OLIVEIRA, 2015)

Com relação ao art. 13, a LRF (2000) exige que seja especificado de forma separada as informações acerca da dívida ativa e os créditos tributários que podem sofrer cobrança pela via administrativa. Segundo Weder (2015), o que a lei objetiva é demonstrar a sociedade o montante dos créditos constituídos que se encontram em cobrança administrativa ou judicial.

Preocupada ainda mais com as despesas, a LRF (2000) foi mais rigorosa no tratamento dispendido às despesas públicas. (ARAÚJO; SANTOS FILHO; GUEDES, 2015). Consoante ensina Ferraz e Godoi (2020), despesa pública pode ser conceituada como o conjunto de dispêndios levados a efeito pelo poder público com vistas a garantir o funcionamento do Estado e a promoção de serviços públicos e demais atividades em prol da sociedade.

Afirma Abraham (2018) que além da manutenção do Estado e promoção de serviços públicos, a despesa pública tem também como finalidade a intervenção econômica. Exemplificando, a despesa pode influir na redistribuição de riquezas, proteger indústrias e mercados, facilitar o desenvolvimento regional, combater inflação, etc.

Importante destacar que qualquer despesa pública tem como pressuposto lógico a sua aprovação por parte do Poder Legislativo, por meio da aprovação do orçamento ou da permissão para abertura de créditos adicionais. (PISCITELLI, 2018)

No que tange à classificação, dentre as várias empregadas, destaca-se a adotada pela Lei n. 4.320/64, a qual distingue a despesa pública entre despesa correntes e despesas de capital. A primeira tem como característica ser contínua, sendo destinada para a manutenção da estrutura da máquina administrativa. A segunda são eventuais, ao passo que se constituem em uma operação financeira com objetivo de aumentar o patrimônio público ou reduzir a dívida pública. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

A LRF (2000) regulamenta as despesas públicas nos artigos 15 a 24, sendo que do artigo 15 a 17 são contempladas as regras gerais; do 18 ao 23 são definidas as normas referentes às despesas com pessoal (que será tratada em tópico próprio deste trabalho); e, por seu turno, o art. 24 cuida da despesa com a Seguridade Social.

O art. 15 da citada lei traz como condição de regularidade para a realização de despesa pública a observância dos artigos 16 e 17 da LRF, ao passo que, do contrário, serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público. (MARTINS, 2014)

Quanto ao art. 16, esse trata dos casos em que se observa o aumento de despesa pública em decorrência de alterações, quantitativas ou qualitativas, nas ações governamentais. Quando isso ocorre, o ato pelo qual resulta o aumento deve ser acompanhado da estimativa do impacto orçamentário, compreendendo o exercício relativo ao dispêndio e os dois posteriores, bem como a declaração do ordenador da despesa quanto à adequação orçamentária e financeira do aumento do gasto com a LOA, demonstrando ainda compatibilidade com o PPA e LDO. (PISCITELLI, 2018)

O art. 17 estabelece exigências ainda mais rigorosas em relação a assunção de despesas, todavia sua aplicação não é tão abrangente quanto a do art. 16, de forma que aquele trata especificamente das condições para realização e majoração de despesas obrigatórias de caráter continuado, nos termos da lei, por um período de execução superior a dois exercícios. (MARTINS, 2014)

A criação ou majoração desse tipo de despesa tem como condição: demonstrar de estimativa de impacto financeiro e orçamentário para o exercício que entrará em vigor e os dois seguintes; explicitar a origem dos recursos para o custeio; demonstrar a não afetação das metas de resultados fiscais contidas no anexo da LDO; estabelecer medidas de compensação financeira. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

No tocante às despesas com pessoal, prevista nos artigos 18 a 23, essa será estudada em capítulo próprio, sendo desnecessária sua análise nesse momento.

Finalizando essa parte, cita-se o art. 24 da LRF (2000), que trata das despesas com a Seguridade Social, ou seja, saúde, assistência social e previdência social. (FERNANDES, 2014)

O caput do citado artigo reproduz o conteúdo do art. 194 da CF (1988), em que determina que qualquer benefício ou serviço da seguridade social só poderá ser criado, majorado ou estendido caso haja a correspondente fonte de custeio total. (OLIVEIRA, 2015)

Fechando esse tópico, é fundamental o estudo relativo ao controle das finanças públicas, notadamente o controle externo exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas do respectivo ente. (FERNANDES, 2014)

Dada a sua relevância, o tema foi previsto constitucionalmente no art. 70⁵ (1988), o qual dispõe que fica a cargo do Congresso Nacional, com auxílio do Tribunal de Contas da União (art. 71 da CF (1988), a fiscalização da legalidade, legitimidade e economicidade das despesas públicas. (PISCITELLI, 2018)

O controle é necessário, pois ao administrar recursos públicos, ou seja, recursos pertencentes à sociedade e que a ela devem servir, é exigível um comportamento inquestionável do seu gestor, não só em termos de legalidade, mas também de forma responsável e eficiente. (ABRAHAM, 2018)

Nesse sentido são as regras, rígidas em muitos casos, que os gestores públicos devem seguir na gestão fiscal da Administração Pública, tanto na arrecadação, quanto na assunção de despesas. Oportuno dizer que a LRF (2000) prevê uma série de sanções pelo descumprimento de seu regramento, penalidades essas de cunho institucional e pessoais. (OLIVEIRA; LIMA; CAMARGO, 2017)

As sanções institucionais possuem natureza financeira e tem como alvo o ente federativo, órgão ou poder que tenha descumprido uma determinada regra a ele imposta. Essas punições podem ser desde a suspensão de transferências voluntárias, a exceção da saúde, educação e assistência social, até a suspensão de operações de crédito e obtenção de garantias. (ABRAHAM, 2018)

Quanto às sanções pessoais, essas visam punir o agente causador do ato que violou dispositivo da LRF (2000). Essas penalidades podem ser de cunho político, a exemplo da suspensão de direitos políticos e a perda de cargo eletivo; administrativo, como a proibição de estabelecer contratos com o Poder Público; cível, quando há pagamento

⁵ Art. 70: A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. (BRASIL, 1988)

de multas e restituição ao erário público; e penais, como a tipificação da conduta como crime. (OLIVEIRA; LIMA; CAMARGO, 2017)

Não é demais lembrar que as instancias acima citadas são independentes, de forma que as penalidades podem ser aplicadas de forma independente em cada uma delas. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Nesses termos, verifica-se que a LRF impõe ao gestor público um conjunto de normas de comportamento, lastreadas no dever ser e sanção, unificam a norma jurídica fiscal com o imperativo da ética, moralidade e proteção ao interesse público. Dessa forma, preserva a efetividade das prescrições e ideários do Direito Financeiro pátrio, pautada em uma gestão responsável da coisa pública. (ABRAHAM, 2018)

2.2. ARRECADAÇÃO PRÓPRIA MUNICIPAL

A arrecadação tem como objetivo angariar recursos, ou receitas, para o Estado com o fim de garantir sua manutenção e atender às demandas da sociedade. (KEEN; SLEMROD, 2017)

Na antiguidade, a receita pública possuía como finalidade fornecer ao estado recursos para fazer frente a despesas levadas a efeito por ele com as atividades básicas, aquelas que não podia ser delegadas ao particular, tais como justiça, política, etc. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018).

Modernamente, com a evolução do Estado, a receita pública passa a ter outras funções, além da manutenção do próprio Estado e da satisfação das necessidades públicas, servindo também como meio de se intervir na economia para se alcançar determinados objetivos. É a chamada extrafiscalidade. (SABBAG, 2018)

Exemplo disso, é a utilização do tributo para proteger ou estimular determinado segmento da economia (HALL, 2020); diminuição do consumo de produtos considerados nocivos para a população (ALSUKAIT et al., 2020); ou até estimular um ramo específico, considerado estratégico. (JÅSTAD; BOLKESJØ; RØRSTAD, 2020)

Essa postura intervencionista somada ao aumento das demandas sociais, acarretou uma ampliação da atividade financeira do Estado, tendo como resultado um aumento crescente nas despesas públicas, ao passo que a arrecadação de receitas não tem conseguido acompanhar, o que pode gerar um desequilíbrio fiscal. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

Nesse contexto, verifica-se a importância da arrecadação levada a efeito pelos entes federados, tendo em vista que é ela que irá compor a receita pública no processo orçamentário, uma vez que sua previsão permite ao gestor dimensionar a capacidade da Administração Pública em fixar despesas e as executar, o que a torna um elemento essencial para a existência do Estado. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Importante, nesse momento, conceituar o que vem a ser receita pública. Essas têm como definição o ingresso de recursos financeiros nos cofres públicos, permitindo com que o Estado possa se manter e desenvolver suas políticas sociais. (ANDRÉ MARENCO; JONER, 2017)

Para Baleeiro, autor que é seguido por boa parte da doutrina, receita pública é a entrada de recursos financeiros que integra o patrimônio público sem qualquer tipo de reserva, condição ou correspondência no passivo, acrescendo o seu montante como elemento novo e positivo. (1997)

Outro ponto que merece realce é a classificação da receita, que dentre as várias empregadas, destaca-se, para este tópico, a adotada pela Lei n. 4.320/64, a qual distingue a receita pública entre receita correntes e receita de capital.

A primeira, são as receitas decorrentes do poder impositivo do Estado, ou seja, obtidas por meio de tributos, além daquelas que decorrem da exploração de seu patrimônio e de atividades econômicas, nos termos do art. 11, §1º, da Lei n. 4.320/64. (ABRAHAM, 2018)

O próprio artigo citado já discrimina quais são as fontes que se enquadram no conceito de receita corrente, sendo elas: receitas tributárias (impostos, taxas e contribuições de melhorias), receitas de contribuições, receita patrimonial, receita agropecuária, receita industrial, receita de serviços, transferências correntes, outras receitas correntes. (OLIVEIRA, 2015)

Já as receitas de capital, são aquelas que tem sua origem na realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas. Também decorrem da conversão em espécies, por meio de bens e direitos, além dos recursos que são recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, tendo como objetivo fazer frente a despesas de capital. Pode citar ainda, a receita originada do superávit do orçamento corrente, nos termos do art. 11, §2º, da Lei n. 4.320/64. (ABRAHAM, 2018)

Quanto ao rol de fontes, o art. 11, §2º, da Lei n. 4.320/64 diz o seguinte: operações de créditos, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital, outras receitas de capital. (OLIVEIRA, 2015)

Para efeitos deste estudo, insta consignar, ainda, o conceito de Receita Corrente Líquida – RCL, o qual irá determinar junto com os limites definidos na LRF (2000), qual o valor máximo que cada Poder ou órgão pode dispender em suas despesas com pessoal. (OLIVEIRA, 2015)

Consoante o que preconiza o art. 2º, IV, da LRF (2000), a receita corrente líquida é o somatório das receitas correntes discriminadas no art. 11, §1º, da Lei n. 4.320/64, sendo que no caso dos municípios, objeto do estudo, são deduzidas as contribuições dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social. (MARTINS, 2014)

Deduz, também, as receitas provenientes de compensações financeiras decorrentes de compensação entre os vários regimes de previdência social na esfera pública e privada, rural e urbana. (MARTINS, 2014)

Como se percebe, as fontes naturais de captação de recursos estão ligadas à receita corrente, as quais resultam das atividades típicas do Estado, advindas da exploração de seu próprio patrimônio ou da exploração do patrimônio de particulares. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

De acordo com a chamada “regra de ouro” da LRF, prevista em seu art. 44 (2000), as despesas correntes só podem ser custeadas por meio das receitas correntes. Ou seja, as despesas com pessoal são custeadas por meio das receitas correntes. (OLIVEIRA, 2015)

Nessa esteira, sendo a despesa com pessoal classificada como despesa corrente (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020), passa-se ao estudo da arrecadação municipal destinada a este fim (receitas correntes previstas no art. 11, §1º, da Lei n. 4.320/64), tendo em vista os objetivos traçados para este trabalho.

- Receita Tributária

Essa receita corresponde aos ingressos recursos financeiros advindos da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhorias. São elas privativas dos entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), os quais possuem o poder de tributar. (FELICIO; MARTINEZ, 2018)

A definição de tributo ficou a cargo da legislação, mais especificamente do Código Tributário Nacional – CTN, segundo o qual, em seu art. 3º, tributo corresponde a uma prestação pecuniária de caráter compulsório, em moeda ou cujo valor nela se possa demonstrar, não podendo decorrer de sanção de ato ilícito. Cabe lembrar que deve ser instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa vinculada. (SEGUNDO, 2018)

Definido os tributos, discorre-se agora acerca das espécies tributárias compreendidas nesse conceito que são: os impostos, que tem por fato gerador uma situação sem qualquer atividade estatal específica com relação ao contribuinte; as taxas, em que o fato gerador está relacionado ao exercício do poder de polícia ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível por parte do contribuinte; e as contribuições de melhorias, ao passo que essas são decorrentes da valorização imobiliária em razão de obra pública. (PAROLIN, 2017)

Além destes tributos, cabe aos municípios, segundo dicção do §1º, do art. 149, da CF (1988), instituir a contribuição em relação aos servidores, com o fim de custear o regime previdenciário próprio. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

Superadas as definições pertinentes, analisa-se agora as fontes de arrecadação dos Municípios, no que tange as receitas correntes.

Consoante art. 156 da CF (1988), compete aos municípios legislar acerca do Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU, Imposto Sobre Serviços –

ISS e Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis Inter Vivos – ITBI. (CAMPELLO; CUNHA, 2018)

O IPTU, previsto no art. 156, I, da CF, tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de propriedade imóvel cuja localização se dá em zona ou extensão urbana. O contribuinte é a pessoa, física ou jurídica, que detém a posse do imóvel. (CAMPELLO; CUNHA, 2018)

Sendo uma das principais fontes de recursos dos médios e grandes municípios, esse imposto tem seu valor calculado em função do valor venal do imóvel, sobre a qual recai uma alíquota definida pelo município. (SEGUNDO, 2018)

Uma das principais dificuldades na sua arrecadação é manutenção da planta genérica pelos municípios, ou seja, a Administração Pública tem sérias dificuldades em manter atualizado o valor venal dos imóveis, de forma que a base de cálculo utilizada não corresponde ao valor real do imóvel, em decorrência da valorização que venha a ocorrer. (DE CASTRO; AFONSO, 2017)

O próximo imposto a ser estudado é o ITBI, insculpido no art. 156, II, da CF. Seu fato gerador está ligado a transferência onerosa de bens imóveis e os direitos a eles relativos. O contribuinte pode ser qualquer uma das partes, dependendo do que determinar a lei que o institui. (SABBAG, 2018)

Outro imposto de competência municipal é o ISS, instituído pelo art. 156, inciso III, da CF. o fato gerador desse imposto é a prestação de qualquer dos serviços discriminados na Lei Complementar n. 116/2003, por empresa ou profissional autônomo, sendo esses seus contribuintes. Todavia, o recolhimento, em determinados casos, pode ser atribuído ao tomador dos serviços. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

Seu valor é calculado com base no preço do serviço, e integra o custo final, o que o faz ser classificado como um imposto indireto. Em geral é um imposto que sofre consideravelmente com a sonegação fiscal, tendo em vista que sua arrecadação depende da emissão da chamada nota fiscal, que muitas vezes não é emitida com esse intuito. (CAMPELLO; CUNHA, 2018)

Além dos impostos, os municípios tem a competência constitucional (art. 145, inciso II, da CF (1988)) para instituir os tributos denominados de taxas, os quais dependem de uma atividade estatal para a sua cobrança, sendo considerados sinalagmáticos. (HARADA, 2018)

As taxas são tributos pagos ao ente, no caso em estudo os municípios, pela utilização de certos serviços, sendo os mais comuns a taxa de coleta de lixo, taxa de iluminação pública e taxa de emissão de documentos, etc. (CAMPELLO; CUNHA, 2018)

Outra possibilidade de cobrança desse tributo se dá com o exercício do poder de polícia, a exemplo da taxa de vigilância sanitária, taxa para licença de construção, etc. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Seguindo a sequência, possuem os municípios, ainda, a competência para instituir as chamadas contribuições de melhoria, que é o tributo pago por proprietários de imóveis, que tenha havido valorização em decorrência de alguma obra pública realizada pela administração municipal. (SABBAG, 2018)

- Transferências legais

Essas receitas municipais também tem sua origem na arrecadação tributária, todavia exercidas pelos estados e pela união, sendo distribuídas aos municípios por meio de fundos previstos constitucionalmente. (RODRIGUES; COSTA; SILVA, 2020)

Diferente das transferências voluntárias, essas são compulsórias, decorrendo direto de mandamento constitucional, sendo uma importante fonte de receita municipal, principalmente para os pequenos municípios, que em sua maioria possuem uma baixa arrecadação própria e não conseguem arcar com recursos próprios suas despesas. (RIBEIRO; MENDES, 2019)

Destaca-se, dentre os diversos fundos, o Fundo de Participação dos Municípios – FPM, previsto no art. 159, inciso I, alínea “b”, da CF, sendo composto por 22,5% da arrecadação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e da arrecadação do Imposto sobre Produtos Industrializados. Sua distribuição é feita a todos os municípios do país. (PAROLIN, 2017)

Outros tributos de competência da União têm parte de sua arrecadação destinada aos municípios, tais como Imposto sobre Propriedade Territorial Rural (art. 158, inciso II da CF), Imposto sobre Operações Financeiras sobre o ouro quando ativo financeiro (art. 153, § 5º, inciso II da CF). (CAMPELLO; CUNHA, 2018)

Por sua vez, os estados também possuem sua quota de contribuição com as receitas municipais, ao transferir aos municípios parte da arrecadação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (art. 158, inciso IV, da CF) e o Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (art. 158, inciso III, da CF). (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

- Receita Patrimonial

Essa receita decorre de ingresso de recursos aos cofres públicos provenientes da fruição do patrimônio, seja móvel, imóvel ou em participação societária, do ente, no caso municipal. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

- Receita Agropecuária

Corresponde ao ingresso de receitas que tem como origem a exploração da atividade agropecuária, podendo ser de origem animal ou vegetal. Cabe salientar que além das atividades comuns da agricultura, tais como cultivo do solo, criação de animais, incluem-se as atividades de beneficiamento ou transformação de produtos agropecuários em instalações pertencentes aos próprios estabelecimentos. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

- Receita Industrial

Do mesmo modo que a receita agropecuária, essa é resultante da exploração da atividade industrial de extração mineral, de transformação e outras definidas nessa modalidade pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatísticas – IBGE. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

- Transferência Corrente

São as receitas provenientes de outros entes federados, voluntariamente, podendo haver ou não condições preestabelecidas, sendo necessário que o objetivo da

aplicação do recurso se dê em algumas das despesas classificadas como corrente. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

Em estudo desenvolvido por Araújo e Siqueira (2015), constatou que há uma grande dependência, principalmente em municípios com até 50.000 habitantes (89% do total da amostra pesquisada de 5.422 municípios no país), de forma que a receita própria deles correspondia a apenas 11,55% da receita corrente.

Em relação aos municípios com população superior a 50.000 habitantes, apesar de a dependência ser menor, ainda se mostra alta, correspondendo a receita própria a 34,17% da receita corrente municipal. (ARAUJO, 2015)

Conforme estudo realizado pelo Instituto Fiscal Independente⁶, a arrecadação da União alcançou com a arrecadação própria o percentual de 20,6% do PIB, enquanto os estados alcançaram 8,4% e os municípios alcançaram apenas 2,1% do PIB com sua arrecadação própria.

Esse é um dos fatores que ajudam a explicar a forte dependência dos municípios em relação às transferências de receitas, na medida em que a concentração de recursos se dá, em sua maior parte, nas mãos da União. (ARAUJO, 2015)

⁶ A IFI – Instituição Fiscal Independente – foi criada no final de 2016 com o objetivo de ampliar a transparência nas contas públicas. Suas quatro funções, conforme fixado em lei (Resolução nº 42/2016), são:

I - divulgar suas estimativas de parâmetros e variáveis relevantes para a construção de cenários fiscais e orçamentários;

II - analisar a aderência do desempenho de indicadores fiscais e orçamentários às metas definidas na legislação pertinente;

III - mensurar o impacto de eventos fiscais relevantes, especialmente os decorrentes de decisões dos Poderes da República, incluindo os custos das políticas monetária, creditícia e cambial; e

IV - projetar a evolução de variáveis fiscais determinantes para o equilíbrio de longo prazo do setor público.

Relatório de Acompanhamento Fiscal. Disponível em: <http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/543844/RAF18_JUL2018_TopicoEspecial_Receitas.pdf>. Acesso em: 27/05/2020.

2.3. DESPESA COM PESSOAL E SEUS LIMITES LEGAIS

Conforme demonstrado acima, os objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal (2000) são impedir o desequilíbrio negativo entre receitas e despesas e, por outra frente, impedir que os entes federados abram mão de receitas as quais fazem jus, em prejuízo da saúde fiscal. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Visando garantir esses objetivos, são normatizadas medidas sancionatórias, que imprimem o dever ao gestor fiscal de gerir a coisa pública com a responsabilidade fiscal devida, nos termos do art. 1º, caput e §1º da LRF. (FERNANDES, 2014)

Também já foi explicitado que a LRF veio para complementar uma lacuna deixada pela CF/88, de forma proposital no Capítulo II do Título VI (1988). (OLIVEIRA; LIMA; CAMARGO, 2017)

No tocante a despesas com pessoal isso não foi diferente. O art. 169 da CF/88 deixou ao legislador infraconstitucional, através de lei complementar, disciplinar os limites de gasto com pessoal, ativo e inativo, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. (SEGUNDO, 2015)

Cabe ressaltar que a previsão de limitação às despesas com pessoal teve início na Constituição Federal de 1967, em seu art. 66, §4º, sendo que o limite previsto era de 50% da receita corrente do ente federado. Com a Emenda Constitucional n. 1/69, o referido artigo foi alterado, passando a definição do limite ser de competência de lei complementar, o que foi mantido na atual Carta Magna. (MARTINS, 2014)

Outro dado histórico, diz respeito as sanções definidas no art. 169 da CF, que só foram incorporados ao texto constitucional com a Emenda Constitucional 19/98, haja vista que anteriormente o descumprimento era favorecido pela impunidade. (MARTINS, 2014)

Relativamente a Lei Complementar 101 (2000), essa regulamenta o art. 169 da CF (1988) no Capítulo IV, Seção II – Das Despesas com Pessoal, que compreende os artigos 18 a 23. (FERNANDES, 2014)

Seguindo na estruturação procedida na lei, o legislador dividiu a Seção II em duas Subseções:

- I. Subseção I – “Definições e Limites”: essa compreende o art. 18, que trata das definições; o art. 19, em que se estabelece os limites da despesa com pessoal; e o art. 20, que reparte os limites definidos no art. 19 entre os três Poderes do Estado e o Ministério Público, para todos os entes federados.
- II. Subseção II – “Do Controle da Despesa Total com Pessoal: aqui encontra-se o art. 21, em que são elencadas as hipóteses de nulidade de ato que impliquem em aumento de despesa com pessoal; art. 22, que traz a periodicidade do controle dos limites impostos nos arts. 19 e 20, bem como as consequências do descumprimento; e art. 23, que contém norma de várias naturezas, tais como fixação do prazo para cumprimento dos limites estabelecidos, indicação de medidas a serem adotadas, e restrições pelo descumprimento.

Quanto ao conceito de despesa com pessoal, esse foi tratado na LRF em seu art. 18, para o qual compreende a referida despesa a soma dos gastos do ente federado com ativos, inativos e pensionistas relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Ainda é incluído como despesa com pessoal os valores dispendidos com contratos de terceirização de mão de obra, quando substituem servidores públicos, consoante o §1º, do art. 18, da LRF. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

O § 2º, do art. 18 da LRF define o período de um ano como referência para apuração da despesa total com pessoal, sendo que compreende o mês em referência e os onze anteriores, podendo-se extrair daí que não se trata do ano civil. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

No que tange aos limites de gasto com pessoal, esses foram definidos no *caput* do art. 19 da LRF (2000). Em relação a União, ficou definido o índice de 50% da receita corrente líquida - RCL e para Estados e Municípios 60% da RCL. (ABRAHAM, 2018)

Entretanto, existem algumas exceções de despesas, que à primeira vista seriam despesas com pessoal, mas que o art. 19, §2º, da LRF não as computam como tal, a exemplo da indenização por demissão de servidores ou empregados, derivadas da aplicação do disposto no inciso II, do §6º, do art. 57 da CF (1988), com inativos, quando custeada por arrecadação de contribuições dos segurados, entre outras exceções. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

O art. 20 da LRF, complementando o art. 19, discrimina a repartição dos limites estabelecidos, nos três entes federados, o percentual máximo correspondente a cada um dos Poderes e para o Ministério Público, bem como os órgãos incluídos em cada um. (MARTINS, 2014)

Relativamente aos municípios, que é o foco deste trabalho, a repartição ficou a cargo do inciso III, do art. 20, da LRF, de modo que 54% pertencem ao Poder Executivo e 6% ao Poder Legislativo, incluído o Tribunal de Contas, nos municípios onde houver. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

Superada a primeira parte, chega-se a Subseção II, arts. 21 a 23 da LRF, a qual trata do controle da despesa total com pessoal. (FERNANDES, 2014)

O art. 21 da LRF (2000), diz em seu caput que é nulo o ato que provoque aumento de despesa com pessoal, não atendendo as disposições contidas nos incisos. Apesar de conter apenas dois incisos, esses se desdobram em diversas exigências, que serão discriminadas a seguir.

O inciso I do referido artigo preconiza que é nulo o aumento de despesa com pessoal quando descumpridas as exigências do artigo 16 e 17 da LRF.

Quanto ao art. 16, esse trata dos casos em que se observa o aumento de despesa pública em decorrência de alterações, quantitativas ou qualitativas, nas ações governamentais. Quando isso ocorre, o ato pelo qual resulta o aumento deve ser acompanhado da estimativa do impacto orçamentário, compreendendo o exercício relativo ao dispêndio e os dois posteriores, bem como a declaração do ordenador da despesa quanto à adequação orçamentária e financeira do aumento do gasto com a LOA, demonstrando ainda compatibilidade com o PPA e LDO. (PISCITELLI, 2018)

O art. 17 estabelece exigências ainda mais rigorosas em relação a assunção de despesas. Todavia, sua aplicação não é tão abrangente quanto a do art. 16, de forma que aquele trata especificamente das condições para realização e majoração de despesas obrigatórias de caráter continuado, nos termos da lei, por um período de execução superior a dois exercícios. (MARTINS, 2014)

Considera como nulo o inciso I, aumentos de despesa em desrespeito ao art. 37, inciso XIII, da CF (1988), o qual veda a equiparação ou vinculação de quaisquer

espécies remuneratórias para o efeito de remuneração de pessoal no serviço público. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

Em relação ao § 1º, do art. 169 da CF (1988), preleciona que qualquer aumento de despesa com pessoal por parte da administração direta ou indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, só poderão ser feitas se houver dotação orçamentária suficiente para anteder a despesa, e se houver autorização específica na lei de diretrizes orçamentárias. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Quanto ao inciso II, do art. 21 da LRF (2000), torna nulo o aumento de despesa com pessoal em inobservância ao limite de comprometimento aplicado às despesas com inativos. Cabe lembrar que a ADIn 2.238-5 (DOU de 19-2-2003) procedeu a interpretação do referido inciso conforme a constituição, sendo que agora o seu cumprimento depende de lei complementar que regulamente o limite citado. (MARTINS, 2014)

Finalizando o art. 21 da LRF (2000), seu parágrafo único diz que é nulo o aumento de despesa com pessoal no período que compreende os cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular do respectivo Poder ou órgão discriminado no art. 20, também da LRF. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

O art. 22 da LRF disciplinou a forma como é feita a verificação dos limites de gasto com pessoal. Extraí-se daí que a análise é feita ao final de cada quadrimestre, sendo que fazendo a exegese do artigo em estudo conjuntamente com o § 2º, do art. 18, ambos da LRF, conclui-se que o quadrimestre pode ter início em qualquer mês do ano, tendo em vista que a despesa total é apurada somando o mês de referência e os onze anteriores. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

O seu Parágrafo Único preceitua que se a despesa total ultrapassar 95% do limite, serão impostas algumas vedações ao Poder ou órgão discriminado no art. 20. (FERNANDES, 2014)

A primeira dela impede ao Poder ou órgão que ultrapassou o percentual acima de conceder vantagem, aumento, reajuste ou adequação de remuneração a qualquer título. No mesmo inciso I do art. 22 da LRF, são feitas algumas exceções, como nos

casos de sentença judicial ou determinação legal ou contratual, ressalvada a revisão prevista no art. 37, inciso X, da CF. (1988) (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Demais disso, fica proibida a criação de cargos, empregos ou função pública, alterações na estrutura de carreira que possa gerar aumento de despesa com pessoal bem como provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título, a exceção de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança. (MARTINS, 2014)

Por fim, veda o referido dispositivo a contratação de hora extra, apresentando como exceção o inciso II, do §6º, do art. 57 da CF e as situações previstas na LDO.

Caso o Poder ou órgão citado no art. 20, mesmo adotando as medidas anteriormente relatadas, não consiga diminuir os gastos com pessoal e ultrapasse o limite máximo, medidas mais drásticas serão impostas ao respectivo Poder ou órgão, nos termos do art. 23 da LRF. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

Nesse caso, estipula o art. 23 da LRF que o percentual excedente deverá ser eliminado nos dois quadrimestres seguintes, devendo ser pelo menos um terço no primeiro, adotando-se, para isso, as medidas elencadas no art. 169, §§ 3º e 4º, da CF (1988). Ou seja, redução em 20% das despesas com cargos em comissão, exoneração de servidores não estáveis e, caso não tenha conseguido eliminar, a perda do cargo de estáveis. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

O § 1º, do art. 23 da LRF, pondera o fato de que, adotando a medida do inciso I, § 3º, do art. 169, da CF, a redução das despesas em relação aos cargos em comissão e as funções de confiança poderão ser procedidas pela extinção de cargos ou pela redução dos valores a eles atribuídos. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Vale frisar que o Supremo Tribunal Federal-STF, na ADIn2.268-5, deferiu uma medida cautelar no sentido de suspender a eficácia da parte final do referido parágrafo, em que se lê: “quanto pela redução dos valores a eles atribuídos”. (MARTINS, 2014)

Outra medida a ser adotada vem prevista no § 2º, segundo o qual haveria a possibilidade de redução temporária da jornada de trabalho com a redução proporcional do salário. Todavia, o STF também suspendeu sua eficácia cautelarmente, nos termos da ADIn 2.238-5. (MARTINS, 2014)

Adotadas as medidas e mesmo assim perdurar o excedente de despesa com pessoal, o § 3º, do art. 23 da LRF impõe medidas de caráter punitivo ao Poder ou órgão irregular. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

Nesse sentido, fica impedido o Poder ou órgão de receber transferências voluntárias, além de obter garantias diretas ou indiretas de outro ente, bem como contratar operações de crédito, a exceção das destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal. (TOLEDO JUNIOR, 2016)

Caso a despesa total com pessoal exceda o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato dos titulares de Poder ou órgão citados no art. 20 da LRF, as restrições contidas no §3º do art. 23 são aplicadas de forma imediata, consoante §4º do art. 23 do mesmo diploma legal. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Essas medidas são de cunho administrativo e aplicadas ao Poder ou órgão que desrespeitou o limite. Há ainda medidas de caráter penal, como penas restritivas de liberdade, e cível, como a cassação do mandato. (NASCIMENTO; PIETRO; MENDES, 2018)

3. METODOLOGIA

3.1. ETAPAS DA PESQUISA E AS METODOLOGIAS EMPREGADAS

O objetivo deste trabalho consiste em sugerir melhorias na arrecadação própria municipal no intuito de promover o atendimento da Lei de responsabilidade fiscal em despesas com pessoal, ou seja, a pesquisa tem natureza aplicada, sendo aquela em que se busca a produção de conhecimento que tenha aplicação prática. (PROVDANOV; FREITAS, 2013).

No que tange à forma de abordagem, a pesquisa é qualitativa, sendo a mais indicada para o caso por envolver a coleta e análise de dados com a utilização de técnicas que não possuem como finalidade medir nem associar as medições a números, ou seja, as informações são extraídas dos dados e apresentados a outros, não necessitando de um tratamento estatístico para o seu estudo, a exemplo da análise de documentos. (SAMPIERI, ROBERTO HERNÁNDEZ; COLLADO, CARLOS FERNÁNDEZ; LUCIO, 2013).

Quanto ao tipo de pesquisa em relação ao objetivo geral, essa se mostra descritiva, haja vista que, a partir dos dados coletados, busca-se a resposta para a ocorrência do fenômeno em estudo, traçando-se, assim, um diagnóstico da situação encontrada. (LAVILLE; SIMAN, 2008). Nessa linha, segundo Gil (2017), a pesquisa é descritiva quando se busca com ela descrever as características de uma população, fenômeno ou de uma experiência, como é o caso.

Em relação a técnica de coleta dos dados, a pesquisa tem cunho documental e bibliográfico. Em razão daquele, foram levantados dados a partir de arquivos de órgãos públicos oficiais, ao passo que se busca conhecer as diferentes contribuições promovidas pela ciência acerca do tema. (GIL, 2008).

De posse dessas informações e visando concluir a tarefa proposta, traçou-se uma metodologia em duas etapas. A primeira consistiu em proceder com um diagnóstico do objeto estudado, para com isso identificar e descrever as deficiências no sistema tributário dos municípios em questão.

Identificadas as deficiências e verificado que de fato há a necessidade de uma melhora no sistema de arrecadação municipal, passou-se para a segunda etapa, que consiste em uma revisão sistemática de literatura.

Por ela, foram encontradas soluções mais adequadas para a resolução ou diminuição dessas possíveis deficiências, no intuito de contribuir com a Administração Pública Municipal, ao fornecer subsídios científicos para uma melhora na arrecadação própria dos entes com o fim de atender Lei de Responsabilidade Fiscal (2000).

A revisão sistemática da literatura é uma técnica de pesquisa científica que tem como objetivo identificar, avaliar e interpretar estudos relevantes disponíveis para responder a uma questão de pesquisa ou fenômeno de interesse. (JULIA H. LITTELL; CORCORAN, 2008)

Seguindo protocolos específicos, buscou-se na pesquisa bibliográfica uma gama de estudos acerca de determinado tema. A razão de ser dessa pesquisa consiste na possibilidade de se perquirir a evidencia empírica de determinados métodos, tanto benefícios quanto limitações. Também pode ser utilizada para identificar lacunas em determinado ramo da ciência, para assim nortear futuros estudos. Cita-se, ainda, a reunião de conhecimento para alicerçar um determinado trabalho científico. (KITCHENHAM, 2007).

Nesse sentido, a revisão sistemática da literatura permitiu a busca pelas melhores técnicas utilizadas modernamente, tendo sempre em vista os aspectos normativos e brasileiros, para se alcançar um melhor resultado no sistema de arrecadação tributária, tema central deste estudo.

3.1.1. Etapa de Diagnóstico

Inicialmente, para se ter um levantamento preciso acerca das receitas municipais e sua composição, foram buscados dados nos Portais da Transparência dos Municípios estudados. Todavia, alguns eram incompletos, inviabilizando a estruturação dos dados para posterior extração das informações necessárias.

Diante dessa dificuldade, a solução encontrada foi a utilização do banco de dados disponibilizado pelo Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, o portal “Painel

de Controle”⁷, sendo que esse portal é alimentado por informações prestadas pelos próprios Municípios, sendo uma fonte confiável de dados. Estão disponíveis dados referentes aos anos de 2013 a 2020, sendo que a pesquisa se limitou aos anos de 2013 a 2019, tendo em vista que o no momento do levantamento, os dados do ano de 2020 ainda não estavam completos.

Nessa esteira, foi possível obter todos os dados necessários para a formulação da situação das receitas dos Municípios do Estado do Espírito Santo, primeiro passo para se chegar ao diagnóstico pretendido.

Após definir o meio e o local pelo qual seriam levantados os dados acerca das receitas Municipais, passou-se a busca pelos dados relativos ao Sistema Tributário dos Municípios do Espírito Santo.

Quanto a essa temática, o TCE-ES promoveu uma auditoria entre os anos de 2015 a 2019 na qual buscou fazer um levantamento acerca das possíveis deficiências na Administração Tributária dos Municípios Capixabas. Para isso, o trabalho tomou como norte os seguintes pontos dentro da estrutura da Administração Tributária: legislação, recursos humanos, infraestrutura, fiscalização, cobrança de registro do crédito.

Essa auditoria foi iniciada por meio do Processo TC-4548/2015⁸, de forma que foram enviados aos Municípios capixabas um questionário com uma série de perguntas relacionadas com a Administração Tributária. Com os resultados, foram definidas as linhas de atuação da auditoria temática em questão.

Assim sendo, para cada área acima descrita foram elaboradas questões de auditoria, cujo objetivo é analisar o cumprimento dos requisitos mínimos quanto ao aparelhamento e a operacionalização da estrutura de arrecadação dos municípios. Nesse contexto, foram definidas 18 questões de auditoria, em que se obteve como resultado 39 irregularidades.

⁷ Disponível em: <https://paineldecontrole.tcees.tc.br/>.

⁸ Disponível em: <https://www.tcees.tc.br/consultas/processo/>

Cabe ressaltar que foi instaurado um processo para cada um dos Municípios, sendo que os dados foram compilados e divulgados pelo TCE-ES no Painel de Controle - Fiscalizações⁹.

De forma detalhada, a etapa de diagnóstico foi desenvolvida da seguinte forma:

- Fazer levantamento acerca da formação da receita corrente desses Municípios nos últimos sete anos, quantificando o percentual de receita própria e o percentual de receitas com origem em transferências legais de outros entes – dados disponíveis no Portal da Cidades do Tribunal de Contas Estadual (apresentação em tabela);
- Fazer levantamento da despesa com pessoal nos últimos sete anos – dados disponíveis no Portal da Cidades do Tribunal de Contas Estadual (apresentação em tabela);
- Proceder com o diagnóstico do sistema de administração tributária dos referidos Municípios apontando as possíveis falhas no sistema tributário deles, levando em conta os dados obtidos pelo Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo;
- Com os levantamentos efetuados, busca-se demonstrar se os Municípios capixabas possuem arrecadação própria suficiente para cobrir suas despesas com pessoal e se o atendimento ao limite estabelecido na LRF para despesa com pessoal fica condicionado ou não ao volume recebido das transferências constitucionais de outros entes.
- Constatado de fato que há essa deficiência, seguiu-se com a etapa de revisão sistemática e busca pelas melhores soluções para atenuar os possíveis problemas detectados.

3.1.2. Etapa de Revisão Sistemática da Literatura

Quanto à revisão sistemática, alcançada essa fase, seguiu-se o protocolo desenvolvido pelo Centro de Referência em Desempenho Organizacional da Universidade Federal do Espírito Santo – COPE – UFES (BALDAM, 2020), o qual segue os passos do Methodi Ordinatio (KOVALESKI; RESENDE, 2015):

1. Pergunta da pesquisa.

⁹ Disponível em: <https://paineldecontrole.tcees.tc.br/fiscalizacoes/receitasMunicipais/>

Quais medidas estão sendo adotadas para o aprimoramento da administração tributária na busca pela conformidade fiscal?

2. Estratégia para buscar os estudos primários, incluindo:

- Termos de busca:

"tax administration"

"tax evasion"

("tax administration" and policy)

"tax compliance"

- Recursos de pesquisa:

Periódicos em Geral; Bibliotecas digitais.

3. Critérios de seleção de estudos (inclusão e exclusão).

Período: últimos 5 anos.

Bases: Web of Science e Scopus.

Língua: Inglês.

Fator de impacto (FI) no JCR: acima de 4 pontos.

Campos de pesquisa: Somente Título; Keywords e resumo.

Método de pesquisa dos estudos: qualquer método.

Tipos de documentos: somente artigos

4. Procedimentos de seleção de estudos.

Apenas os autores avaliarão os trabalhos desenvolvidos, sendo que, ocorrendo divergências, essas serão tratadas de forma consensual.

5. Procedimentos de avaliação da qualidade dos estudos.

Será desenvolvida uma lista de verificação (*checklist*) de qualidade para avaliar os estudos individuais.

6. Estratégia de extração de dados.

A estratégia de extração de dados consiste em identificar nos estudos selecionados fatores que são determinantes para uma melhoria na arrecadação de receitas tributárias, ao passo que serão obtidas de forma literal.

7. Estratégia de síntese dos dados extraídos.

A estratégia de síntese dos dados extraídos será a análise de conteúdo.

Seguindo a dinâmica traçada, a metodologia da Revisão Sistemática da Literatura foi desenvolvida da seguinte forma:

Definido o tema de interesse e a pergunta de pesquisa, a qual se busca responder, o próximo passo foi definir a estratégia para obtenção dos dados primários. As bases selecionadas para extração dos dados brutos foram as bibliotecas digitais Scopus e Web of Science, haja vista que possuem dados bibliométricos completos e são fonte de base para outras bases.

O acesso a essas bases se deu por meio do Portal de Periódicos CAPES/MEC, o qual a Universidade Federal do Espírito Santo é uma entidade federada, fazendo parte da Rede Nacional de Ensino e Pesquisa.

Seguindo o protocolo, definidas as bases e a forma de acesso, o próximo passo foi encontrar os termos de busca que propiciassem encontrar artigos científicos correlatos com o tema e capazes de responder à pergunta de pesquisa. Nessa esteira, utilizou-se a ferramenta, disponibilizada pela plataforma Elsevier, Jornal Finder¹⁰, sendo que após uma série de buscas e leitura de artigos sugeridos, principalmente resumos e palavras-chave, foram selecionadas as seguintes strings de busca: "tax administration"; "tax evasion"; ("tax administration" and policy); "tax compliance".

Além das strings de busca, outros critérios de seleção/exclusão de estudos foram utilizados, sendo eles:

- Período: últimos 5 anos.
- Língua: Inglês.
- Campos de pesquisa: título, resumo, palavras-chave;
- Tipo de documento: somente artigos.
- Método de pesquisa dos estudos: qualquer método.

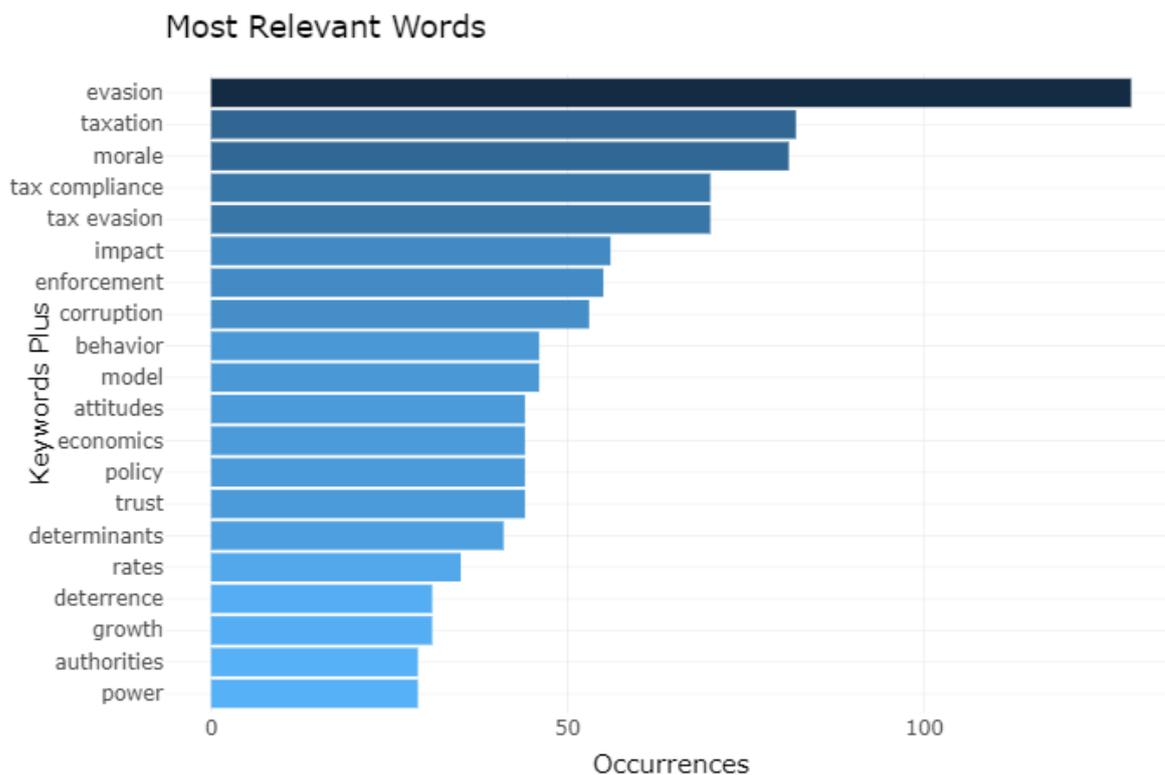
Ao se proceder a busca nas bases selecionadas, realizada em 10 de novembro de 2020, com os critérios acima definidos, chegou-se aos seguintes resultados:

¹⁰ Disponível em: <https://journalfinder.elsevier.com/>

Strings de Busca	Scopus	Web of Science
"tax administration"	326	234
"tax evasion"	821	674
("tax administration" and policy)	114	92
"tax compliance"	515	456
Total de artigos	1776	1456

Quadro 2

De posse dos dados brutos, esses foram submetidos ao método bibliométrico, que após o tratamento quantitativo, obteve-se como resultado uma planilha em formato .csv contendo 999 artigos, os quais possuem os dados necessários para a análise proposta. Assim sendo, foi feita uma avaliação bibliométrica primária por meio do browse Biblioshine. Destacam-se os seguintes resultados:



Como se observa, foram apresentadas as vinte palavras mais relevantes, ou seja, são destacadas as palavras que aparecem com maior frequência nas palavras-chave. Importante frisar que a palavra “evasion” teve mais de cem ocorrências no banco de dados obtido. Na sequência aparecem “taxation”, “morale”, “tax compliance”, “tax evasion”, que também possuem um número relevante de aparições, acima de cinquenta.

A sequência destacada apresenta sua importância no que diz respeito ao tema aqui tratado, de modo que confirma a relevância do banco de dados formado em relação ao que este trabalho se propõe a investigar, tendo em vista a forte relação presente entre os temas abordados, principalmente no que diz respeito a perda de arrecadação, tanto pela evasão fiscal quanto pela desmotivação do contribuinte em cumprir com suas obrigações.

Outro ponto a ser destacado é a produção anual do período abarcado (2015-2020). Observa-se um interesse crescente pela comunidade científica acerca do tema, reafirmando a relevância desse estudo e do tema em questão.

Ano	Artigos
2016	35
2017	217
2018	215
2019	255
2020	233

Os países com maior produção foram Estados Unidos, seguido por Reino Unido, Alemanha, Itália e China, ao passo que esses cinco países representam aproximadamente 56% da produção selecionada.

Retornando ao protocolo, carregando o arquivo .csv gerado na bibliometria, esses foram carregados em uma planilha para obtenção da classificação Odinatío e posterior tratamento final para seleção dos trabalhos que irão compor este artigo.

Nessa esteira, a seleção final teve como critério artigos com Fator de Impacto no JCR acima de 4 pontos, restando 70 artigos. Desses, foi procedida a leitura do título e resumo, excluindo-se aqueles que não guardavam relação com o tema ou cujo acesso era restrito, formando um banco de dados final com 42 artigos, sendo apresentados os resultados no Capítulo 4 deste trabalho.

3.2. MATRIZ DO PROJETO DE PESQUISA

Para realizar a pesquisa serão empregados diferentes métodos. As ferramentas utilizadas estão detalhadas na tabela abaixo, que representa a matriz de projeto de pesquisa proposta por Choguill (2005).

Tabela 1. Matriz de projeto da pesquisa

Quais melhorais podem ser propostas para contribuir com o aprimoramento da administração tributária dos municípios do Espírito Santo?			
Objetivos	Tópicos	Técnicas de análise	Conclusões preliminares

1) Definir a Lei de responsabilidade fiscal;	Histórico Finalidade Finanças públicas Fiscalização a cargo do TCE	Pesquisa bibliográfica	Conhecimento geral acerca da LRF
2) Esclarecer a arrecadação própria municipal;	IPTU ISS ITBI Taxas Contribuições de Melhorias	Pesquisa documental e bibliográfica	Conhecimento acerca das fontes de arrecadação própria municipal
3) Examinar despesas com pessoal e seus limites legais;	Limites legais relacionados a RCL – art. 19 LRF Despesas tidas como de pessoal Parâmetros adotados pelo TCE	Pesquisa documental e bibliográfica	Existem condições ideais para gerenciamento de despesas que atendam a LRF
4) Descrever as boas práticas levantadas na pesquisa.	IPTU ISS ITBI Taxas Contribuições de Melhorias	Benchmarking e pesquisa documental.	Existem boas práticas que podem ser criteriosamente selecionadas.

Quadro 1

3.3. DELIMITAÇÃO DA PESQUISA

Este é um Mestrado Profissional, cuja pesquisa servirá para contribuir com a literatura acerca do diagnóstico das deficiências encontradas na efetivação da arrecadação tributária municipal, bem como na apresentação de boas práticas eventualmente identificadas.

Quanto à delimitação temporal, essa será do ano de 2013 a 2019, tempo esse suficiente para uma análise dos dados relativos à receita e compor uma ideia do seu comportamento ao longo do tempo, ao passo que a limitação espacial está adstrita ao Estado do Espírito Santo.

No que tange ao objeto de estudo, a limitação se faz aos tributos constitucionalmente atribuídos aos Municípios pelo art. 156, sendo eles o imposto sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU); imposto sobre transmissão "*inter vivos*", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição (ITBI); e imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS).

Isso porque com o advento da Constituição Federal de 1988, houve uma maior distribuição de recursos públicos com a criação dos Fundos de Participação, o que, por um lado melhorou a distribuição financeira entre os entes, mas por outro acabou por desestimular os municípios a aumentarem sua arrecadação própria por meio de impostos, ocasionando uma dependência desses repasses. (MARENCO; STROHSCHOEN; JONER, 2017)

Não se ouvida de que outros fatores podem influenciar tanto na receita, como uma melhor distribuição de tributos entre os entes federados, quanto na despesa, a exemplo da diminuição do quadro de pessoal ou até a carga de serviços atribuídos aos Municípios.

Contudo, este trabalho teve como cerne o estudo de um fator cujas mudanças e melhorias ficam a cargo exclusivamente dos próprios Municípios, ou seja, uma reformulação na gestão da Administração Tributária, que vai desde a legislação, recursos humanos, até a arrecadação propriamente dita, depende de mudanças internas, de competência municipal, nos termos do art. 30 da Constituição Federal. (1988)

Exemplificando, não seria suficiente atribuir novos tributos aos municípios se esses não possuírem capacidade administrativa para arrecadá-los e geri-los.

Por todo exposto, delimita-se ao estudo dos tributos de arrecadação própria, de forma que as possíveis melhorias encontradas poderão ser implementadas pelos entes em questão independente da vontade política ou atuação dos outros entes federados.

4. DISCUSSÕES

Feitas as considerações pertinentes acerca do tema tratado neste trabalho, a próxima etapa, seguindo a metodologia proposta, consiste em traçar um diagnóstico acerca da situação fiscal dos municípios capixabas. Ou seja, buscar-se-á identificar as possíveis deficiências no sistema tributário dos municípios em questão.

Posteriormente, por meio de uma revisão sistemática da literatura, buscar-se-ão soluções mais adequadas para a resolução ou diminuição dessas possíveis deficiências, no intuito de contribuir com a Administração Pública Municipal fornecendo subsídios científicos para uma melhora na arrecadação própria dos entes com o fim de atender Lei de Responsabilidade Fiscal (2000).

4.1. SITUAÇÃO FISCAL DOS MUNICÍPIOS DO DO ESPÍRITO SANTO

Conforme citado na metodologia, o Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo promoveu, entre os anos de 2015 e 2019, auditorias em todos os municípios do Estado, no intuito de se analisar a estrutura legislativa, organizacional e física da Administração Tributária Municipal.

Para isso, o trabalho tomou como norte os seguintes pontos dentro da estrutura da Administração Tributária: legislação, recursos humanos, infraestrutura, fiscalização, cobrança de registro do crédito.

Assim sendo, para cada área descrita foram elaboradas questões de auditoria, cujo objetivo é analisar o cumprimento dos requisitos mínimos quanto ao aparelhamento e a operacionalização da estrutura de arrecadação dos municípios. Nesse contexto, foram definidas 18 questões de auditoria, em que se obteve como resultado 39 irregularidades, as quais serão utilizadas neste estudo para se analisar a situação da Administração Tributária dos Municípios do Espírito Santo (conforme dados acostados no APÊNDICE A).

Dessa forma, com base nesses dados disponíveis no sítio eletrônico do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo (Painel de Controle), pode-se inferir as

conclusões abaixo, acerca da situação da Administração Tributária dos Municípios estudados¹¹.

No que tange as irregularidades atinentes à Legislação Tributária, os dados são os seguintes:

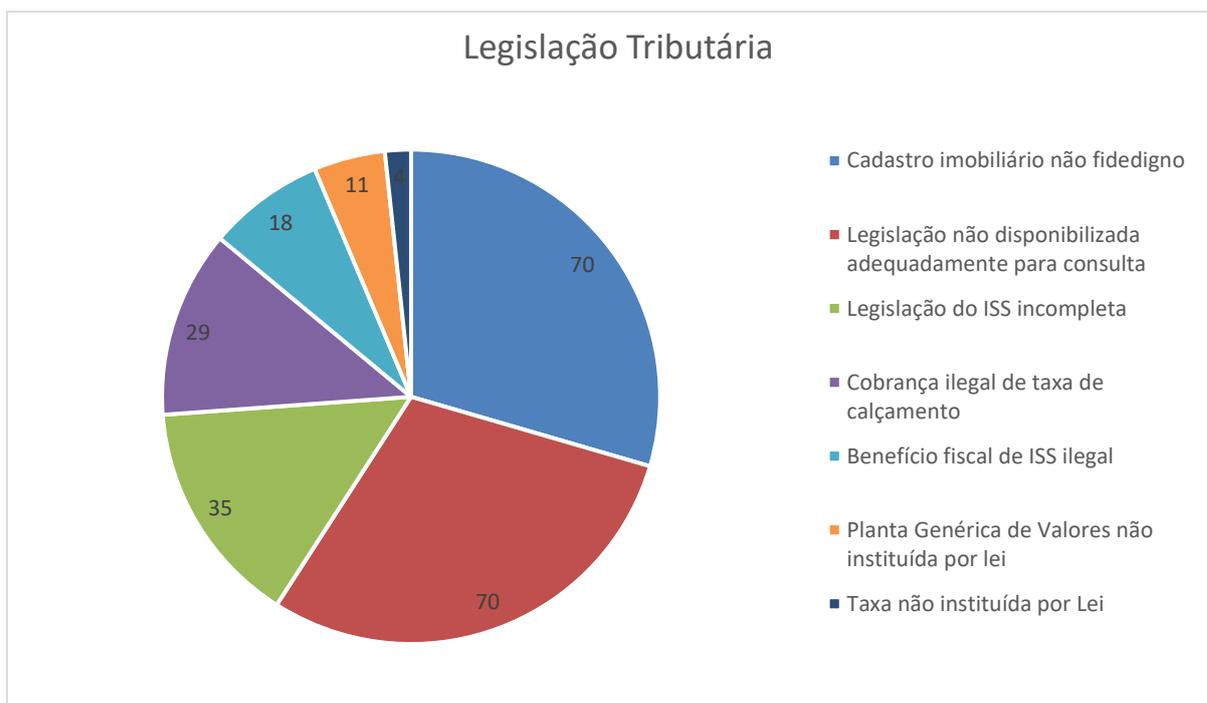


Gráfico 1

Um dos pilares do sistema tributário é o arcabouço legislativo, principalmente ao se levar em conta que um dos Princípios mais importantes desse sistema jurídico é o Princípio da Legalidade, conforme preconizam os artigos 3º e 97, inciso I e II, ambos do Código Tributário Nacional (BRASIL, 1966) c/c art. 150, inciso I da Constituição Federal. (1988)

Código Tributário Nacional:

Art. 3º 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.

Art. 97. Somente a lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

¹¹ Portal Tribunal de Contas do Espírito Santo – Painel de Controle. Disponível em: <https://paineldecontrole.tcees.tc.br/>. Acesso em: 10 de janeiro de 2021.

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

Constituição Federal de 1988

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

Outro requisito importante, quando se trata de leis tributárias, é a consolidação das normas em texto único. Essa é uma medida obrigatória prevista no art. 212 do CTN (BRASIL, 1966), e tem como fim proporcionar aos contribuintes e pessoas interessadas maior compreensão da legislação em apreço, ao permitir a unidade, simplicidade e coerência aos textos legais tributários.

Art. 212. Os Poderes Executivos federal, estaduais e municipais expedirão, por decreto, dentro de 90 (noventa) dias da entrada em vigor desta Lei, a consolidação, em texto único, da legislação vigente, relativa a cada um dos tributos, repetindo-se esta providência até o dia 31 de janeiro de cada ano.

A par dessas considerações, verifica-se que os sistemas de leis dos municípios capixabas apresentam graves falhas em sua constituição e divulgação. A exemplo disso, 70 Municípios não disponibilizam adequadamente suas legislações, possuindo legislações defasadas, não identificadas ou separada das demais normas municipais, ou até mesmo não divulgadas no sítio eletrônico do ente, estando escriturada em livros físicos.

Segundo Alm (2019), a falta de uma legislação clara, transparente e disponível para o contribuinte, é um dos principais fatores que afetam a conformidade fiscal, na medida em que o contribuinte não tem informações acerca dos tributos a eles impostos, bem como a forma de pagar e o quanto é devido.

Demais disso, a falha na legislação pode fazer com que o ente perca futuras ações de cobrança ou até a impeça, tendo em vista que, nos termos dos artigos citados, a cobrança de tributo depende de uma norma anterior que o estabeleça.

Extrai-se dos resultados apresentados na auditoria que 35 municípios possuem legislação incompleta acerca do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISS; 18 municípios apresentam benefício fiscal ilegal desse imposto; e 11 municípios não apresentam Planta Genérica de Valores instituída por lei, o que pode afetar a cobrança

do Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU, já que o imposto é calculado com base nesse parâmetro. (SEGUNDO, 2018)

Por todo o exposto, infere-se que a situação dos Municípios do Estado do Espírito Santo, no que tange a legislação tributária, apresenta um quadro deficitário, com problemas graves que podem afetar de sobremaneira a arrecadação desses entes, como será evidenciado em números mais à frente.

Outro ponto levantado pelo trabalho desenvolvido pelo TCE-ES diz respeito aos recursos humanos postos à disposição do Sistema Tributário Municipal, apresentando os seguintes números:

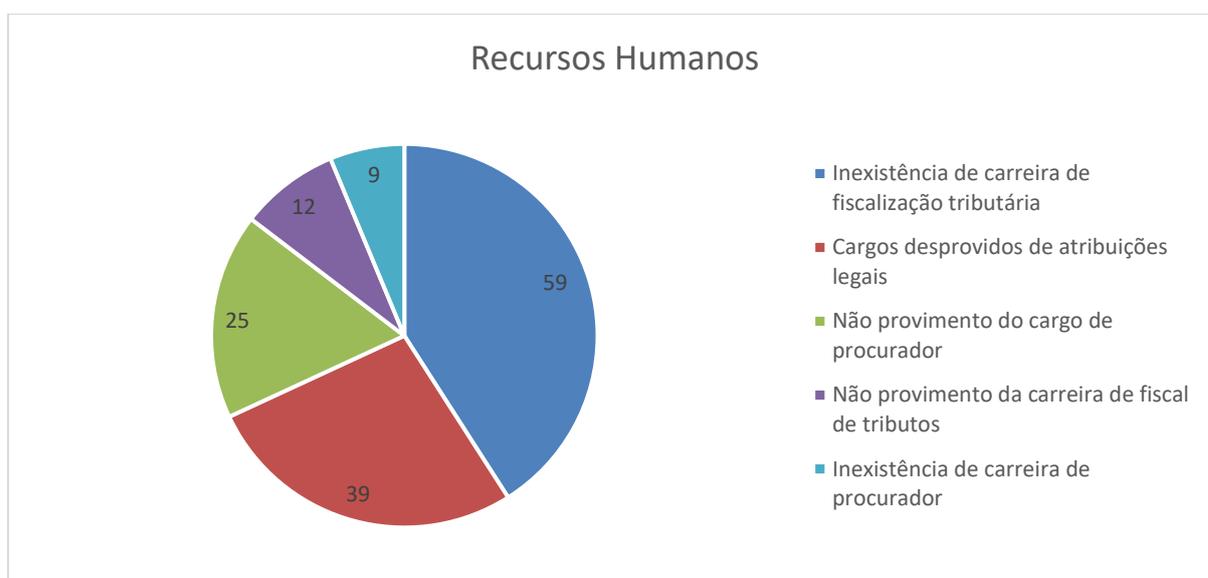


Gráfico 2

Essa área da Administração Tributária também se mostra vital, quando o assunto se trata de eficiência, ganhando inclusive um tratamento especial da Constituição Federal em relação as outras carreiras da Administração Pública.

Nos termos do art. 37, incisos XVIII e XXII, da CF (BRASIL, 1988), as Administrações Tributárias Municipais são atividades essenciais ao funcionamento do ente, de forma que suas funções, incluindo a fiscalização, devem ser exercidas por servidores efetivos investidos em carreiras específicas.

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos

princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

XVIII - a administração fazendária e seus servidores fiscais terão, dentro de suas áreas de competência e jurisdição, precedência sobre os demais setores administrativos, na forma da lei;

(...)

XXII - as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

Seguindo os ensinamentos de Medauar (2020), carreira específica é aquela que exige uma previsão legal dos cargos e as respectivas atribuições que a compõem. Dessa forma, é proibido a existência de atribuições que não estejam vinculadas ao exercício da Administração Tributária, ou seja, aquelas que não estejam relacionadas com a fiscalização e ao lançamento do tributo, bem como à modificação, suspensão, extinção e exclusão de créditos tributários.

Indo além, sendo uma carreira típica de Estado, ela se diferencia das demais, de forma que suas atribuições são expressão do Poder do Estado, ou seja, são uma “*longa manus*” do Estado. Assim sendo, exigem maior capacitação, autonomia e responsabilidade de seus ocupantes, sendo imprescindível um nível elevado de conhecimento desses servidores, isto é, nível superior de formação para investidura no cargo. (MEDAUAR, 2020) (SABBAG, 2018)

A proteção constitucional dada a esses servidores, com carreiras baseadas no regime de direito público e realizada por funcionários públicos efetivos, tem como objetivo garantir a continuidade administrativa da atividade fiscal, bem como resguardá-los contra ingerências no exercício da função, em consonância com os Princípios da Eficiência e da Impessoalidade. (MEDAUAR, 2020) (HARADA, 2018)

Assim como ocorre com a temática legislação, uma parte considerável dos Municípios capixabas apresentam falhas graves nesse quesito. Segundo os dados levantados, 59 Municípios não possuem sequer carreira relacionada a fiscalização tributária, como manda a CF/88, ao passo que os outros 19 que possuam, em 12 não há provimento

dos cargos. Chama a atenção também o fato de 34 Município do Estado não possuírem carreira de Procurador Municipal ou não preencherem as vagas existentes.

Além desses problemas relacionados a carreira, foram detectadas outras inconsistências, como ausência de capacitação ou treinamento dos servidores; fiscais de tributos exercendo atividades não relacionadas a tributos; baixa remuneração, em comparação com outras carreiras da municipalidade¹².

Nota-se que há uma grande deficiência, no que tange aos recursos humanos, nas Administrações Municipais em estudo, acarretando, com isso, uma diminuição na arrecadação de tributos de competência desses entes ao comprometer a fiscalização tributária.

Essa afirmação pode ser comprovada com base nos resultados obtidos pelos estudos desenvolvidos por James Alm (2019) e por Barbara Hartl (2015). Segundo os autores, os contribuintes são estimulados a aumentarem a conformidade tributária quando a certeza de serem fiscalizados aumenta, muito em função do medo de uma punição por parte do Estado.

Todavia, não se pode deixar de evidenciar que apesar de ser essencial para um melhor resultado na arrecadação, o aumento da fiscalização tem um limite, a partir do qual a proporção se inverte, de forma que um aumento acima do ponto ótimo causa uma diminuição da conformidade. (ALM, 2019) (HARTL et al., 2015) (MENDOZA; WIELHOUWER; KIRCHLER, 2017)

Evidentemente, as falhas apontadas quanto aos recursos humanos, não comprometem apenas a fiscalização, mas todo o trâmite de processamento do tributo, que vai desde a sua constatação, aferição, lançamento e efetiva arrecadação.

Seguindo as lições de Harada, a Administração Tributária pode ser entendida como uma atividade do Poder Público que tem como fim a fiscalização e a arrecadação de tributos. Ou seja, é uma atuação do Estado por meio de procedimentos em que são checados o cumprimento das obrigações tributárias e, quando houver o

¹² Portal Tribunal de Contas do Espírito Santo. Disponível em: <https://www.tcees.tc.br/consultas/processo/>. Acesso em: 12 de janeiro de 2021.

inadimplemento, tem a capacidade de praticar atos coercitivos de cobrança. (HARADA, 2018)

Dito isso, as falhas detectadas tem o condão de comprometer também todo o funcionamento da Administração Tributária Municipal. É certo que um sistema tributário racional e eficiente é capaz de propiciar a diminuição da burocracia, a correção de falhas que comprometem a arrecadação e a diminuição dos custos operacionais, trazendo com isso uma maior conformidade tributária. (HARADA, 2018)

Sendo de fundamental importância para a existência e cumprimento das funções constitucionais dos Municípios, as irregularidades aqui tratadas podem prejudicar sistematicamente esse mister, na medida em que restarão deficientes os procedimentos fiscalizatórios, as possíveis cobranças judiciais dos montantes não adimplidos, bem como as medidas de verificação e controle da regularidade fiscal dos contribuintes. (SABBAG, 2018)

No que tange a Infraestrutura Física e Sistemas de Informação, os resultados obtidos foram os seguintes:

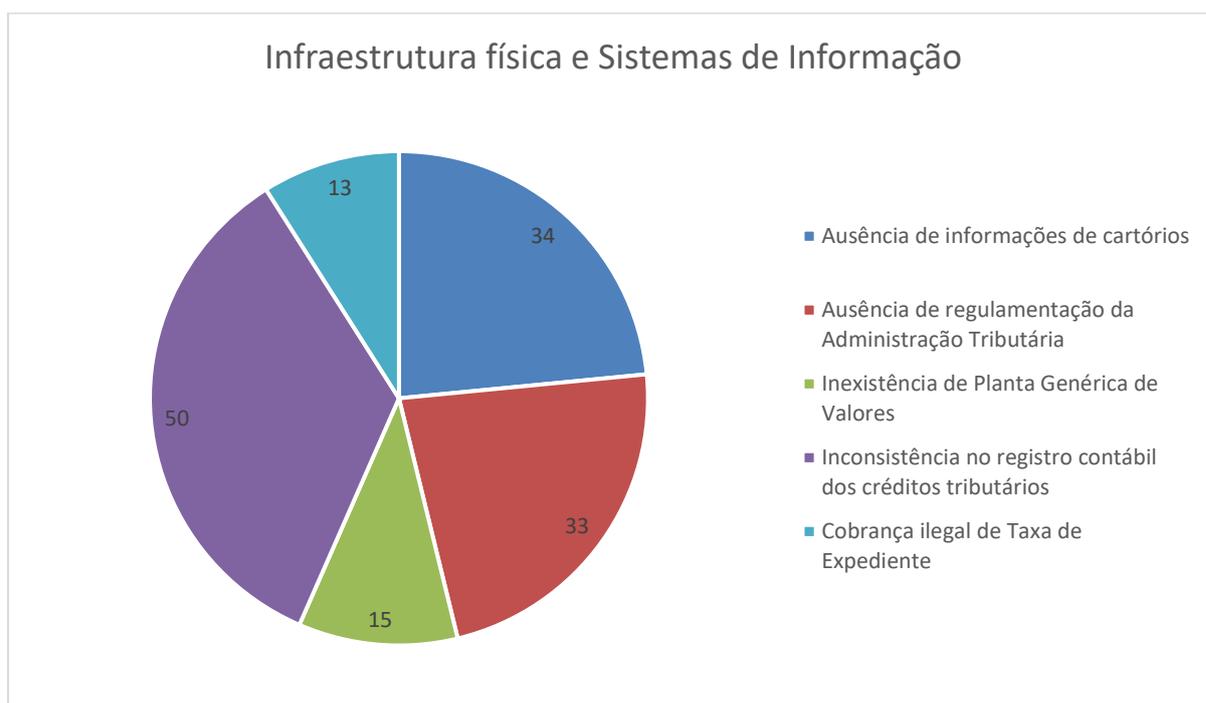


Gráfico 3

Consoante já citado, a Administração Tributária é essencial ao funcionamento do Estado e, como tal, deve a ela ser disponibilizado recursos de forma prioritária para que possa desenvolver suas atividades, nos termos do art. 37, inciso XXII, da CF/88.

Nesse contexto, constitui-se uma obrigação para a Administração Municipal a regulamentação de sua estrutura administrativa tributária, com o fim de se alcançar o desempenho legítimo e eficaz das atribuições a elas atribuídas pela CF/88. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

A estrutura da administração tributária deve ser regulamentada por lei e sua estrutura física, entendendo aí os setores responsáveis pelas atividades rotineiras desse sistema, a exemplo do atendimento aos contribuintes, setor de cadastro, processamento e lançamento de tributos, cobrança de débitos e o corpo responsável pela fiscalização, deve ser implementada a partir dessa regulamentação e posta em prática.

Sendo a Administração Tributária uma atividade essencial e complexa, que vai desde a fiscalização até a arrecadação de tributos, deve ela, através inicialmente de uma regulamentação, dispor de uma adequada distribuição de competências entre os setores que a compõem, melhorando o nível de organização das tarefas além de especializar a mão de obra envolvida, desaguando em uma estrutura mais eficiente. (ALM, 2019)

O que se percebe é que uma parcela considerável de municípios capixabas deixa de atender a esse quesito, sendo que 33 municípios não possuem sequer a regulamentação da administração tributária, funcionando, pois, de forma precária, em desrespeito ao art. 37, inciso XXII, da CF/88.

Não bastasse isso, outros problemas graves também foram detectados, como a falta ou o compartilhamento de viaturas com outros setores em 53 município, o que impacta negativamente na fiscalização, tendo em vista que boa parte desse trabalho requer o deslocamento do fiscal até o estabelecimento alvo¹³.

¹³ Portal Tribunal de Contas do Espírito Santo. Disponível em: <https://www.tcees.tc.br/consultas/processo/>. Acesso em: 13 de janeiro de 2021.

Continuando, foi detectado também diversos problemas relacionados ao tema sistema de informação, tais como cobrança ilegal de taxa de expediente em 13 municípios (compreendido aí pedidos de informação ou benefícios a que os contribuintes tem direito; cobrança pela emissão de guias de pagamento de tributos); ausência de informações de cartórios em 34 Municípios, informações essas relativas ao registro de imóveis, vitais para o recolhimento do ITBI; inexistência de planta genérica em 15 Municípios, a qual é o instrumento que reúne a avaliação de todos os imóveis em zona urbana do ente, com o fim de estabelecer o valor venal desse bem e o valor a ser arrecadado anualmente do contribuinte¹⁴.

Acrescenta-se, ainda, que o fato de haver 50 Municípios com inconsistência no registro contábil de créditos tributários. Isso significa que há divergência entre os valores que são registrados pelo setor de arrecadação municipal e o setor de contabilidade, o que demonstra um descontrole da Administração Tributária em relação ao que se está arrecadando¹⁵.

Outros dados importantes foram extraídos do Processo TC-4548/2015, segundo o qual 38 municípios não utilizam sistema informatizado de controle; não há capacitação dos servidores para utilizarem os sistemas informatizados em 41 municípios; e 36 Municípios não utilizam ou não possuem Nota Fiscal Eletrônica, importante fator no combate à sonegação fiscal do ISS, segundo Vieira (2019).

Com o avanço da tecnologia e a informatização dos processos, das transações comerciais e do armazenamento de informações em grandes bancos de dados, é imprescindível para uma Administração Tributária eficiente a implantação de sistemas informatizados e a capacitação de seus servidores. (RUAN et al., 2019a) (DIDIMO et al., 2018) (TIAN et al., 2017)

Ainda segundo esses autores, é possível, com o auxílio de tecnologias da informação, o rastreamento e a obtenção de dados que estão em posse dos contribuintes, para com isso confrontar com as informações prestadas por eles acerca do fato gerador e da base de cálculo dos tributos, para assim se evitar a evasão fiscal.

¹⁴ Portal Tribunal de Contas do Espírito Santo – Painel de Controle. Disponível em: <https://paineldecontrole.tcees.tc.br/>. Acesso em: 13 de janeiro de 2021.

¹⁵ Idem.

A própria CF/88, em seu art. 37, inciso XXII, acima transcrito, previu a possibilidade de os entes federativos firmarem convênios com outros órgãos ou entidades privadas no intuito de se compartilhar cadastros e informações fiscais que eles detenham, tudo isso para facilitar e tornar mais eficiente o sistema de fiscalização tributária.

Todavia, não é o que se vê na maioria dos Municípios do Espírito Santo: 60 Municípios não possuem qualquer tipo de convênios para troca de informações; 49 não possuem sistema de arrecadação ou gestão do ISS capaz de registrar as movimentações financeiras dos contribuintes definidos pelo Simples Nacional; 54 não possuem aplicativos de inteligência, sendo aqueles que recebem ou captam informações contábeis prestadas por agências bancárias para análise do ISS¹⁶.

Como dito, as novas tecnologias da informação vêm sendo amplamente estudadas e implementadas em várias partes do mundo no intuito de se obter maior conformidade fiscal, tendo em vista a sua grande capacidade de processamento de dados, facilidade de obtenção, eficiência, economia e maior direcionamento nas ações fiscalizatórias, além de necessitar de poucas pessoas para operar o sistema. (ZHOU et al., 2018) (TIAN et al., 2016a) (RUAN et al., 2019b) (HOUSER; SANDERS, 2018)

Os elementos estudados até agora são parte integrante e essencial da máquina administrativa fiscal, de forma que a legislação tem como função precípua instituir e regulamentar a arrecadação, bem como regulamentar a estrutura administrativa. No tocante ao recurso humano, os servidores efetivos, de posse de suas atribuições legais, utilizam da estrutura física e dos recursos tecnológicos para que essa atividade estatal possa obter êxito em sua função, consistente na fiscalização e arrecadação dos tributos.

Nesse compasso, firmado o diagnóstico dos temas até agora apresentados, quais sejam, legislação, recursos humanos, infraestrutura, passa-se a análise da situação das atividades fim do Sistema Tributário dos Municípios do Espírito Santo, quais sejam a fiscalização e a cobrança de registro do crédito.

¹⁶ Portal Tribunal de Contas do Espírito Santo. Disponível em: <https://www.tcees.tc.br/consultas/processo/>. Acesso em: 13 de janeiro de 2021.

Nos termos mencionados, a Administração Tributária tem como função a arrecadação e a fiscalização dos tributos. Nesse interim, todos os itens até agora analisados impactam de alguma maneira nessas duas frentes. Nesse ponto, será tratada diretamente a situação dos Municípios no tocante ao quesito fiscalização.

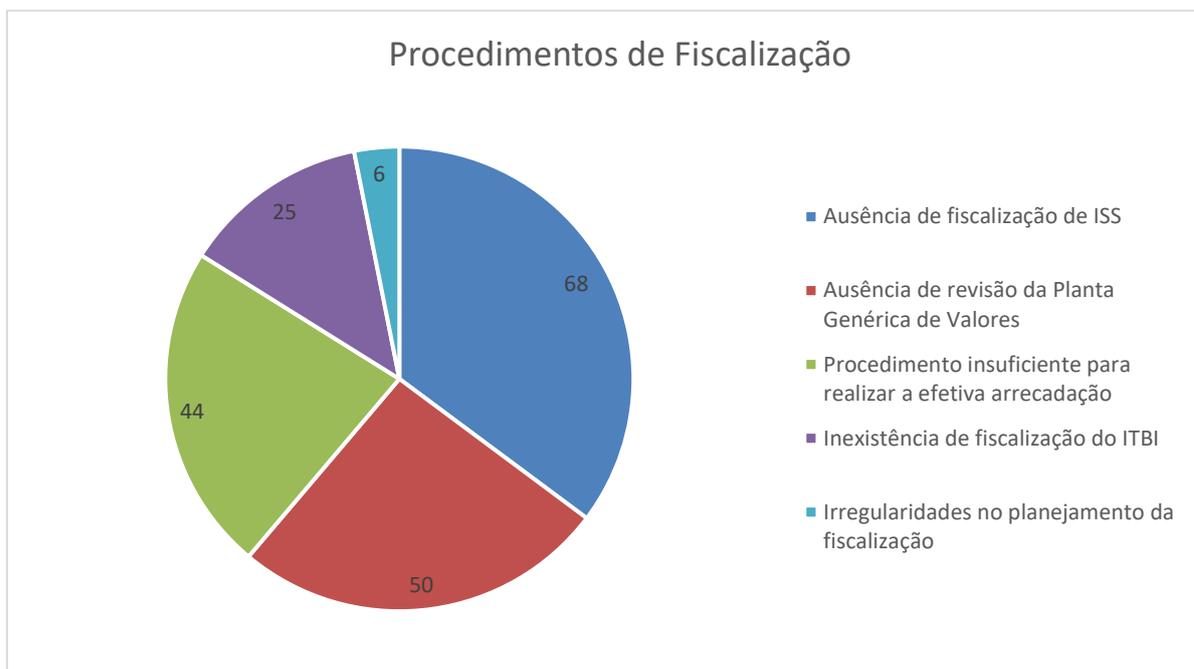


Gráfico 4

Preceitua o art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal o que segue:

Art. 11. Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação.

Parágrafo único. É vedada a realização de transferências voluntárias para o ente que não observe o disposto no caput, no que se refere aos impostos.

Como visto, a efetiva arrecadação de um tributo é um requisito essencial da responsabilidade na gestão fiscal, havendo inclusive a punição com a proibição de transferências voluntárias de outros entes caso não seja observado, nos termos do Parágrafo Único do citado artigo.

A ausência ou a deficiência na fiscalização, como foi dito ao longo do texto, pode comprometer seriamente a conformidade fiscal, ou seja, a efetiva arrecadação dos tributos de competência do respectivo ente.

Sendo um dos temas centrais na busca pela conformidade fiscal, a fiscalização é objeto de estudos em diversas frentes, tais como o uso de tecnologias para detecção

de evasão fiscal (ZHOU et al., 2018) (TIAN et al., 2016a) (RUAN et al., 2019b) (HOUSER; SANDERS, 2018), a fiscalização direta exercida por servidores de carreira (HARTL et al., 2015) (KEEN; SLEMROD, 2017) (MENDOZA; WIELHOUWER; KIRCHLER, 2017), e, até mesmo, a fiscalização exercida pela sociedade. (NARITOMI, 2019a) (BATTISTON; GAMBA, 2016)

Os trabalhos citados evidenciam que a fiscalização executada de forma planejada, com auxílio de software de inteligência para detecção de atividades ou movimentações suspeitas, bem como a presença do frequente do Estado, fator de diminuição da sensação de impunidade dos possíveis sonegadores, tem um forte impacto positivo na conformidade fiscal.

Contudo, os dados apresentados demonstram que a maioria dos Municípios do Espírito Santo não executam ou possuem alguma deficiência grave em sua execução. Os dados levantados junto ao Tribunal de Contas informam que 68 municípios não possuem fiscalização do ISS; 25 não possuem fiscalização do ITBI; 44 apresentam procedimentos insuficientes para realizar a efetiva arrecadação.

Infere-se daí que os Municípios capixabas, em sua grande maioria, não apresentam uma fiscalização adequada, desrespeitando a legislação vigente, ao não promover a efetiva arrecadação dos tributos, o que pode levar a sanções administrativas e financeiras para o ente.

Seguindo, apresentam-se os dados levantados junto ao Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, no que diz respeito à situação dos Municípios em relação à cobrança dos créditos tributários.

Diante de todas essas constatações, o cenário numérico relativo à arrecadação própria dos Municípios capixabas não é capaz de fazer frente as suas despesas com pessoal, de forma que a maioria não consegue arrecadar, por meio de tributos próprios, frise-se, nem 50% do valor gasto com despesas dessa natureza.

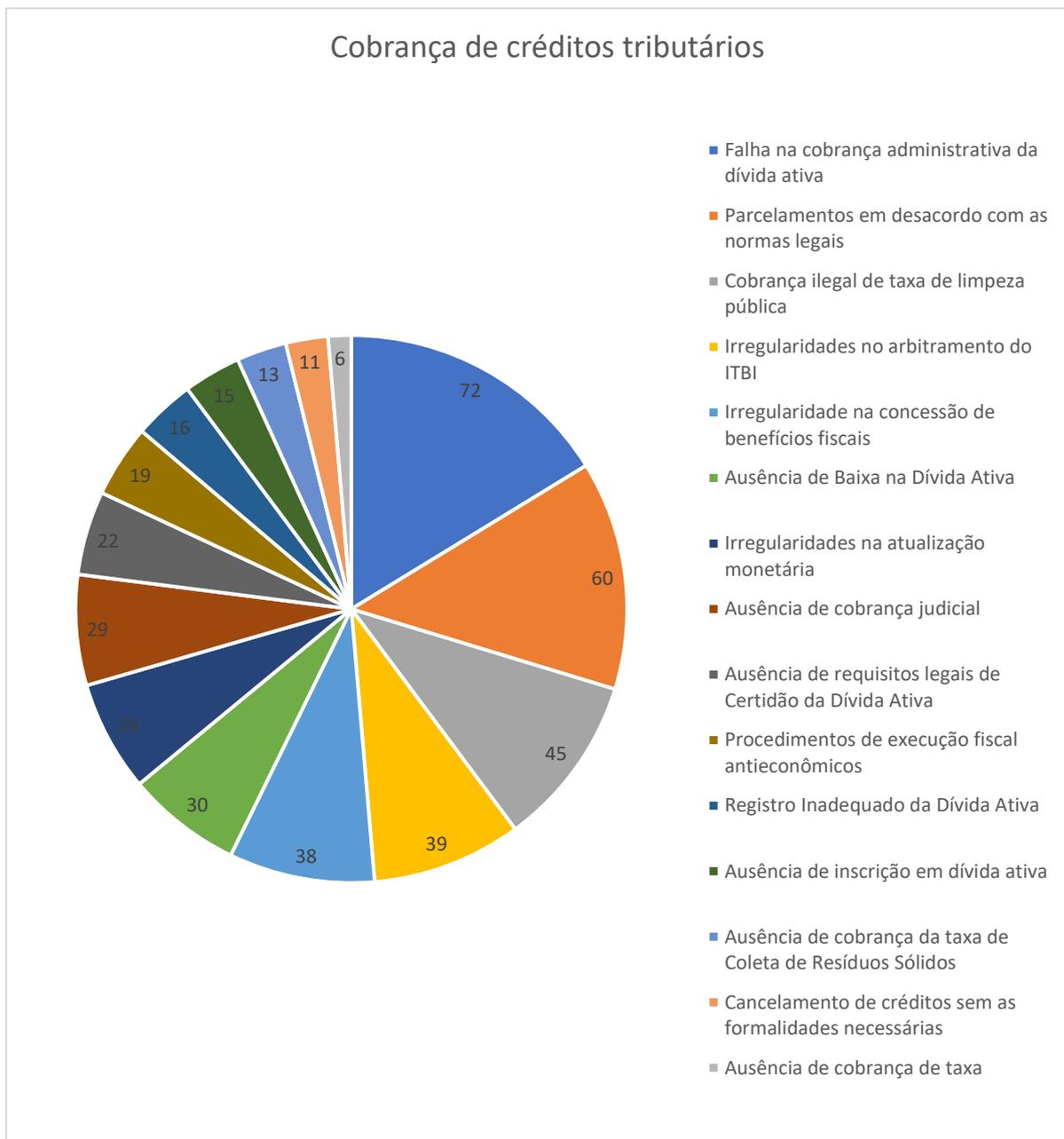


Gráfico 5

Assim como a fiscalização, a cobrança é um dos pilares do Sistema Tributário Municipal, e, conforme os dados levantados, infere-se que as falhas apuradas até agora repercutem de forma negativa também nesse tema.

Verifica-se que em 72 Municípios, de um total de 78, apresentam falha na cobrança administrativa do crédito. Como é sabido, preceitua o referido art. 11 da LRF (2000) que é dever dos entes federados a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de sua competência.

No caso, devem os Municípios realizar esforços no sentido de cobrar todos os contribuintes inadimplentes, que possuem inscrição em dívida ativa, lançando mão de mecanismos, como a notificação, chamamento por edital ou imprensa e protesto de títulos. Todavia, não é o que a auditoria mostrou.

Outro ponto chave, no que tange a cobrança, é a gestão da dívida ativa tributária, possuindo essa o seguinte conceito legal (art. 201 do Código Tributário Nacional (1966)):

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária 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.

A inscrição do devedor de um crédito tributário em dívida ativa é de suma importância para a cobrança tanto administrativa, quanto judicial desse crédito, tendo em vista que ela se constitui em um ato de controle administrativo de legalidade, possuindo inclusive presunção de certeza e a liquidez desse crédito, nos termos dos artigos 1º, §3º e 3º, da Lei n. 6.830 (1980).

Esse procedimento é indispensável para que a Administração Pública possa acionar o devedor judicialmente e cobrar a dívida tributária, segundo as normas da Lei de Execução Fiscal (1980). (SEGUNDO, 2018)

Outra importância do gerenciamento da dívida ativa, reside no ato de que a Administração consegue contabilizar o montante de tributos devidos pelos contribuintes e que podem ser objeto de ação de cobrança. (SABBAG, 2018)

Nesse ponto, as irregularidades detectadas são inúmeras: ausência de baixa na dívida ativa em 30 Municípios; ausência de requisitos legais referentes a Certidão de Dívida Ativa - CDA em 22 Municípios; registro inadequado da dívida ativa em 16 Municípios; ausência de inscrição em 15 Municípios; e cancelamento de créditos sem as formalidades necessárias em 11 Municípios.

Inúmeras são as consequências que esses problemas podem trazer para o ente. A ausência de baixa na dívida ativa pode levar ao desperdício de recursos, ao se promover uma ação de cobrança em uma dívida já prescrita. Também pode levar a

administração pública a contabilizar um crédito a receber acima do que realmente seria de direito.

Os requisitos legais da CDA estão previstos no art. 1º, §5º, da Lei de Execução Fiscal, sendo que a ausência de algum deles pode gerar nulidade da respectiva CDA e inviabilizar a cobrança. Ou seja, além da possibilidade de desperdício de recursos, ainda há o risco de ocorrer a prescrição do crédito.

Chega-se ao ponto de 15 municípios não realizarem a inscrição, o que, por consequência, inviabiliza qualquer cobrança judicial do crédito tributário.

Outra irregularidade que impacta negativamente na conformidade fiscal e está presente em 76% dos Municípios capixabas é a ausência de regulamentação do parcelamento da dívida tributária. Ao não permitir essa forma de pagamento, o ente dificulta ao contribuinte a quitação da dívida, que muitas das vezes não consegue arcar com a obrigação a vista, em razão de sua baixa condição econômica ou do montante acumulado.

Retomando um dado apresentado no tema recursos humanos, 34 municípios estão desprovidos de Procuradores Municipais, cargo essencial na cobrança do crédito tributário inscrito em dívida ativa, tendo em vista que é ele que possui atribuição legal para demandar em juízo pelo ente.

A par de todos os problemas apresentados, é possível se afirmar que a maioria dos municípios estudados possuem uma conformidade fiscal longe de ser a ideal, o que inclusive motivou o Tribunal de Conta a empreender esforços em se apurar essa falha, ampliando o escopo da auditoria inicial¹⁷.

Nessa esteira, todas essas constatações acarretam uma baixa arrecadação da maioria dos Municípios em estudo, principalmente se comparadas com as suas respectivas despesas com pessoal, que é o tema central do presente trabalho.

¹⁷ Portal Tribunal de Contas do Espírito Santo. Disponível em: <https://www.tcees.tc.br/consultas/processo/>. Acesso em: 15 de janeiro de 2021.

4.2. IMPACTO DAS IRREGULARIDADES NAS FINANÇAS MUNICIPAIS

Seguindo a metodologia proposta, após fazer uma compilação dos dados, contidos no ANEXO B, foram extraídas informações acerca do impacto das irregularidades detectadas nas Administrações Municipais em relação as receitas, sendo apresentados a seguir as análises relativas à arrecadação dos municípios dos anos de 2013 a 2019.

Após análise, extrai-se dos dados disponíveis nas tabelas constantes no APÊNDICE B as seguintes informações¹⁸:

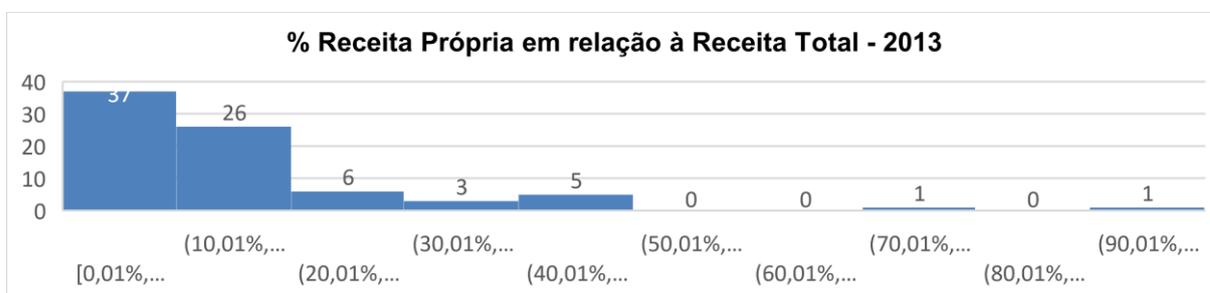


Gráfico 6

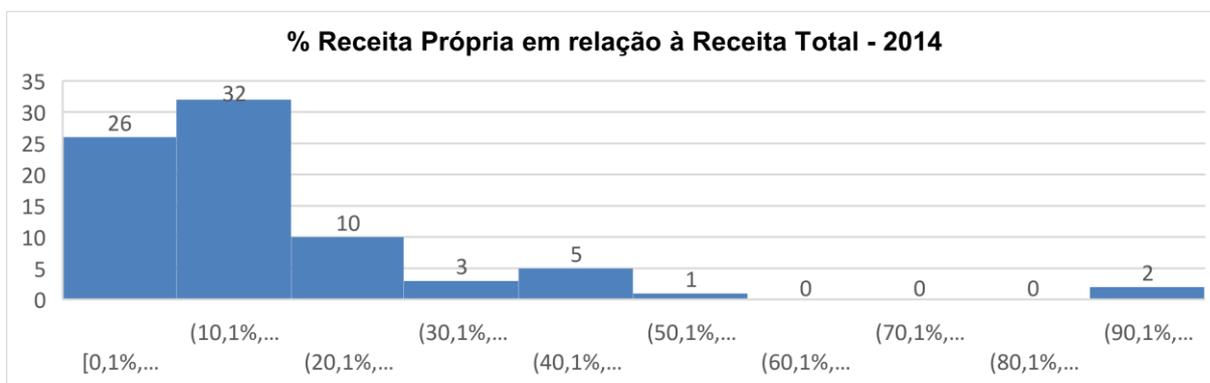


Gráfico 7

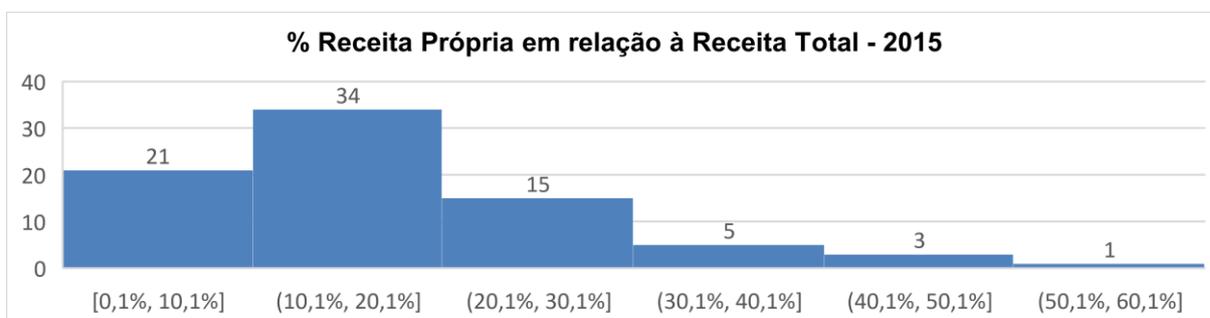


Gráfico 8

¹⁸ Portal Tribunal de Contas do Espírito Santo – Painel de Controle. Disponível em: <https://paineldecontrole.tcees.tc.br/>. Acesso em: 15 de janeiro de 2021.



Gráfico 9

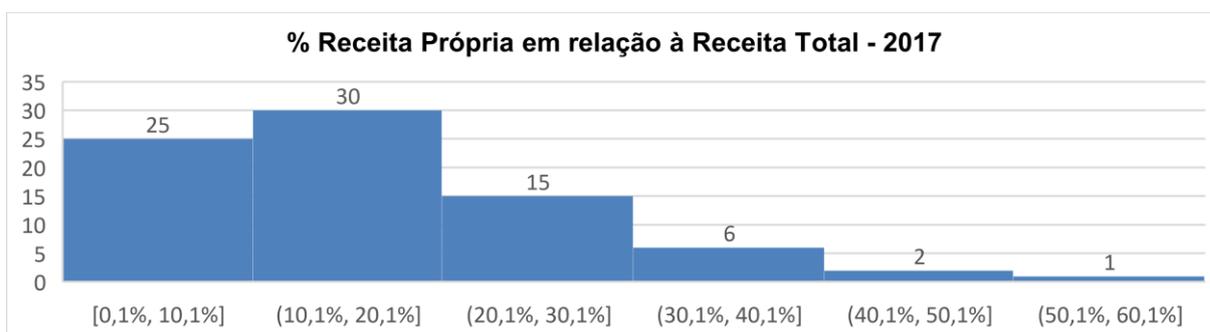


Gráfico 10



Gráfico 11

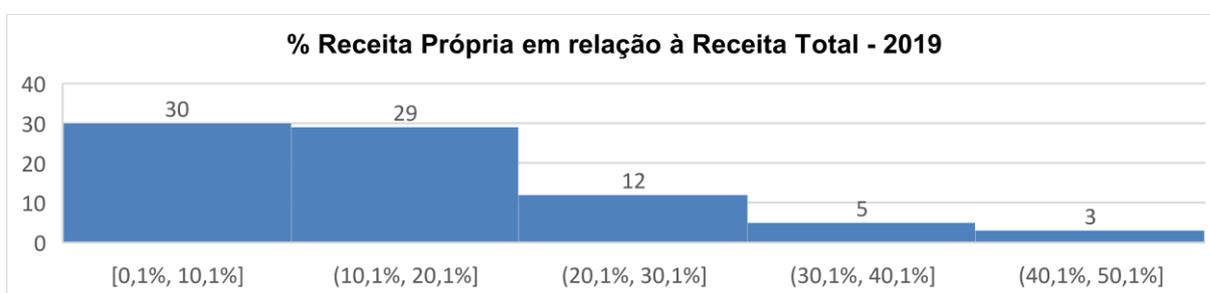


Gráfico 12

Visualiza-se daí que, em média, 35% dos Municípios estudados possuem uma arrecadação própria entre 0 e 10% da receita total. Ao se elevar a faixa de variação para 0 a 20%, pode-se inferir que essa média abarca 70% dos Municípios, sendo que

em termos gerais, praticamente todos os municípios arrecadam, em receitas próprias, menos de 50% da receita total.



Gráfico 13

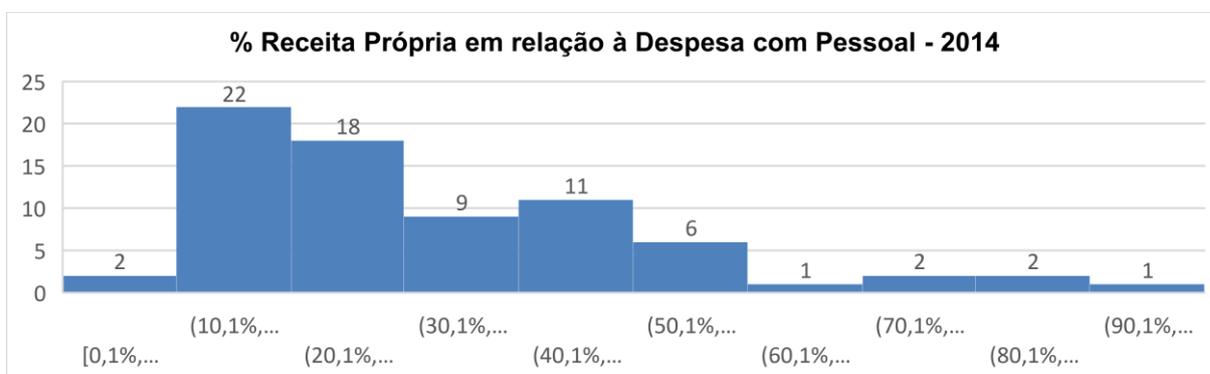


Gráfico 14

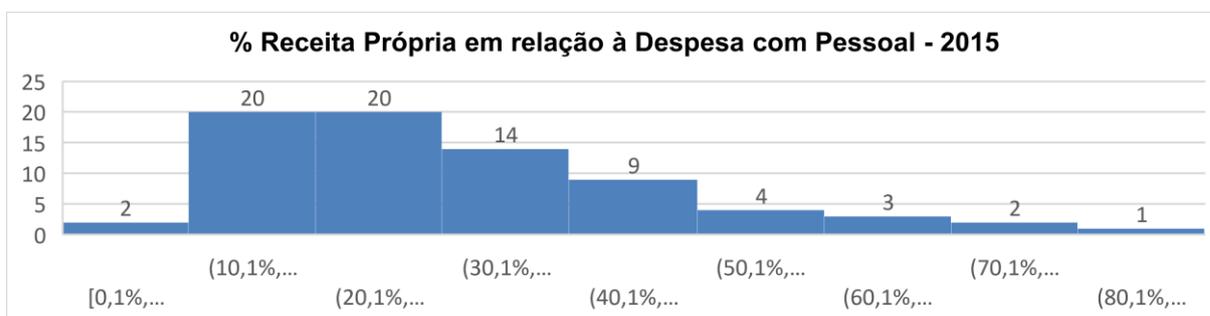


Gráfico 15

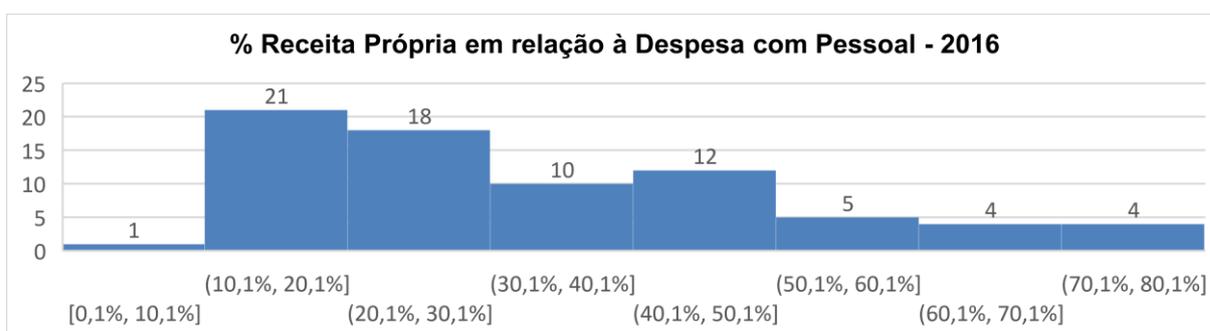


Gráfico 16

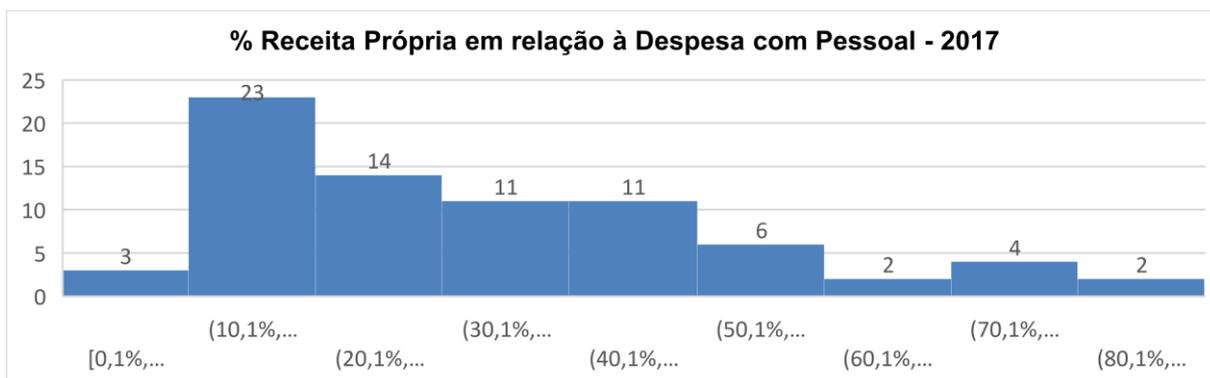


Gráfico 17

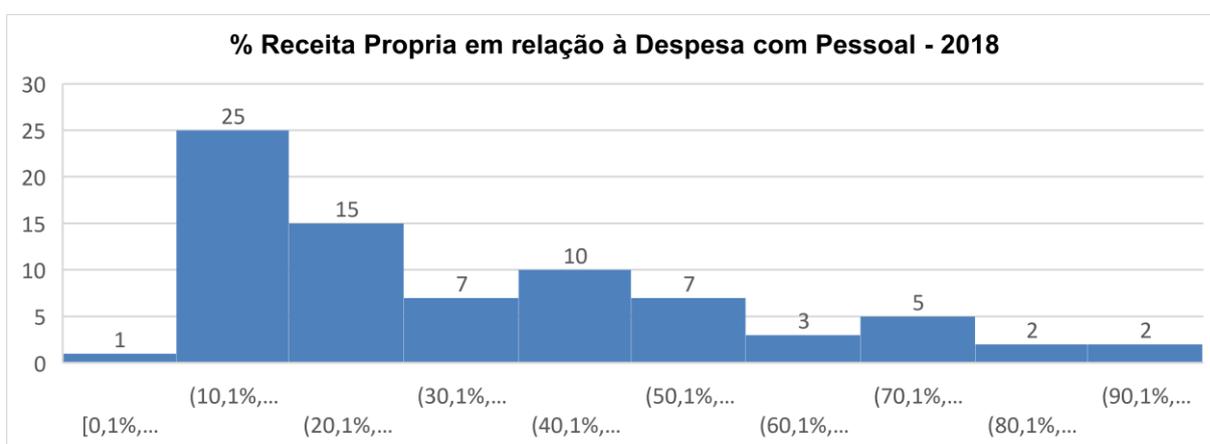


Gráfico 18

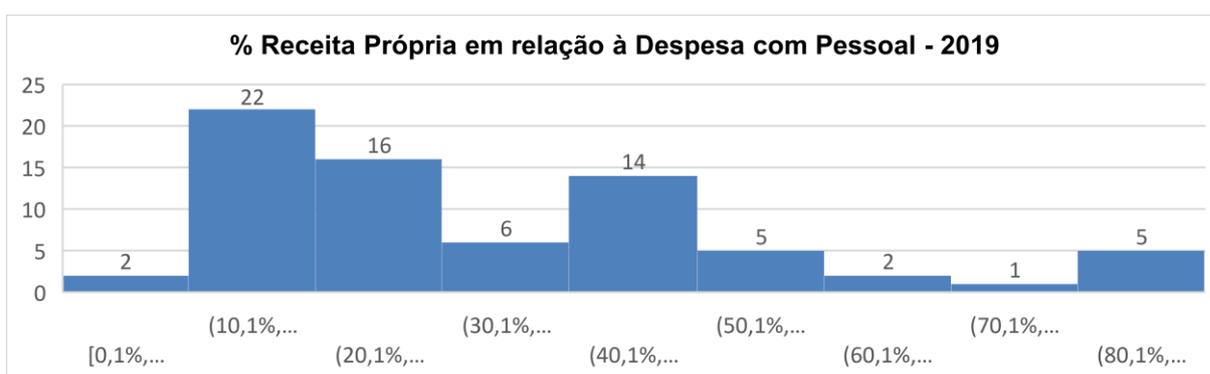


Gráfico 19

Em uma outra abordagem, que diz respeito a receita própria frente as despesas com pessoal, os números também se mostram baixos, comprometendo toda a renda arrecadada pelo município, fazendo com que ele fique dependente dos repasses constitucionais.

Traduzindo em números, em média, 30% dos municípios conseguem arrecadar entre 10% e 20% do valor relativo a despesas com pessoal, sendo que em média, 85% dos municípios arrecadam menos de 50% do que despendem com pessoal.

A par de todas as considerações, verifica-se que a situação do Sistema Tributário dos Municípios capixabas apresenta falhas graves, que comprometem diretamente na função arrecadatória municipal, o que leva a uma dependência de recursos externos e diminui a capacidade do ente em prestar bons serviços públicos à população e a promover investimentos necessários para promover o desenvolvimento municipal.

Essa não é uma realidade apenas dos Municípios do Estado do Espírito Santo. Segundo o Índice de Gestão Fiscal, elaborado pela Federação das Indústrias do Rio de Janeiro (Firjan), cerca de 35% dos municípios do país não arrecadam o suficiente para arcar com as despesas com pessoal, sendo que esses entes acabam sendo sustentados pelo Fundo de Participação dos Municípios¹⁹.

Como se verá a seguir, a preocupação com a melhoria na arrecadação tributária é um tema em debate na comunidade científica mundial, tendo em vista as ser esse o principal fator de arrecadação de recursos para o Estado se manter e desenvolver suas atividades em prol de sua população.

4.3. REFLEXÕES PARA O APRIMORAMENTO DA CONFORMIDADE FISCAL MUNICIPAL

Como já dito na introdução, o papel do Estado na sociedade atual é preservar o bem estar social, colocando à disposição da população bens e serviços para esse fim. Por outro lado, essas ações demandam recursos financeiros para serem colocadas em prática, sendo nesse ponto, pois, que entram os tributos.

Cria-se então a relação entre o contribuinte e o governo, sendo que esse determina as obrigações tributárias e aquele fica encarregado de cumpri-las. (BESLEY, 2020)

¹⁹ Disponível em: <https://www.firjan.com.br/ifgf/>. Acesso em: 20 de janeiro de 2021.

Todavia, nem sempre essa obrigação gerada é satisfeita da forma como deveria, já que grande parte dessas obrigações dependem de informações que estão de posse do contribuinte, ou seja, caso não informe corretamente os dados que permitiram o cálculo do tributo, a arrecadação restará prejudicada. Ainda assim, outros fatores também podem influenciar na arrecadação. (PAYNE; RAIBORN, 2018)

A partir dessa premissa, a maioria dos estudos levantados sugerem, como forma de se alcançar uma melhor arrecadação, a análise dos fatores que levam a uma conformidade tributária. (KEEN; SLEMROD, 2017) (ALM, 2019) (BESLEY, 2020) (ALASFOUR, 2019) (PAYNE; RAIBORN, 2018)

Conformidade tributária pode ser entendida como a vontade do contribuinte em seguir os determinantes legais, declarando corretamente seus acréscimos patrimoniais, buscando as deduções legais na medida do que lhe é devido e pagando seus impostos dentro do prazo estipulado. (ALASFOUR, 2019) (ALM, 2019)

A conformidade tributária, portanto, visa combater primordialmente a evasão fiscal, entendida essa como uma ação do contribuinte, sem amparo legal, que tem como objetivo diminuir ou ocultar os valores aos quais o imposto incide, bem como essa ação pode ser no sentido de aumentar as deduções, diminuindo o passivo fiscal para abaixo do valor devido. (PAYNE; RAIBORN, 2018)

Consoante relatado, não apenas a evasão fiscal é responsável pela perda de arrecadação por parte do Estado, diminuindo o índice de conformidade. Um outro fator importante é a elisão fiscal. Essa pode ser caracterizada como uma ação que utiliza dos meios legais para reduzir o valor do imposto devido. Esse fenômeno, ao contrário da evasão, não é ilegal. Todavia, em grande parte utiliza de lacunas legais ou de interpretações jurídicas que deturpam o real sentido da lei, impactando no montante devido pelo contribuinte. (ALASFOUR, 2019) (PAYNE; RAIBORN, 2018)

Sendo uma relação de duas partes, não se pode colocar a responsabilidade pela perda de arrecadação, em termos de evasão ou elisão fiscal, apenas na conta do contribuinte. Pesquisas demonstram que essa relação é deveras complexa, de forma que ações estatais podem levar o contribuinte a adotar uma postura contrária à pretendida, levando a uma diminuição dos pagamentos devidos. (ABELER; JÄGER, 2015)

Ações como o aumento de alíquota podem, a uma primeira vista, levar a crer que haveria um aumento na arrecadação. Mas as consequências podem apresentar efeitos colaterais, como a queda na circulação de bens e valores e conseqüentemente uma queda na arrecadação, ao invés de aumentar. (KEEN; SLEMROD, 2017)

Outra questão a ser considerada é a complexidade enfrentada pelo contribuinte para entender o quanto e como deve ser pago um imposto, podendo levar ao pagamento a menor ou até ao não pagamento. (ABELER; JÄGER, 2015)

Cabe salientar, levando em conta a grande quantidade de artigos que remetem a esse ponto, que a conformidade fiscal, e os fatores que levam a ela, vem sendo estudados sistematicamente ao longo das últimas décadas. (KEEN; SLEMROD, 2017) (ALM, 2019) (BESLEY, 2020) (ALASFOUR, 2019) (PAYNE; RAIBORN, 2018) (DE ANDRADE; RODRIGUES; COSENZA, 2020) (DIDIMO et al., 2018) (MENDOZA; WIELHOUWER; KIRCHLER, 2017)

O marco dos estudos sobre a evasão fiscal remonta ao trabalho desenvolvido por Allingham e Sandmo (1972), para o qual a sonegação fiscal levada a efeito pelo contribuinte passava pela ideia do benefício financeiro a ser adquirido em contrapartida com o risco de sofrer uma auditoria ou a gravidade de uma punição, caso descoberto. A partir daí, uma vasta gama de estudos se desenvolveu tentando explicar as razões que levam a conformidade fiscal. (MENDOZA; WIELHOUWER; KIRCHLER, 2017)

Com a evolução dos estudos, essa ideia inicial, do custo-benefício, foi superada, de modo que o entendimento mais moderno sugere que o comportamento da observância fiscal resulta de uma série de fatores, portanto se mostra complexa em relação a simplicidade do modelo inicialmente proposto. Esses podem ter relação com o próprio indivíduo como relação com o ambiente que o cerca, a exemplo de valores morais, dever cívico, costumes, ética, dentre outros. (ALM, 2012) (ALM, 2019)

Seguindo, com base nos achados da pesquisa, pode-se afirmar que a conformidade fiscal passa por três categorias: a primeira diz respeito as possibilidades econômicas, ou seja, possibilidade de auditorias e punições, principalmente pecuniárias. A segunda se relaciona com os fatores psicológicos, que guardam relação com o próprio indivíduo, sendo suas atitudes, noção de justiça, dever cívico, ética. Por fim, a terceira

vincula-se a fatores políticos, sendo esses relativos ao poder público, notadamente as autoridades tributárias, complexidade do sistema tributário, ações governamentais em prol da sociedade, etc. (DE ANDRADE; RODRIGUES; COSENZA, 2020) (ALASFOUR; SAMY; BAMPTON, 2016) (ALASFOUR, 2019) (KEEN; SLEMROD, 2017) (ALM; COX; SADIRAJ, 2020) (ALM, 2019) (BESLEY, 2020) (PAYNE; RAIBORN, 2018) (ALM; SOLED, 2017) (MENDOZA; WIELHOUSER; KIRCHLER, 2017) (DIDIMO et al., 2018)

Cabe lembrar que essa divisão tem um caráter didático, no intuito de estudar melhor os fenômenos, ao passo que um pode ou não influenciar no outro, revelando a complexidade desse tema. (KEEN; SLEMROD, 2017)

Seguindo a linha acima traçada, a modelo clássico de evasão fiscal tem como premissa a ideia de que o contribuinte deixa de cumprir sua obrigação tributária por razões econômicas. (ALLINGHAM, 1972) Apesar de outros estudos demonstrarem que esse não é o único fator capaz de explicar a evasão, ele ainda continua sendo aceito, de forma que diversos estudos se debruçam sobre essa temática direta ou indiretamente.

Nessa esteira, uma atuação mais forte do Estado, aumentando as auditorias tanto em nível quanto em tipo, demonstrou um resultado positivo na conformidade fiscal. Isso porque o aumento do escrutínio impacta na percepção de custo benefício, ou seja, o temor em sonegar e ser descoberto, e posteriormente punido, acaba por impulsionar as pessoas a honrarem com suas obrigações. (ALM, 2019)

Um exemplo disso é o que ocorreu na China, que no ano de 2005 promoveu uma abolição dos impostos agrícolas, sendo que, em contrapartida, estimulou-se o aumento da fiscalização de outros tributos com o fim de compensar essa perda de receita. Consoante Shawn Xiaoguang Chen (2017), mesmo com essa abolição, a receita tributária total aumentou cerca de 11%, demonstrando que uma maior fiscalização pode sim contribuir para a conformidade fiscal.

Essa frente pode ser combatida pelo Estado não só por meio de fiscalizações, mas também melhorando a legislação, tornando mais rígidas as exigências comprobatórias para reinvidicação de deduções legais.

Um exemplo simples e que conseguiu demonstrar de forma clara esse evento é o estudo acerca das deduções concernentes as contribuições de caridade na França desenvolvido por Gabrielle Fack e Camille Landais (2016).

O fato é que até o ano de 1983 os contribuintes recebiam a sua dedução fiscal de forma automática com base apenas na sua declaração de imposto de renda, devendo, como obrigação, manter o recibo de suas contribuições para o caso de haver uma auditoria. A partir desse ano, o governo passou a exigir, para o fim de dedução, que os contribuintes juntassem à declaração de imposto de renda os recibos de suas contribuições, sendo que esses recibos deveriam ser emitidos pelas entidades beneficiadas.

O resultado é que no ano seguinte as contribuições relatadas caíram mais de 75%, de forma que o estudo demonstrou que essa queda foi em decorrência da mudança na apresentação dos relatórios dos contribuintes, ao passo que não houve uma diminuição das doações reais. (FACK; LANDAIS, 2016)

Contribuem, também para a conformidade fiscal, as penalidades aplicadas aos contribuintes que não cumprem com suas obrigações de forma correta. As multas pecuniárias também são ferramentas a disposição do Estado e que podem ajudar a inibir desvios de conduta. Seguindo a linha clássica, aliada as auditorias, as multas representam uma possibilidade de perdas financeiras, de forma que pesam no momento da tomada de decisão do contribuinte em honrar ou não sua obrigação. (ALM, 2019) (KEEN; SLEMROD, 2017)

Interessante ressaltar que alguns autores notaram que não apenas as punições pecuniárias impactavam positivamente a conformidade fiscal. Medidas como a divulgação pública de pessoas ou empresas que não honravam com suas obrigações tributárias também surtiram efeitos positivos, ao constranger, de forma lícita, esses contribuintes a se adequarem às regras fiscais. (ALM et al., 2017) (BATTISTON; GAMBA, 2016)

Entretanto, os aumentos das intervenções estatais nem sempre ocasionam resultados positivos para a conformidade fiscal. Um exemplo claro disso são os aumentos das alíquotas dos impostos. Ao se aumentar as alíquotas a níveis que são tidos elevados, os contribuintes, imbuídos da percepção de risco e benefício, sopesam o que pode

beneficiá-los mais, tendendo a diminuir a conformidade fiscal. (CREEDY, 2019) (KEEN; SLEMROD, 2017)

Outra constatação interessante a esse respeito, são os aumentos na fiscalização por meio de auditorias. Segundo Mendoza (2017), esse efeito é resultante da percepção dos contribuintes em relação às ações do governo. Em sua tese, argumenta que os níveis de desconfiança, injustiça ou de não conformidade das ações aumentam, trazendo, em contrapartida, a diminuição da conformidade voluntária das pessoas.

Com isso, chega-se a segunda categoria de fatores que influenciam na conformidade fiscal, qual seja, a psicológica. Essa, como citado, guarda relação com o próprio indivíduo, passando desde sua ética, sua noção de justiça, até seu compromisso com o dever cívico e seu comportamento no meio em que vive.

Há relatos em diversos estudos acerca da formação moral do indivíduo, chegando-se à conclusão de que pessoas que possuem maior empatia, ou seja, que se preocupam com o bem estar coletivo, tem a tendência de uma maior conformidade fiscal. Ou seja, o fomento de valores sociais perante os indivíduos se mostrou um forte aliado nessa busca. (ALM, 2019) (ALASFOUR; SAMY; BAMPTON, 2016) (ALASFOUR, 2019) (PAYNE; RAIBORN, 2018)

Em contrapartida, há pesquisas demonstrando que em determinadas circunstâncias, a evasão fiscal passa a ser moralmente aceitável. Exemplificando, na Jordânia existe um clima de grande desconfiança da população em relação ao governo, que o considera altamente corrupto. Assim sendo, segundo Alasfour, Samy e Bampton (2016), são notados indícios na sociedade de uma ação afirmativa no sentido de se sonegar impostos.

Ou seja, as decisões dos indivíduos são impactadas não só pela questão do custo ou benefício que podem ser adquiridos com a adesão ou não da conformidade, mas também sofrem grande influência da formação cultural da sociedade. (PAYNE; RAIBORN, 2018) (BATTISTON; GAMBA, 2016) (BESLEY, 2020)

Nesse diapasão, a cultura da sonegação ganha um destaque importante, ao passo que a sociedade vai absorvendo esse valor e passa a ser aceitável, mesmo sendo considerado um ato criminoso na maioria dos países. (PAYNE; RAIBORN, 2018)

Ações estatais como isenções e incentivos fiscais, sem que se demonstre as vantagens para a sociedade, influência política, no sentido de não ser auditado ou punido, chegando até mesmo ao extremo de atos de corrupção, fazem com que os indivíduos se desinteressem em cumprir com suas obrigações, ao perceberem que são eles que vão suportar essa carga acumulada. (ALM, 2019)

Visto de outro ângulo, a noção de justiça da sociedade fica comprometida, na medida em que uma parte fica sobrecarregada de tributos, enquanto outra goza de benefícios escusos por parte do estado. (ALASFOUR; SAMY; BAMPTON, 2016)

A própria noção cívica comparada entre pessoas próximas, pertencentes a uma mesma localidade ou grupo, pode influenciar no resultado final da conformidade. Battiston e Gamba (2016) fizeram um estudo de campo com padarias na Itália, perceberam que há uma grande elasticidade entre o dever legal e o que se é praticado de fato por esses comerciantes, no que tange as obrigações fiscais, sendo que esse comportamento já se aderiu aos costumes locais.

Inclusive essa aceitação acaba por atingir a sociedade, pois um gesto simples como pedir a nota fiscal dos produtos poderia inibir tal prática, o que normalmente não é feito, como demonstram os autores. (BATTISTON; GAMBÀ, 2016) Ou seja, é um comportamento que foi agregado aos costumes dessa categoria, sendo aceito como natural em sua cultura. (BESLEY, 2020)

Essa categoria tem um papel fundamental para o alcance da conformidade fiscal, tendo em vista que afeta diretamente a tomada de decisão do contribuinte em honrar com seus compromissos perante o Estado, e por consequência, com a sociedade. (ALASFOUR, 2019)

Por esse motivo, o Estado deve ser um agente motivador da sociedade, não só com intervenções punitivas, mas também com ações no sentido de incentivar uma cultura cívica, uma cultura cidadã, no intuito de se obter uma melhor resposta da sociedade. (BESLEY, 2020)

Nesse ponto, chega-se a terceira categoria descrita nos estudos pesquisados, que diz respeito às ações do Estado, ou seja, os fatores políticos que irão impactar na conformidade fiscal.

Nos termos já abordados, essas categorias foram separadas apenas por uma questão didática, para facilitar o estudo e a compreensão do fenômeno. Todavia, na prática estão todas ligadas, tendo em vista que o comportamento de um indivíduo, as relações em sociedade e a interação com o Estado estão intrinsecamente ligados, ao passo que todos se influenciam mutuamente. (ALM, 2019)

Assim como o indivíduo, o Estado tem um papel decisivo em se tratando de conformidade fiscal. Ações estatais como aumento de alíquota de imposto, multas mais severas ou maior frequência nas fiscalizações, podem tanto aumentar, quanto diminuir a conformidade fiscal, consoante já explicitado acima.

Contudo, as ações da administração pública, segundo o resultado da pesquisa aqui desenvolvida, não se limitam apenas a fiscalizar ou punir quem descumpre o regramento legal.

Cita-se como exemplo os incentivos positivos a quem cumpre com suas obrigações de forma correta. Medidas como desconto pelo pagamento em dia ou um crédito para ser usado quando do pagamento por algum serviço público, são ações simples que incentivam a conformidade fiscal, aumentando a arrecadação de forma considerável. (ALASFOUR, 2019)

Pesquisas revelaram que a participação da sociedade na tomada de decisões do governo pode trazer retornos positivos para a conformidade fiscal, independente dos níveis de impostos, auditorias ou até multas. Consultas públicas, relativas à escolha de projetos prioritários para a comunidade, tendem a impactar de maneira positiva, na medida em que há um consenso e relação às ações prioritárias. (ALASFOUR; SAMY; BAMPTON, 2016) (ALM, 2019)

O contrário também é verdadeiro, quando as medidas são impostas, sem a participação da sociedade em algum nível, a conformidade tende a ser significativamente reduzida. (ALM, 2019)

Liga-se a isso o fator confiança no governo. Essa diz respeito ao sentimento que o cidadão tem a respeito da *compliance* governamental. Experimento desenvolvido simultaneamente nos Estados Unidos e na Itália demonstrou que a transparência das

ações governamentais é um forte aliado no combate à sonegação fiscal. (ALM et al., 2017)

A sociedade assume um papel importantíssimo, também, ao ser estimulada a contribuir com o Estado no tocante à fiscalização das empresas, denunciando comportamentos inadequados ou exigindo o cumprimento de certos deveres legais.

Naritomi (2019b) baseou seu estudo no programa Nota Fiscal Paulista, em que os consumidores eram incentivados a se tornarem “auditores fiscais” por meio de incentivos financeiros. Esse incentivo consistia em trocar os recibos fiscais, exigidos na hora da compra de bens ou serviços e era utilizados para participarem de sorteios mensais de loterias.

Segundo a autora, o programa conseguiu um aumento nas receitas relatadas pelas empresas em pelo menos 21%, bem como descobriu que as empresas passaram a relatar 7% mais suas receitas após a primeira reclamação. No que tange ao aumento de receitas tributárias líquidas, relata a autora que houve um acréscimo de 9,3%. Esses resultados, afirma, só foram possíveis em vista do auto engajamento da população, que motivada pelo incentivo aderiu em massa ao programa. (NARITOMI, 2019b)

Um experimento semelhante, já citado acima, foi efetivado na Itália. (BATTISTON; GAMBA, 2016) Todavia, nesse caso não houve incentivo por parte do governo. A ideia do experimento era entender como a ação do consumidor, em pedir a nota fiscal, poderia influenciar a conformidade fiscal do estabelecimento, isto é, os pesquisadores buscaram medir o impacto da pressão social na conformidade fiscal.

O experimento obteve como resultado um aumento de 17,4% na disposição dos comerciantes em fornecer o cupom fiscal. Outra constatação relevante foi a de que todo o pedido de recibo induz o vendedor a liberar uma média de 2,4 cupons fiscais em transações posteriores, consistindo na pressão social um fator multiplicador da conformidade fiscal, contribuindo para o aumento da arrecadação e, por consequência, da conformidade fiscal. (BATTISTON; GAMBA, 2016)

Sabendo disso, exsurge outra questão levantada nas pesquisas reunidas aqui: a importância das informações que as autoridades fiscais possuem acerca das fontes de receitas tributárias. (KEEN; SLEMROD, 2017)

De acordo com os estudos de Payne e Raiborn (2018) um grande problema para a conformidade fiscal está ligada ao acesso e a veracidade das informações fiscais, que estão de posse do contribuinte, a que o governo tem acesso. Declarar uma renda ou bens a menos do que deveria ou deduções a mais, representam um importante fator na sonegação fiscal. (ALM; COX; SADIRAJ, 2020)

Segundo os estudos levantados, a tendência é que cada vez mais os governos tenham condições de identificar essas informações em razão, basicamente, dos seguintes fatores: a utilização de cartões de crédito, débito e aplicativos de pagamento por smartphone, e a utilização de tecnologias da informação. (ALM; SOLED, 2017)

Como exemplo, podemos citar o trabalho desenvolvido na Itália, que, consoante afirma Didimo (2018), é um país altamente afetado pela evasão fiscal, sendo estimado que nos anos de 2007-2013 houve uma perda de arrecadação da ordem de 91,4 bilhões de euros.

De acordo com os autores, o sistema anteriormente utilizado recebia informações de diversas fontes e era gerenciado por meio de diversos aplicativos. Com o desenvolvimento e a implantação do sistema de apoio à decisão, conhecido como TaxNet, foi possível reunir as informações pertinentes em um único local, do qual os analistas conseguem extrair com eficiência padrões suspeitos de uma rede de contribuintes, o que aumentou a eficiência, precisão e confiabilidade na descoberta de situações de sonegação fiscal. (DIDIMO et al., 2018)

Exemplos de ações bem sucedidas nessa área não faltam. Outro achado no banco de artigos pesquisados diz respeito ao método de detecção de atividades suspeitas chamado 3TI, desenvolvido na China. Esse método utiliza tecnologia de big data, em que são reunidas informações de *“correspondência de padrões topológicos e fusão e inferência de dados com base em evidências para processar dados tributários heterogêneos para detectar grupos ATTE com base em características estruturais e BC-ATTEM”*. (RUAN et al., 2019b)

Diversos outros estudos encontrados em nossa pesquisa descrevem métodos eficientes de utilização de tecnologia da informação no combate à sonegação fiscal, demonstrando ser esse um método eficiente, duradouro e com um benefício que a médio e longo prazo superam os custos iniciais. (TIAN et al., 2017) (DIDIMO et al., 2019) (RUAN et al., 2019a) (DIDIMO et al., 2019) (ALM; SOLED, 2017) (ALM, 2019)

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tendo como norte a resolução da pergunta de pesquisa, qual seja “*Quais melhorais podem ser propostas para contribuir com o aprimoramento da administração tributária dos municípios do Espírito Santo?*”, buscou-se atender aos objetivos traçados, no intuito de se percorrer um caminho até a resposta.

Com o Referencial Teórico, foram demonstrados os objetivos e os limites estabelecidos na LRF, que são impedir o desequilíbrio negativo entre receitas e despesas e, por outra frente, impedir que os entes federados abram mão de receitas as quais fazem jus, em prejuízo da saúde fiscal. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Quanto aos esclarecimentos acerca da arrecadação própria Municipal, além de examinar as despesas que são consideradas como de pessoal e os limites orçamentários, foi demonstrada a importância da arrecadação levada a efeito pelos entes federados, tendo em vista que é ela que irá compor a receita pública no processo orçamentário, uma vez que sua previsão permite ao gestor dimensionar a capacidade da Administração Pública em fixar despesas e as executar, o que a torna um elemento essencial para a existência do Estado. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Em relação as despesas com pessoal e seus limites legais, esses foram definidos pela Lei Complementar 101 (2000), a qual regulamenta o art. 169 da CF (1988) no Capítulo IV, Seção II – Das Despesas com Pessoal, que compreende os artigos 18 a 23. (FERNANDES, 2014)

Quanto ao conceito de despesa com pessoal, esse foi tratado na LRF em seu art. 18, para o qual compreende a referida despesa a soma dos gastos do ente federado com ativos, inativos e pensionistas relativos a mandatos eletivos, cargos, funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias. (FERRAZ; GODOI; BOTELHO, 2020)

Quanto as boas práticas levantadas na pesquisa, essas foram descritas no tópico 4.3 deste trabalho, sendo uma série de estudos, práticas e experiências, que podem ser aplicadas aos Municípios no intuito de se aumentar a arrecadação própria.

A par de todas as considerações, de forma intencional ou não, o fato é que parte dos contribuintes pagam menos do que deveriam em impostos, acarretando uma permanente lacuna fiscal no sistema tributário.

Todavia, mesmo havendo fortes incentivos que levam a esse quadro, os estudos demonstram que a tendência, com as novas tecnologias e com o desenvolvimento cada vez maior de estudos nessa área, é de que essa lacuna venha a diminuir cada vez mais.

Como demonstrado, sendo uma relação entre governo e contribuinte, ações devem ser tomadas visando corrigir falhas em ambos, tais como melhoria na legislação, evitando-se lacunas; transparência na administração dos recursos públicos; maior participação da sociedade na tomada de decisões dos governos; ações fiscalizatórias mais eficientes; alíquotas e multas adequadas ao caso concreto; incentivos à sociedade a participar do processo de fiscalização; utilização de tecnologias da informação na identificação de atividades suspeitas e na coleta de informações para a correta mensuração do quantum devido; são algumas das ações levantadas na pesquisa bibliométrica e que demonstraram um resultado positivo na conformidade fiscal.

Malgrado existam ainda diversos obstáculos, que podem dificultar o combate a essa lacuna fiscal, frente ao que foi levantado, fica evidente que investimentos técnicos e financeiros na área demonstram ser capazes de rompê-los, cabendo ao Estado, no caso os Municípios do Estado do Espírito Santo, juntamente com a sociedade o dever de combatê-los.

Evidentemente, esse estudo não esgota as medidas que podem ser utilizadas para esse fim e nem pretende se mostrar como um único caminho para uma melhor situação fiscal dos Municípios. Como dito, diversos avanços vêm sendo engendrados nesse ramo, surgindo novas técnicas, tecnologias e ações administrativas visando combater essa lacuna fiscal.

Por outro lado, pode-se dizer que outros fatores também influenciam para que os entes municipais apresentem uma baixa arrecadação e encontrem-se em situação de dependência dos recursos de outros entes, através das transferências legais, bem como a falta de recursos para custear a máquina pública e as políticas públicas em prol da sociedade. Fatores esses que podem influenciar tanto na receita, como uma melhor distribuição de tributos entre os entes federados, quanto na despesa, a exemplo da diminuição do quadro de pessoal ou até a carga de serviços atribuídos aos Municípios.

Por todo o exposto, este trabalho apresenta a sua cota de contribuição para o desenvolvimento do tema aliado aos estudos já existentes, deixando pesquisas futuras o enfrentamento de outras vertentes, como o pacto federativo, que consiste na distribuição dos impostos e deveres entre os entes federados; o estudo de viabilidade e formas de aplicação de novas tecnologias no setor público, visando melhorar a eficiência e otimizar os recursos; até mesmo uma possível atualização da LRF para a realidade atual, bem como a estrutura mínima que um Município deve ter para poder ser criado ou mantido.

REFERÊNCIAS

Ã, C. L. C. The research design matrix : A tool for development planning research studies. v. 29, p. 615–626, 2005.

ABELER, J.; JÄGER, S. Complex tax incentives. **American Economic Journal: Economic Policy**, v. 7, n. 3, p. 1–28, 2015.

ABRAHAM, MARCUS; PEREIRA, V. P. **Princípios de Direito Público**. 1ª ed. Belo Horizonte: [s.n.].

ABRAHAM, M. **Curso de Direito Financeiro**. 5ª ed. Rio de Janeiro: [s.n.].

ALASFOUR, F. Costs of Distrust: The Virtuous Cycle of Tax Compliance in Jordan. **Journal of Business Ethics**, v. 155, n. 1, p. 243–258, 2019.

ALASFOUR, F.; SAMY, M.; BAMPTON, R. The determinants of tax morale and tax compliance: Evidence from Jordan. **Advances in Taxation**, v. 23, p. 125–171, 2016.

ALLAYAROV, S. A. Combination of fiscal and stimulating functions of the tax system to ensure financial and economic security. **American Journal of Economics and Business ...**, v. 3, n. 1, p. 64–69, 2020.

ALLINGHAM, M. G. University of Pennsylvania, Philadelphia, U.S.A. and The Norwegian School of Economics and Business Administration, Bergen, Norway. v. 1, p. 323–338, 1972.

ALM, J. Measuring , explaining , and controlling tax evasion : lessons from theory , experiments , and field studies. n. August 2010, p. 54–77, 2012.

ALM, J. et al. Culture, compliance, and confidentiality: Taxpayer behavior in the United States and Italy. **Journal of Economic Behavior and Organization**, v. 140, p. 176–196, 2017.

ALM, J. WHAT MOTIVATES TAX COMPLIANCE? **Journal of Economic Surveys**, v. 33, n. 2, p. 353–388, 2019.

ALM, J.; COX, J. C.; SADIRAJ, V. AUDIT STATE DEPENDENT TAXPAYER COMPLIANCE: THEORY AND EVIDENCE FROM COLOMBIA. **Economic Inquiry**, v. 58, n. 2, p. 819–833, 2020.

ALM, J.; SOLED, J. A. W(H)ither the tax gap? **Washington Law Review**, v. 92, n. 2, p. 521–566, 2017.

ALSUKAIT, R. et al. Sugary drink excise tax policy process and implementation: Case study from Saudi Arabia. **FOOD POLICY**, v. 90, jan. 2020.

ANDRÉ MARENCO, M. T. B. S. E; JONER, W. Capacidade estatal, burocracia e tributação nos municípios brasileiros. p. 3–21, 2017.

ARAÚJO, A. H. DOS S.; SANTOS FILHO, J. E. DOS; GUEDES, F. G. Lei de Responsabilidade Fiscal: Efeitos e consequências sobre os municípios alagoanos no período 2000-10. **Revista de Administracao Publica**, v. 49, n. 3, p. 739–759, 2015.

ARAUJO, J. M. Demanda por gastos públicos locais : evidências dos efeitos de ilusão fiscal no Brasil. v. 46, p. 189–219, 2015.

ARIA, M.; CUCCURULLO, C. bibliometrix: An R-tool for comprehensive science mapping analysis. **Journal of Informetrics**, v. 11, n. 4, p. 959–975, 2017.

BALDAM, R. **Science Mapping (Bibliometria) with R Studio, Bibliometrix and international indexes**. Vitória: UFES, 2020.

BALEEIRO, A. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 15. ed. Rio de Janeiro: [s.n.].

BATTISTON, P.; GAMBA, S. The impact of social pressure on tax compliance: A field experiment. **International Review of Law and Economics**, v. 46, p. 78–85, 2016.

BELTSKI, M.; CHOWDHURY, F.; DESAI, S. Taxes, corruption, and entry. **SMALL BUSINESS ECONOMICS**, v. 47, n. 1, p. 201–216, jun. 2016.

BESLEY, T. State Capacity, Reciprocity, and the Social Contract. **Econometrica**, v. 88, n. 4, p. 1307–1335, 2020.

BRASIL. Lei n. 5.172. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. 1966.

BRASIL. Lei n. 6.830. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. 1980.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>, , 1988.

BRASIL. Lei n. 9.496, de 11 de setembro de 1997. **D.O. DE 12/09/1997, P. 20249**, v. Poder Exec, 1997.

BRASIL. Lei Complementar n.101. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **D.O. DE**

05/05/2000, P. 1, v. Poder LEgi, 2000.

BRESSER-PEREIRA, L. C. O modelo estrutural de gerência pública. **Revista de Administracao Publica**, v. 42, n. 2, p. 391–410, 2008.

CAMPELLO, G. T. J.; CUNHA, C. R. **Tributos Municipais em Debate**. 1ª ed. Belo Horizonte: [s.n.].

CAROLINI, G. Y.; GELAYE, F.; KHAN, K. Working Paper 103 Modelling Improvements to Property Tax Collection : The Case of Addis Ababa Modelling Improvements to Property Tax Collection : The Case of Addis Ababa. 2020.

CÉSAR, C.; COSTA, D. M.; BRAGA, M. J. Fatores associados à eficiência na alocação de recursos públicos à luz do modelo de regressão quantílica. **Revista de Administracao Publica**, v. 49, n. 5, p. 1319–1347, 2015.

CHEN, S. X. The effect of a fiscal squeeze on tax enforcement: Evidence from a natural experiment in China. **Journal of Public Economics**, v. 147, p. 62–76, 2017.

CREEDY, J. Optimal tax enforcement and the income tax rate: the role of taxable income inequality. **New Zealand Economic Papers**, v. 53, n. 1, p. 77–88, 2019.

DA CRUZ, C. F.; AFONSO, L. E. Gestão fiscal e pilares da Lei de Responsabilidade Fiscal: Evidências em grandes municípios. **Revista de Administracao Publica**, v. 52, n. 1, p. 126–148, 2018.

DE ANDRADE, E. M.; RODRIGUES, L. L.; COSENZA, J. P. Corporate behavior: An exploratory study of the brazilian tax management from a corporate social responsibility perspective. **Sustainability (Switzerland)**, v. 12, n. 11, 2020.

DE CASTRO, K. P.; AFONSO, J. R. R. IPTU: Avaliação de potencial e utilização sob a ótica da teoria dos conjuntos fuzzy. **Revista de Administracao Publica**, v. 51, n. 5, p. 828–853, 2017.

DIDIMO, W. et al. A visual analytics system to support tax evasion discovery. **Decision Support Systems**, v. 110, n. November 2017, p. 71–83, 2018.

DIDIMO, W. et al. Visual querying and analysis of temporal fiscal networks. **Information Sciences**, v. 505, p. 406–421, 2019.

ELLEGAARD, O.; WALLIN, J. A. The bibliometric analysis of scholarly production: How great is the impact? **Scientometrics**, v. 105, n. 3, p. 1809–1831, 2015.

FACK, G.; LANDAIS, C. The effect of tax enforcement on tax elasticities: Evidence from charitable contributions in France. **Journal of Public Economics**, v. 133, p. 23–40, 2016.

FELICIO, R. M.; MARTINEZ, A. L. Sistema tributário brasileiro: análise da percepção dos operadores do direito tributário à luz dos conceitos de eficiência e justiça fiscal. **REVISTA AMBIENTE CONTÁBIL - Universidade Federal do Rio Grande do Norte - ISSN 2176-9036**, v. 11, n. 1, p. 156–181, 2018.

FERNANDES, J. U. J. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. 6. ed. Fórum: [s.n.].

FERRAZ, L.; GODOI, M. S. DE; BOTELHO, S. W. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 3. ed. Belo Horizonte: [s.n.].

FURTADO, J. R. C. **Direito Financeiro**. 4. ed. Belo Horizonte: [s.n.].

GIL, A. C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 6ª ed. São Paulo: [s.n.].

GIL, A. C. (ORG). **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. 6ª ed. São Paulo: [s.n.]. v. 264

HALL, J. L. State Tax Policy, Municipal Choice, and Local Economic Development Outcomes: A Structural Equation Modeling Approach to Performance Assessment. v. 9999, p. 1–16, 2020.

HANLON, M.; MAYDEW, E. L.; THORNOCK, J. R. Taking the long way home: U.S. tax evasion and offshore investments in U.S. equity and debt markets. **Journal of Finance**, v. 70, n. 1, p. 257–287, 2015.

HARADA, K. **Direito Financeiro e Tributário**. 27ª ed. São Paulo: [s.n.].

HARTL, B. et al. Does the sole description of a tax authority affect tax evasion? -The impact of described coercive and legitimate power. **PLoS ONE**, v. 10, n. 4, 2015.

HOUSER, K. A.; SANDERS, D. The use of big data analytics by the IRS: What tax practitioners need to know. **Journal of Taxation**, v. 128, n. 2, 2018.

JÅSTAD, E. O.; BOLKESJØ, T. F.; RØRSTAD, P. K. Forest Policy and Economics Modelling effects of policies for increased production of forest-based liquid biofuel in the Nordic countries. **Forest Policy and Economics**, v. 113, n. January, p. 102091, 2020.

JULIA H. LITTELL, J.; CORCORAN, V. P. **Systematic Reviews and Meta-Analysis**. [s.l.] Oxford University Press, 2008.

KEEN, M.; SLEMROD, J. Optimal tax administration. **JOURNAL OF PUBLIC ECONOMICS**, v. 152, p. 133–142, 2017.

KIRA, A. R. An Evaluation of Governments ' Initiatives in Enhancing Small Taxpayers ' Voluntary Tax Compliance in Developing Countries. v. 7, n. 1, p. 253–267, 2017.

KITCHENHAM, B. Guidelines for performing systematic literature reviews in software engineering. **Technical report, Ver. 2.3 EBSE Technical Report. EBSE**, 2007.

KOVALESKI, L.; RESENDE, L. M. Methodi Ordinatio : a proposed methodology to select the impact factor , number of citation , and year. p. 2109–2135, 2015.

KRIPPENDORFF, K. Validity in Content Analysis. **Computerstrategien für die Kommunikationsanalyse**, p. 69–112, 1980.

LAVERTU, S. We All Need Help: “Big Data” and the Mismeasure of Public Administration. **Public Administration Review**, v. 76, n. 6, p. 864–872, 2016.

LAVILLE, C.; SIMAN, L. M. **A Construção do Saber**. Belo Horizonte: [s.n.].

LEITE, H. **Manual de Direito Financeiro**. 8ª ed. Salvador: [s.n.].

MARTINS, I. G. DA S. **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 7. ed. São Paulo: [s.n.].

MEDAUAR, O. **Direito Administrativo Moderno**. 22. ed. Belo Horizonte: Forum, 2020.

MENDOZA, J. P.; WIELHOUWER, J. L.; KIRCHLER, E. The backfiring effect of auditing on tax compliance. **Journal of Economic Psychology**, v. 62, p. 284–294, 2017.

NARITOMI, J. Consumers as tax auditors†. **American Economic Review**, v. 109, n. 9, p. 3031–3072, 2019a.

NARITOMI, J. Consumers as tax auditors†. **American Economic Review**, v. 109, n. 9, p. 3031–3072, 2019b.

NASCIMENTO, C. V.; PIETRO, M. S. Z. DI; MENDES, G. F. **Tratado de Direito Municipal**. 1ª ed. Belo Horizonte: [s.n.].

OLIVEIRA, W. DE. **Curso de Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. Belo Horizonte: [s.n.].

OLIVEIRA, W. DE; LIMA, L. H.; CAMARGO, J. B. **Contas Governamentais e Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. Belo Horizonte: [s.n.].

PAROLIN, M. C. P. **Curso de Direito Tributário**. 2ª ed. Belo Horizonte: [s.n.].

PAYNE, D. M.; RAIBORN, C. A. Aggressive Tax Avoidance: A Conundrum for Stakeholders, Governments, and Morality. **Journal of Business Ethics**, v. 147, n. 3, p. 469–487, 2018.

PISCITELLI, T. **Direito Financeiro**. 6ª ed. São Paulo: [s.n.].

POMERANZ, D. No taxation without information: Deterrence and self-enforcement in the value added tax. **American Economic Review**, v. 105, n. 8, p. 2539–2569, 2015.

PROVDANOV, C. C.; FREITAS, E. C. DE. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico**. [s.l: s.n.].

RIBEIRO, C. P. DE P.; MENDES, W. DE A. Transferências constitucionais no Brasil:

um estudo bibliográfico sobre o FPM- fundo de participação dos municípios. n. 31, p. 44–65, 2019.

RODRIGUES, M.; COSTA, D.; SILVA, C. CONCENTRAÇÃO E DEPENDÊNCIA DAS TRANSFERÊNCIAS. p. 1–17, 2020.

RUAN, J. et al. Identifying suspicious groups of affiliated-transaction-based tax evasion in big data. **Information Sciences**, v. 477, p. 508–532, 2019a.

RUAN, J. et al. Identifying suspicious groups of affiliated-transaction-based tax evasion in big data. **Information Sciences**, v. 477, p. 508–532, 2019b.

SABBAG, E. DE M. **Manual de Direito Tributário**. 10^a ed. São Paulo: [s.n.].

SAMPIERI, ROBERTO HERNÁNDEZ; COLLADO, CARLOS FERNÁNDEZ; LUCIO, P. B. **Metodologia da Pesquisa**. 5^a ed. São Paulo: [s.n.].

SEGUNDO, A. B. H. DE B. MA. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**. 19. ed. Belo Horizonte: [s.n.].

SEGUNDO, H. DE B. M. **Código Tributário Nacional**. 6^a ed. São Paulo: [s.n.].

TIAN, F. et al. Groups in Big Data. **IEEE Transactions on Knowledge and Data Engineering**, v. 28, n. 10, p. 2651–2664, 2016a.

TIAN, F. et al. Mining suspicious tax evasion groups in big data. **IEEE Transactions on Knowledge and Data Engineering**, v. 28, n. 10, p. 2651–2664, 2016b.

TIAN, F. et al. Mining suspicious tax evasion groups in big data (Extended abstract).

Proceedings - International Conference on Data Engineering, p. 25–26, 2017.

TOLEDO JUNIOR, F. C. DE. As Cautelas Fiscais para Criar Despesa Pública. **Revista Controle - Doutrina e Artigos**, v. 12, n. 2, p. 48–58, 2016.

VIEIRA, P. A. et al. Effects of the electronic invoice program on the increase of state collection [Efeitos do programa de Nota Fiscal eletrônica sobre o aumento da arrecadação do Estado] [Efectos del programa de la Factura Electrónica sobre el aumento de la recaudación en el. **Revista de Administracao Publica**, v. 53, n. 2, p. 481–491, 2019.

ZHOU, G. et al. Artificial neural networks and the mass appraisal of real estate. **International Journal of Online Engineering**, v. 14, n. 3, p. 180–187, 2018.

APÊNDICE A. IRREGULARIDADES NA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS MUNICÍPIOS

TEMA	IRREGULARIDADE	OCORRÊNCIA
Legislação tributária	Cadastro imobiliário não fidedigno	70
	Legislação não disponibilizada adequadamente para consulta	70
	Legislação do ISS incompleta	35
	Cobrança ilegal de taxa de calçamento	29
	Benefício fiscal de ISS ilegal	18
	Planta Genérica de Valores não instituída por lei	11
	Taxa não instituída por Lei	4
Recursos humanos	Inexistência de carreira de fiscalização tributária	59
	Cargos desprovidos de atribuições legais	39
	Não provimento do cargo de procurador	25
	Não provimento da carreira de fiscal de tributos	12
	Inexistência de carreira de procurador	9
Infraestrutura física e Sistemas de Informação	Ausência de informações de cartórios	34
	Ausência de regulamentação da Administração Tributária	33
	Inexistência de Planta Genérica de Valores	15
	Inconsistência no registro contábil dos créditos tributários	50
Procedimentos de Fiscalização	Cobrança ilegal de Taxa de Expediente	13
	Ausência de fiscalização de ISS	68
	Ausência de revisão da Planta Genérica de Valores	50
	Procedimento insuficiente para realizar a efetiva arrecadação	44
	Inexistência de fiscalização do ITBI	25
	Irregularidades no planejamento da fiscalização	6
Cobrança de Créditos Tributários	Falha na cobrança administrativa da dívida ativa	72
	Parcelamentos em desacordo com as normas legais	60
	Cobrança ilegal de taxa de limpeza pública	45
	Irregularidades no arbitramento do ITBI	39
	Irregularidade na concessão de benefícios fiscais	38
	Ausência de Baixa na Dívida Ativa	30
	Irregularidades na atualização monetária	29
	Ausência de cobrança judicial	29
	Ausência de requisitos legais de Certidão da Dívida Ativa	22
	Procedimentos de execução fiscal antieconômicos	19
	Registro Inadequado da Dívida Ativa	16
	Ausência de inscrição em dívida ativa	15
	Ausência de cobrança da taxa de Coleta de Resíduos Sólidos	13
	Cancelamento de créditos sem as formalidades necessárias	11
Ausência de cobrança de taxa	6	

APÊNDICE B – DEMONSTRATIVO DAS RECEITAS MUNICIPAIS E DESPESA COM PESSOAL

Municípios em 2013	Receitas do Município	Transf. E estado	Transf. União	Operações de crédito	Outras	Arrecadada	Despesa Pessoal	LRf
Afonso Cláudio	4,73M	33,47M	27,51M	0	0	65,71M	35,02M	55,81%
Água Doce do Norte	2,01M	14,82M	13,17M	0	0	30,00M	18,24M	69,73%
Água Branca	2,66M	16,18M	11,54M	0	1,23M	31,62M	13,45M	53,62%
Alegre	16,51M	24,16M	23,05M	0	4,71M	68,43M	35,17M	59,15%
Alfredo Chaves	5,68M	20,31M	15,46M	0	0	41,45M	16,91M	46,19%
Alto Rio Novo	1,68M	9,34M	9,23M	0	64.782,90	20,31M	11,23M	54,95%
Anchieta	108,13M	132,01M	18,30M	0	9,99M	268,43M	124,29M	42,59%
Apiacá	1,63M	10,50M	9,26M	0	0	21,39M	10,97M	54,23%
Araucária	150,74M	125,70M	43,90M	0	2,91M	323,25M	151,75M	50,12%
Atílio Vivácqua	2,00M	13,67M	8,83M	0	0	24,51M	9,23M	39,08%
Baixo Guandu	10,08M	28,63M	25,30M	1,68M	6.093,00	65,71M	34,14M	54,72%
Barra de São Francisco	18,23M	39,54M	27,41M	0	5.263,39	85,19M	42,68M	55,38%
Boa Esperança	3,89M	17,20M	19,14M	0	1,35M	41,59M	19,02M	50,39%
Bom Jesus do Norte	1,20M	9,56M	9,66M	0	0	20,41M	12,21M	61,86%
Brejetuba	1,35M	16,35M	12,39M	0	0	30,10M	15,23M	52,98%
Cachoeiro de Itapemirim	89,99M	0	796.637,24	11,04M	10,78M	112,61M	169,15M	56,11%
Cariacica	163,98M	234,40M	72,95M	351.969,65	259.027,66	471,94M	241,56M	51,97%
Castelo	7,36M	44,03M	29,26M	0	0	80,66M	39,92M	55,86%
Colatina	62,24M	107,27M	76,55M	1,54M	79.062,16	247,68M	121,08M	51,36%
Conceição da Barra	12,53M	32,60M	21,51M	0	5,27M	71,90M	35,63M	52,11%
Conceição do Castelo	1,94M	18,24M	12,79M	0	0	32,96M	16,45M	53,31%
Divino de São Lourenço	18,43M	0	0	0	0	18,43M	7,94M	51,94%
Domingos Martins	11,84M	42,18M	31,14M	0	2,77M	87,93M	38,24M	47,08%
Dores do Rio Preto	2,28M	8,64M	8,27M	0	813.987,19	20,01M	10,34M	54,81%
Ecoporanga	3,01M	27,55M	19,56M	0	0	50,12M	26,76M	53,81%
Fundão	8,23M	17,80M	26,47M	0	896.328,88	53,40M	30,03M	58,27%
Governador Lindenberg	2,49M	13,42M	12,33M	0	0	28,24M	14,29M	56,00%
Guaçuí	14,14M	26,43M	21,82M	0	4,65M	67,04M	30,99M	55,56%
Guarapari	85,52M	89,93M	53,19M	0	8,77M	237,41M	121,50M	56,71%
Ibatiba	2,83M	22,79M	18,63M	0	0	44,25M	24,34M	56,02%
Ibiraçu	5,72M	12,79M	10,82M	0	911.740,01	30,24M	14,44M	51,82%
Ibitirama	1,67M	13,70M	10,44M	0	0	25,81M	13,51M	55,06%
Iconha	6,13M	19,08M	14,68M	0	2,49M	42,38M	15,97M	49,16%
Irupui	1,77M	15,33M	11,74M	0	0	28,84M	15,26M	54,45%
Itaguacu	4,51M	14,92M	16,70M	0	0	36,12M	16,93M	49,93%
Itapemirim	140,17M	53,40M	86,74M	0	3,10M	283,41M	97,27M	34,90%
Itarana	2,47M	13,96M	13,96M	0	0	30,39M	12,36M	48,16%
Iúna	3,59M	30,08M	20,16M	0	0	53,83M	27,87M	52,92%
Jaguaré	9,03M	39,59M	34,02M	0	0	82,64M	36,31M	50,02%
Jerônimo Monteiro	3,71M	13,53M	12,91M	0	0	30,15M	14,20M	55,56%
João Neiva	7,78M	17,89M	16,09M	0	2,37M	44,13M	19,07M	49,73%
Laranja da Terra	2,15M	14,52M	12,46M	0	0	29,13M	14,03M	55,19%
Linhares	105,97M	159,39M	196,45M	0	23,10M	484,91M	218,07M	48,39%
Mantenópolis	2,75M	13,81M	15,29M	0	980.623,29	32,83M	16,85M	53,91%
Marataizes	13,55M	27,49M	106,04M	0	0	147,08M	51,70M	35,28%
Marechal Floriano	3,79M	21,88M	14,61M	0	10.000,00	40,29M	20,62M	53,90%
Mariândia	2,47M	14,19M	13,14M	0	0	29,80M	13,94M	50,82%
Mimoso do Sul	6,64M	23,19M	23,24M	0	2,95M	56,03M	27,88M	55,65%
Montanha	3,44M	22,62M	18,59M	0	0	44,65M	20,98M	49,19%
Mucurici	2,31M	10,80M	9,68M	0	0	22,78M	9,91M	45,59%
Muniz Freire	4,01M	23,46M	23,51M	0	0	50,98M	28,07M	62,88%
Muqui	2,20M	14,86M	16,74M	0	93.310,00	33,89M	15,52M	52,15%
Nova Venécia	10,25M	55,15M	38,39M	0	20.555,52	103,81M	53,04M	55,66%
Pancas	2,43M	17,34M	17,12M	0	0	36,89M	21,63M	52,57%
Pedro Canário	5,94M	20,30M	21,28M	0	2,87M	50,39M	26,42M	59,19%
Pinheiros	4,54M	30,44M	22,00M	90	99.998,00	57,07M	34,32M	60,33%
Piúma	9,04M	34,34M	17,66M	0	16.000,00	61,05M	27,94M	49,65%
Ponto Belo	828.584,59	10,47M	9,17M	0	0	20,46M	10,34M	53,75%
Presidente Kennedy	38,73M	14,19M	252,58M	0	0	305,50M	27,45M	8,99%
Rio Bananal	7,27M	24,97M	18,21M	0	2,59M	53,04M	27,62M	58,24%
Rio Novo do Sul	3,19M	10,72M	11,57M	0	1,43M	26,91M	16,23M	57,15%
Santa Leopoldina	3,63M	16,57M	12,81M	0	1,38M	34,39M	14,90M	52,85%
Santa Maria de Jetibá	9,58M	42,55M	27,21M	0	2,32M	81,66M	38,21M	50,21%
Santa Teresa	5,40M	30,91M	24,85M	0	0	61,16M	28,93M	52,70%
São Domingos do Norte	2,63M	13,06M	9,81M	0	0	25,49M	12,02M	52,58%
São Gabriel da Palha	9,66M	30,78M	24,34M	0	3,69M	68,46M	31,40M	54,02%
São José do Calçado	3,20M	12,04M	13,12M	0	1,29M	29,66M	13,33M	50,58%
São Mateus	53,34M	101,56M	98,32M	0	14.587,67	253,23M	135,00M	56,01%
São Roque do Canaã	2,07M	14,43M	14,15M	0	0	30,65M	12,76M	49,95%
Serra	272,06M	358,99M	144,92M	0	48,24M	824,21M	459,01M	55,65%
Sooretama	5,80M	32,81M	21,79M	0	0	60,40M	27,01M	50,09%
Vargem Alta	7,99M	27,14M	20,52M	0	676.351,89	56,33M	25,41M	53,61%
Venda Nova do Imigrante	5,57M	27,38M	22,85M	0	135.000,00	55,93M	22,75M	47,96%
Viana	29,58M	68,72M	41,16M	0	13,63M	153,08M	68,97M	55,91%
Vila Pavão	1,30M	12,82M	9,48M	0	0	23,60M	11,18M	51,30%
Vila Valério	2,27M	22,01M	14,74M	0	0	39,02M	18,36M	54,23%
Vila Velha	314,99M	266,39M	99,90M	5,32M	57,97M	744,56M	334,75M	48,55%
Vitória	622,94M	456,74M	162,37M	7,89M	77,89M	1,33B	619,19M	51,20%

Municípios em 2014	Receitas do Município	Transf. Estado	Transf. União	Operações de crédito	Outras	Arrecadada	Despesa com pessoal	LRF
Afonso Cláudio	8,68M	33,87M	31,57M	0	0	74,12M	36,85M	54,50%
Água Doce do Norte	2,59M	15,62M	14,69M	0	0	32,90M	17,87M	63,01%
Águia Branca	4,18M	15,59M	11,41M	0	1,41M	32,60M	15,37M	53,75%
Alegre	18,77M	28,56M	26,52M	0	5,08M	78,93M	37,43M	57,41%
Alfredo Chaves	6,51M	20,23M	16,13M	0	0	42,87M	17,90M	45,11%
Alto Rio Novo	1,52M	16,10M	10,91M	0	0	28,54M	11,51M	53,22%
Anchieta	113,22M	122,14M	21,58M	0	9,84M	266,78M	148,83M	50,26%
Apiacá	1,41M	10,56M	10,14M	0	0	22,11M	11,66M	56,42%
Aracruz	192,01M	120,95M	44,33M	0	2,71M	360,01M	178,83M	50,22%
Atílio Vivácqua	2,76M	15,33M	12,97M	0	0	31,06M	16,28M	54,24%
Baixo Guandu	13,77M	34,25M	29,75M	0	3.650,00	77,77M	39,58M	56,17%
Barra de São Francisco	20,54M	44,63M	34,97M	0	0	100,14M	48,80M	56,91%
Boa Esperança	5,10M	18,30M	18,69M	0	2,23M	44,32M	20,13M	52,18%
Bom Jesus do Norte	2,35M	12,16M	10,14M	0	0	24,65M	12,98M	59,82%
Brejetuba	2,17M	18,88M	13,96M	0	0	35,01M	17,60M	53,93%
Cachoeiro de Itapemirim	123,07M	156,66M	84,88M	0	10,54M	375,14M	183,67M	51,55%
Cariacica	179,19M	247,14M	79,27M	586.708,80	346.606,01	506,54M	251,96M	49,04%
Castelo	9,13M	45,08M	29,24M	0	0	83,44M	43,34M	54,59%
Colatina	70,38M	118,46M	90,60M	4,21M	0	283,65M	134,27M	51,10%
Conceição da Barra	19,17M	35,63M	23,95M	0	2,30M	81,04M	36,94M	46,94%
Conceição do Castelo	3,02M	19,35M	13,00M	0	0	35,37M	17,81M	53,26%
Divino de São Lourenço	4,88M	0	0	0	0	4,88M	10,18M	58,14%
Domingos Martins	16,36M	46,85M	34,92M	1,80M	3,21M	103,14M	42,03M	49,48%
Dores do Rio Preto	3,56M	9,82M	8,89M	0	738.623,97	23,00M	10,04M	49,36%
Ecoporanga	4,19M	30,44M	22,86M	0	0	57,49M	28,50M	52,71%
Fundão	9,48M	20,85M	29,25M	0	1,46M	61,04M	30,36M	55,39%
Governador Lindenberg	3,41M	16,89M	13,14M	0	1,55M	34,99M	15,34M	53,51%
Guaçuí	51,79M	0	0	0	0	51,79M	41,14M	60,07%
Guarapari	107,37M	89,86M	48,24M	0	238.511,03	245,71M	119,88M	48,12%
Ibatiba	3,93M	26,29M	21,98M	0	0	52,19M	27,16M	55,14%
Ibiraçu	7,03M	15,57M	12,37M	0	1,01M	35,98M	15,67M	53,78%
Ibitirama	2,53M	14,41M	11,56M	0	0	28,49M	14,55M	56,36%
Iconha	8,98M	20,21M	13,33M	0	2,14M	44,66M	18,97M	50,78%
Irupi	2,23M	17,57M	12,98M	0	0	32,78M	16,58M	55,75%
Itaguaçu	5,31M	17,79M	17,44M	0	0	40,53M	19,37M	53,66%
Itapemirim	181,91M	87,92M	95,31M	0	3,31M	368,45M	107,81M	29,85%
Itarana	3,72M	15,09M	14,33M	0	0	33,14M	14,47M	50,17%
Iúna	4,91M	32,69M	21,35M	0	0	58,95M	31,37M	55,91%
Jaguaré	9,56M	40,03M	30,97M	0	0	80,56M	39,57M	51,84%
Jerônimo Monteiro	6,27M	13,46M	13,89M	0	1,36M	34,98M	15,20M	52,55%
João Neiva	9,23M	20,75M	16,57M	0	3,09M	49,64M	22,52M	54,42%
Laranja da Terra	2,70M	14,39M	17,13M	0	0	34,22M	13,81M	51,22%
Linhares	132,07M	189,70M	218,26M	0	21,78M	561,80M	239,48M	45,33%
Mantenópolis	4,06M	17,68M	16,06M	0	1,15M	38,95M	18,82M	56,64%
Marataízes	22,13M	35,97M	113,64M	0	0	171,74M	67,27M	39,85%
Marechal Floriano	5,06M	24,83M	15,74M	0	503.542,50	46,13M	23,51M	56,56%
Mariilândia	3,32M	16,64M	12,88M	0	0	32,84M	15,68M	51,80%
Mimoso do Sul	8,62M	26,75M	24,53M	0	3,54M	63,45M	28,86M	52,60%
Montanha	3,91M	26,54M	20,75M	0	0	51,20M	22,05M	47,87%
Mucurici	3,16M	12,66M	10,80M	0	8.022,00	26,63M	10,46M	40,58%
Muniz Freire	4,14M	23,56M	22,70M	0	0	50,39M	29,45M	63,99%
Muqui	3,13M	15,32M	15,82M	0	9.081,63	34,28M	17,17M	53,60%
Nova Venécia	12,37M	59,40M	39,40M	0	0	111,17M	52,87M	50,64%
Pancas	3,89M	20,44M	18,34M	0	0	42,67M	23,03M	51,22%
Pedro Canário	11,38M	24,03M	22,19M	0	2,94M	60,55M	27,40M	52,36%
Pinheiros	5,97M	32,43M	24,15M	0	11.516,35	62,56M	33,52M	56,50%
Piúma	14,44M	42,44M	17,36M	0	24.000,00	74,26M	35,25M	47,61%
Ponto Belo	1,12M	11,85M	9,95M	0	0	22,92M	11,41M	51,50%
Presidente Kennedy	82,00M	14,91M	288,46M	0	0	385,37M	47,89M	12,43%
Rio Bananal	15,31M	28,59M	20,52M	0	3,29M	67,71M	29,00M	50,11%
Rio Novo do Sul	4,33M	12,62M	11,39M	0	1,32M	29,66M	17,07M	55,27%
Santa Leopoldina	4,67M	16,98M	12,87M	0	1,76M	36,28M	16,66M	54,53%
Santa Maria de Jetibá	13,93M	47,36M	33,86M	0	2,60M	97,75M	45,36M	49,88%
Santa Teresa	6,03M	32,12M	24,47M	0	0	62,62M	30,72M	51,90%
São Domingos do Norte	3,82M	14,95M	12,37M	0	0	31,14M	13,66M	52,67%
São Gabriel da Palha	16,25M	33,67M	25,13M	0	2,01M	77,06M	32,18M	47,06%
São José do Calçado	4,44M	13,56M	14,71M	0	1,30M	34,01M	14,29M	49,50%
São Mateus	61,57M	121,95M	113,31M	0	2,11M	298,94M	147,97M	54,30%
São Roque do Canaã	2,69M	16,16M	13,59M	0	0	32,44M	13,86M	51,44%
Serra	387,01M	398,11M	156,69M	14,48M	46,70M	1,00B	441,70M	51,18%
Sooretama	5,67M	37,20M	21,63M	0	0	64,50M	29,44M	47,22%
Vargem Alta	10,87M	28,34M	19,02M	0	758.880,48	58,99M	24,15M	48,03%
Venda Nova do Imigrante	6,64M	27,21M	22,67M	0	0	56,52M	26,67M	51,63%
Viana	34,04M	82,16M	52,16M	0	8,45M	176,81M	74,49M	53,37%
Vila Pavão	2,07M	14,78M	10,73M	0	0	27,59M	13,24M	55,59%
Vila Valério	4,25M	22,46M	16,44M	0	0	43,15M	19,76M	51,83%
Vila Velha	343,53M	245,66M	106,44M	26,18M	60,75M	782,57M	378,84M	51,89%
Vitória	769,76M	518,76M	203,40M	30,42M	82,27M	1,60B	755,28M	53,07%

Municípios em 2015	Receitas do Município	Transf. Estado	Transf. União	Operações de crédito	Outras	Arrecadada	Despesa com pessoal	LRF
Afonso Cláudio	6,00M	33,83M	30,94M	0	0	70,77M	35,42M	51,99%
Água Doce do Norte	2,90M	14,31M	14,61M	0	0	31,82M	20,25M	68,39%
Água Branca	4,65M	15,59M	10,90M	0	1,57M	32,71M	14,42M	48,43%
Alegre	19,28M	23,94M	26,35M	0	5,62M	75,19M	36,44M	54,65%
Alfredo Chaves	7,68M	17,82M	17,39M	0	0	42,88M	17,90M	44,27%
Alto Rio Novo	1,65M	10,36M	9,56M	0	0	21,57M	11,19M	53,82%
Anchieta	94,98M	116,49M	20,89M	0	8,18M	240,54M	123,77M	46,05%
Apiacá	1,63M	9,33M	9,70M	0	0	20,66M	11,10M	53,74%
Aracruz	175,96M	141,94M	86,21M	0	4,97M	409,08M	167,89M	44,72%
Atilio Vivácqua	3,09M	14,53M	11,52M	0	0	29,14M	16,53M	52,18%
Baixo Guandu	14,28M	30,36M	27,96M	0	30.898,20	72,63M	37,89M	53,66%
Barra de São Francisco	21,50M	43,28M	33,89M	0	0	98,67M	53,99M	57,33%
Boa Esperança	5,77M	16,34M	18,62M	0	2,26M	42,99M	21,01M	55,57%
Bom Jesus do Norte	2,67M	9,08M	9,29M	0	0	21,04M	10,53M	51,07%
Brejetuba	2,45M	17,80M	12,53M	0	0	32,78M	16,80M	53,37%
Cachoeiro de Itapemirim	126,39M	155,35M	83,47M	1,79M	13,15M	378,36M	187,01M	53,52%
Cariacica	172,66M	234,66M	86,40M	5,70M	16,96M	510,67M	258,68M	49,28%
Castelo	13,60M	40,52M	31,75M	0	0	85,87M	43,12M	51,30%
Colatina	78,86M	109,43M	93,85M	4,70M	4,76M	286,90M	149,10M	53,56%
Conceição da Barra	19,12M	30,92M	22,30M	0	2,64M	74,98M	40,17M	50,94%
Conceição do Castelo	3,30M	17,03M	13,69M	0	0	34,02M	17,05M	53,33%
Divino de São Lourenço	896.923,62	7,28M	10,27M	0	0	18,44M	9,01M	56,19%
Domingos Martins	17,11M	46,53M	33,75M	0	3,19M	100,58M	42,86M	46,62%
Dores do Rio Preto	3,82M	9,15M	9,39M	0	784.416,83	23,14M	11,03M	52,87%
Ecoporanga	4,31M	30,15M	22,94M	0	0	57,40M	24,61M	43,52%
Fundão	7,64M	17,12M	20,59M	0	295.473,60	45,64M	30,16M	54,96%
Governador Lindenberg	3,41M	14,59M	12,92M	0	0	30,92M	15,46M	52,99%
Guaçu	15,56M	28,17M	24,26M	0	3,29M	71,28M	34,30M	53,38%
Guarapari	116,55M	100,71M	54,78M	0	123.474,98	272,17M	133,07M	52,13%
Ibatiba	4,87M	24,21M	21,03M	0	0	50,11M	27,47M	55,07%
Ibiraçu	8,81M	12,46M	11,88M	0	1,08M	34,23M	15,83M	51,34%
Ibitirama	2,57M	13,59M	9,87M	0	0	26,04M	13,08M	50,35%
Iconha	9,40M	18,23M	15,32M	0	2,53M	45,47M	19,65M	48,90%
Irupi	1,62M	15,89M	12,50M	0	0	30,02M	15,23M	51,26%
Itaguaçu	5,40M	15,08M	19,26M	0	0	39,74M	18,45M	52,24%
Itapemirim	72,92M	96,38M	180,22M	0	7,78M	357,29M	138,00M	40,13%
Itarana	4,06M	12,68M	13,31M	0	0	30,05M	14,29M	51,24%
Íluna	5,07M	30,10M	21,34M	0	0	56,51M	29,74M	53,66%
Jaguaré	11,27M	40,71M	29,13M	0	0	81,11M	40,63M	52,23%
Jerônimo Monteiro	6,15M	12,38M	12,03M	0	1,43M	31,99M	17,41M	61,52%
João Neiva	10,87M	17,95M	16,43M	0	2,35M	47,61M	21,82M	47,48%
Laranja da Terra	2,66M	12,67M	12,50M	0	0	27,82M	16,22M	60,27%
Linhares	152,94M	186,41M	188,93M	0	26,42M	554,70M	235,44M	45,65%
Mantenópolis	3,89M	14,95M	15,28M	0	1,29M	35,41M	17,62M	53,46%
Marataizes	32,80M	45,58M	91,25M	0	0	169,64M	82,11M	48,65%
Marechal Floriano	5,26M	23,53M	17,64M	0	0	46,42M	23,15M	53,02%
Marilândia	4,15M	14,73M	15,01M	0	0	33,88M	15,23M	50,06%
Mimoso do Sul	9,24M	24,81M	24,02M	0	4,69M	62,75M	29,78M	53,13%
Montanha	5,01M	24,95M	17,36M	0	3.204,93	47,33M	22,06M	47,78%
Muricici	3,04M	10,47M	9,75M	0	0	23,27M	10,63M	46,14%
Muniz Freire	4,62M	21,41M	21,43M	0	0	47,47M	29,16M	64,12%
Muqui	3,75M	13,29M	15,21M	0	0	32,26M	17,20M	55,06%
Nova Venécia	14,11M	57,77M	40,28M	0	0	112,16M	54,89M	50,96%
Pancas	3,94M	18,34M	15,77M	0	0	38,04M	22,64M	53,22%
Pedro Canário	10,92M	21,52M	21,53M	0	3,30M	57,26M	27,57M	50,34%
Pinheiros	6,01M	30,18M	24,92M	0	13.953,03	61,13M	33,40M	56,61%
Piúma	15,50M	21,30M	29,80M	0	20.000,00	66,62M	35,37M	53,10%
Ponto Belo	1,50M	9,64M	11,61M	0	0	22,75M	10,39M	49,62%
Presidente Kennedy	132,81M	15,71M	229,19M	0	0	377,72M	53,74M	14,20%
Rio Bananal	15,03M	29,53M	20,63M	0	3,54M	68,73M	30,41M	50,42%
Rio Novo do Sul	6,12M	10,21M	11,24M	0	1,64M	29,21M	15,33M	50,91%
Santa Leopoldina	4,87M	15,73M	12,66M	0	1,16M	34,42M	17,42M	56,15%
Santa Maria de Jetibá	15,04M	50,92M	30,85M	0	2,62M	99,43M	42,65M	45,75%
Santa Teresa	7,02M	30,48M	26,81M	0	0	64,32M	31,01M	49,92%
São Domingos do Norte	3,45M	13,35M	10,84M	0	0	27,64M	13,88M	52,90%
São Gabriel da Palha	15,30M	30,96M	27,54M	0	3,14M	76,94M	34,84M	52,50%
São José do Calçado	4,47M	11,13M	13,66M	0	1,18M	30,43M	15,36M	54,56%
São Mateus	65,81M	108,70M	90,96M	0	20.738,70	265,48M	174,09M	66,12%
São Roque do Canaã	1,94M	13,25M	12,52M	0	0	27,72M	12,95M	48,99%
Serra	367,73M	410,59M	146,05M	5,00M	44,86M	969,24M	496,03M	51,13%
Sooretama	6,47M	35,69M	22,54M	0	0	64,70M	27,84M	45,12%
Vargem Alta	8,81M	21,26M	19,49M	0	352.377,31	49,91M	27,64M	56,50%
Venda Nova do Imigrante	7,57M	26,48M	24,45M	0	0	58,49M	27,02M	49,30%
Viana	35,50M	74,18M	49,60M	726.500,00	6,35M	165,63M	82,96M	55,12%
Vila Pavão	2,26M	12,94M	10,85M	0	0	26,05M	13,02M	55,08%
Vila Valério	3,49M	22,32M	15,59M	0	0	41,40M	20,03M	51,65%
Vila Velha	370,96M	265,45M	109,44M	5,64M	76,72M	822,57M	352,85M	45,83%
Vitória	750,73M	406,28M	184,05M	17,20M	101,53M	1,44B	671,23M	48,14%

Municípios em 2016	Receitas do Município	Transf. Estado	Transf. União	Operações de crédito	Outras	Arrecadada	Despesa com pessoal	LRF
Afonso Cláudio	6,49M	32,57M	32,51M	0	870.000,00	72,44M	34,60M	49,58%
Água Doce do Norte	2,86M	13,93M	14,21M	0	0	31,00M	21,56M	72,72%
Água Branca	6,10M	14,68M	13,15M	0	1,72M	35,66M	15,37M	49,89%
Alegre	19,10M	22,77M	28,63M	0	6,00M	76,49M	37,04M	54,66%
Alfredo Chaves	7,35M	17,73M	17,29M	0	0	42,37M	19,96M	47,44%
Alto Rio Novo	1,62M	8,65M	11,13M	0	0	21,40M	10,90M	53,73%
Anchieta	72,90M	157,11M	30,28M	0	4,31M	264,61M	138,77M	54,89%
Apiacá	2,12M	8,71M	10,65M	0	0	21,48M	11,09M	52,89%
Aracruz	173,43M	129,92M	88,69M	0	2,92M	394,97M	162,66M	45,49%
Átilio Vivacqua	3,24M	15,35M	14,31M	0	0	32,89M	15,98M	49,49%
Baixo Guandu	13,67M	29,63M	29,56M	1,18M	1,22M	74,08M	36,58M	50,99%
Barra de São Francisco	21,78M	39,08M	37,49M	0	0	98,35M	60,74M	66,49%
Boa Esperança	7,00M	16,27M	21,30M	0	2,70M	47,27M	19,11M	49,15%
Bom Jesus do Norte	1,46M	9,19M	12,60M	0	0	23,24M	13,63M	64,57%
Brejetuba	2,26M	16,11M	14,38M	0	0	32,74M	16,50M	51,54%
Cachoeiro de Itapemirim	142,62M	148,58M	95,14M	1,68M	14,89M	401,23M	183,09M	48,38%
Cariacica	174,19M	258,03M	114,34M	10,41M	22,19M	568,75M	246,15M	46,69%
Castelo	12,88M	38,27M	33,50M	0	0	84,65M	46,83M	55,90%
Colatina	82,34M	99,94M	112,18M	18,78M	19,05M	313,51M	135,64M	47,56%
Conceição da Barra	19,97M	34,23M	28,95M	0	2,55M	85,70M	40,73M	51,16%
Conceição do Castelo	4,05M	16,69M	13,47M	0	0	34,20M	17,14M	51,92%
Divino de São Lourenço	996,485,12	6,94M	11,79M	0	0	19,73M	9,25M	53,91%
Domingos Martins	19,83M	44,44M	36,61M	0	3,43M	104,31M	45,07M	46,42%
Dores do Rio Preto	5,08M	8,39M	10,21M	0	971.249,43	24,65M	11,98M	55,70%
Ecoporanga	3,74M	27,94M	24,59M	0	0	56,27M	27,08M	48,20%
Fundão	11,08M	18,81M	26,17M	0	762.609,54	56,82M	26,72M	47,67%
Governador Lindenberg	3,08M	13,51M	15,34M	0	0	31,94M	15,77M	52,18%
Guaçuí	14,39M	28,61M	30,59M	0	3,13M	76,72M	38,10M	56,59%
Guarapari	103,74M	92,94M	52,52M	0	10,54M	259,73M	145,63M	56,90%
Ibatiba	4,91M	22,78M	24,03M	0	0	51,72M	30,36M	59,27%
Ibiraçu	9,71M	11,14M	13,46M	0	1,40M	35,71M	15,74M	49,58%
Ibitirama	3,01M	13,10M	11,11M	0	0	27,22M	14,78M	54,71%
Iconha	11,73M	17,15M	17,31M	0	2,33M	48,51M	19,76M	45,79%
Irupí	1,64M	16,08M	14,04M	0	0	31,77M	16,35M	51,93%
Itaçuçu	5,25M	14,86M	19,02M	0	0	39,13M	18,82M	52,23%
Itapemirim	78,83M	76,84M	153,34M	0	10,70M	319,72M	158,11M	52,44%
Itarana	3,73M	12,62M	17,77M	0	10.000,00	34,13M	14,17M	48,89%
Iúna	5,30M	29,59M	23,41M	0	0	58,30M	29,92M	51,92%
Jaçuaré	22,05M	38,89M	32,14M	0	0	93,09M	43,02M	48,43%
Jerônimo Monteiro	7,10M	11,30M	14,58M	0	1,77M	34,75M	15,99M	53,62%
João Neiva	11,30M	16,59M	19,94M	0	2,94M	50,78M	21,34M	45,90%
Laranja da Terra	2,74M	12,37M	16,43M	0	0	31,54M	14,70M	53,11%
Linhares	160,01M	172,90M	189,10M	0	22,91M	544,92M	237,18M	47,76%
Mantenópolis	4,44M	14,54M	17,40M	0	1,49M	37,87M	18,33M	52,82%
Marataizes	26,39M	47,97M	79,90M	0	0	154,26M	87,19M	56,52%
Marechal Floriano	6,09M	24,53M	19,78M	0	0	50,40M	21,82M	46,42%
Marilândia	3,41M	14,24M	15,34M	0	0	32,99M	15,10M	48,36%
Mimoso do Sul	11,47M	23,20M	25,76M	0	2,60M	63,03M	29,75M	51,26%
Montanha	4,77M	23,08M	20,78M	0	0	48,64M	23,87M	49,56%
Mucurici	2,89M	9,51M	11,14M	0	0	23,54M	11,52M	49,63%
Muniz Freire	5,56M	21,17M	22,66M	0	0	49,39M	29,28M	61,50%
Muqui	3,67M	12,48M	16,72M	0	0	32,87M	16,28M	50,10%
Nova Venécia	12,68M	55,18M	44,73M	1,00M	1,00M	113,59M	56,22M	50,67%
Pancas	3,47M	16,27M	18,01M	0	0	37,74M	20,83M	48,74%
Pedro Canário	13,24M	19,67M	23,94M	0	3,29M	60,14M	27,57M	50,31%
Pinheiros	5,76M	30,43M	25,30M	0	97.524,89	61,60M	32,72M	54,71%
Piúma	9,68M	26,93M	30,44M	0	26.000,00	67,08M	34,70M	52,40%
Ponto Belo	1,13M	9,57M	10,90M	0	0	21,59M	10,78M	50,97%
Presidente Kennedy	180,40M	15,23M	141,21M	0	0	336,84M	75,42M	22,39%
Rio Bananal	19,79M	29,53M	22,66M	0	3,59M	75,57M	30,51M	45,65%
Rio Novo do Sul	7,43M	10,45M	11,62M	0	1,95M	31,44M	15,85M	52,86%
Santa Leopoldina	4,73M	15,25M	12,92M	0	3,70M	36,61M	17,01M	53,67%
Santa Maria de Jetibá	20,05M	50,92M	34,09M	0	4,39M	109,45M	46,70M	46,48%
Santa Teresa	6,66M	26,94M	28,10M	0	0	61,70M	30,93M	51,86%
São Domingos do Norte	3,50M	13,67M	11,67M	0	0	28,84M	13,54M	49,75%
São Gabriel da Palha	14,54M	21,48M	28,53M	0	3,13M	67,69M	38,85M	53,70%
São José do Calçado	4,75M	10,85M	14,14M	0	1,35M	31,09M	16,80M	58,48%
São Mateus	63,37M	97,95M	85,37M	2,14M	2,15M	248,85M	143,74M	59,40%
São Roque do Canaã	2,39M	12,35M	13,53M	0	0	28,26M	14,04M	50,83%
Serra	407,53M	396,24M	169,49M	7,41M	53,34M	1,03B	521,40M	51,39%
Soooretama	5,44M	35,54M	24,00M	0	0	64,98M	27,07M	43,39%
Vargem Alta	12,06M	21,87M	24,02M	0	1,51M	59,47M	25,08M	45,59%
Venda Nova do Imigrante	9,08M	23,85M	24,93M	0	0	57,86M	26,94M	47,77%
Viana	39,98M	77,14M	55,28M	726.500,00	6,66M	179,07M	88,58M	53,41%
Vila Pavão	2,20M	13,03M	11,91M	0	0	27,14M	13,63M	54,49%
Vila Valério	2,64M	22,23M	17,39M	0	0	42,26M	20,64M	51,08%
Vila Velha	394,12M	279,79M	130,97M	1,22M	80,23M	885,12M	361,38M	43,79%
Vitória	782,56M	443,55M	236,07M	18,20M	101,30M	1,56B	660,86M	46,74%

Municípios em 2017	Receitas do Município	Transf. Estado	Transf. União	Operações de crédito	Outras	Arrecadada	Despesa Pessoal	LRF
Afonso Cláudio	6,04M	34,45M	31,92M	0	0	72,41M	36,08M	51,17%
Água Doce do Norte	2,81M	14,04M	14,41M	0	0	31,27M	21,60M	72,73%
Água Branca	5,61M	16,26M	11,54M	0	2,21M	35,63M	16,31M	52,39%
Alegre	18,92M	24,21M	27,27M	0	6,36M	76,76M	38,78M	56,87%
Alfredo Chaves	7,41M	18,84M	17,43M	0	0	43,68M	20,91M	48,60%
Alto Rio Novo	1,03M	12,16M	10,60M	0	0	23,79M	11,09M	52,87%
Anchieta	71,08M	153,53M	28,14M	0	11,51M	264,26M	106,01M	43,25%
Apiacá	1,57M	9,57M	10,42M	0	2,840,58	21,56M	10,82M	50,26%
Aracruz	149,61M	136,39M	88,20M	0	24,05M	398,25M	166,33M	45,96%
Atílio Vivácqua	2,63M	16,48M	14,73M	0	0	33,84M	16,12M	40,66%
Baixo Guandu	14,55M	31,68M	29,03M	267.859,85	617.859,85	75,88M	39,31M	53,12%
Barra de São Francisco	26,63M	42,25M	34,39M	0	0	103,27M	53,10M	55,47%
Boa Esperança	6,75M	17,14M	18,44M	0	1,73M	44,06M	20,04M	51,33%
Bom Jesus do Norte	1,48M	10,37M	13,91M	0	0	25,75M	14,28M	58,98%
Brejetuba	2,20M	17,43M	12,86M	0	0	32,50M	15,79M	43,57%
Cachoeiro de Itapemirim	144,99M	158,38M	90,19M	243.751,50	28,21M	421,77M	188,54M	49,23%
Cariacica	177,08M	264,75M	117,53M	1,02M	12,17M	571,54M	228,17M	42,40%
Castelo	11,87M	40,69M	33,55M	0	0	86,11M	45,13M	53,59%
Colatina	86,92M	107,32M	111,11M	5,88M	7,19M	312,54M	139,06M	46,20%
Conceição da Barra	18,72M	35,69M	28,21M	0	2,13M	84,76M	40,40M	49,63%
Conceição do Castelo	3,71M	17,79M	14,07M	0	0	35,57M	18,22M	53,35%
Divino de São Lourenço	880.224,95	6,49M	10,05M	0	0	17,43M	9,15M	53,14%
Domingos Martins	18,26M	46,26M	36,52M	200.000,00	3,93M	104,98M	43,90M	45,44%
Dores do Rio Preto	4,55M	9,35M	9,66M	0	1,03M	24,60M	11,34M	49,56%
Ecoporanga	3,56M	29,42M	24,68M	0	0	57,65M	24,08M	42,66%
Fundão	10,68M	20,12M	27,40M	0	1,74M	59,95M	28,30M	49,38%
Governador Lindenberg	2,77M	14,88M	14,26M	0	0	31,91M	16,21M	52,92%
Guaçuí	14,22M	30,09M	28,03M	0	3,13M	75,47M	34,42M	49,94%
Guarapari	117,67M	101,16M	61,62M	0	9,18M	289,63M	133,91M	49,20%
Ibatiba	4,73M	22,91M	24,91M	0	0	52,55M	28,14M	54,74%
Ibiraçu	8,62M	12,71M	13,24M	0	2,09M	36,66M	16,99M	52,59%
Ibitirama	2,63M	13,52M	11,37M	0	0	27,53M	13,80M	52,31%
Iconha	11,98M	17,95M	16,11M	0	2,76M	48,81M	21,83M	50,00%
Irupi	2,03M	16,65M	14,53M	0	0	33,21M	16,97M	52,41%
Itaguaçu	5,96M	15,03M	17,28M	0	0	38,27M	19,06M	50,57%
Itapemirim	78,43M	80,11M	196,04M	0	9,77M	364,35M	150,14M	42,98%
Itarana	4,47M	12,47M	13,85M	0	10.000,00	30,80M	14,03M	48,27%
Iúna	4,90M	31,77M	22,38M	0	0	59,04M	31,13M	52,91%
Jaguari	10,74M	41,05M	31,27M	0	0	83,06M	41,09M	50,43%
Jerônimo Monteiro	7,40M	11,89M	14,48M	0	1,57M	35,34M	17,76M	57,39%
Joaquim Neiva	11,88M	17,73M	19,60M	0	5,13M	54,35M	25,15M	51,79%
Laranja da Terra	2,03M	13,07M	12,68M	0	0	27,78M	14,72M	53,07%
Linhares	177,69M	173,02M	200,82M	0	27,98M	579,51M	229,95M	42,85%
Mantenópolis	3,87M	15,16M	16,61M	0	1,18M	36,81M	18,56M	53,63%
Maratáizes	21,76M	48,89M	89,93M	0	0	160,58M	88,82M	55,45%
Marçal Floriano	6,77M	26,03M	16,67M	0	0	49,47M	24,28M	49,98%
Mariândia	3,18M	15,06M	14,40M	0	0	32,65M	16,02M	50,86%
Mimoso do Sul	10,12M	24,86M	26,03M	0	2,95M	63,96M	32,59M	55,42%
Montanha	4,66M	24,85M	21,89M	0	0	51,39M	25,52M	51,39%
Mucurici	2,69M	10,15M	11,66M	0	0	24,50M	11,09M	47,16%
Muniz Freire	5,73M	21,87M	22,92M	0	0	50,52M	30,47M	60,91%
Muçui	3,08M	13,96M	16,30M	0	0	33,34M	16,94M	51,37%
Nova Venécia	12,79M	59,97M	45,68M	0	0	118,45M	53,26M	46,39%
Pancas	3,52M	19,23M	18,97M	0	0	41,72M	22,52M	51,58%
Pedro Canário	12,30M	21,11M	22,72M	0	3,03M	59,16M	27,93M	50,92%
Pinheiros	7,65M	30,81M	24,41M	0	99.880,39	62,96M	32,71M	52,39%
Plúmia	9,04M	31,09M	31,98M	0	10.000,00	72,12M	36,53M	50,91%
Ponto Belo	1,51M	9,63M	11,08M	0	0	22,22M	10,44M	48,32%
Presidente Kennedy	116,26M	16,17M	223,75M	0	0	356,18M	70,83M	19,90%
Rio Bananal	17,15M	31,07M	21,22M	0	5,37M	74,81M	31,33M	47,64%
Rio Novo do Sul	7,94M	12,48M	13,14M	0	627.229,97	34,18M	15,59M	49,71%
Santa Leopoldina	4,50M	16,36M	12,83M	0	3,70M	37,39M	15,37M	47,93%
Santa Maria de Jetibá	18,83M	54,59M	35,23M	0	4,60M	113,24M	48,52M	46,87%
Santa Teresa	7,33M	28,05M	30,07M	0	0	65,46M	31,65M	48,99%
São Domingos do Norte	3,41M	15,21M	11,01M	0	0	29,63M	14,02M	48,72%
São Gabriel da Palha	13,71M	24,76M	26,40M	0	6,29M	71,17M	34,64M	48,88%
São José do Calçado	6,14M	11,79M	13,11M	0	1,37M	32,41M	14,94M	51,93%
São Mateus	63,11M	100,26M	88,78M	0	972.075,34	253,12M	166,61M	67,62%
São Roque do Canaã	1,96M	12,56M	13,80M	0	0	28,33M	14,01M	50,63%
Serra	401,91M	488,15M	170,28M	0	56,32M	1,12B	522,64M	50,94%
Sooretama	5,66M	35,20M	24,09M	0	0	64,95M	31,14M	49,49%
Vargem Alta	10,45M	23,29M	22,35M	0	4,31M	60,40M	24,87M	48,65%
Venda Nova do Imigrante	8,32M	25,04M	26,02M	0	0	59,38M	27,98M	47,71%
Viana	38,29M	84,90M	54,64M	0	7,16M	185,00M	90,89M	53,23%
Vila Pavão	1,71M	13,43M	10,92M	0	0	26,06M	12,47M	50,18%
Vila Valério	2,29M	23,82M	16,70M	0	0	42,81M	21,00M	50,53%
Vila Velha	410,05M	310,51M	139,30M	260.709,34	28,43M	888,29M	379,20M	46,15%
Vitória	811,22M	435,41M	233,31M	5,51M	86,04M	1,57B	769,80M	53,71%

Municípios em 2018	Receitas do Município	Transf. Estado	Transf. União	Operações de crédito	Outras	Arrecadada	Despesa com pessoal	LRF
Afonso Cláudio	5,94M	39,66M	36,52M	0	0	82,12M	37,16M	48,05%
Água Doce do Norte	2,50M	16,04M	17,16M	0	0	35,70M	20,27M	59,96%
Águia Branca	5,01M	19,46M	15,06M	0	2,22M	41,75M	17,50M	50,69%
Alegre	29,09M	30,22M	30,59M	0	0	89,89M	43,20M	56,70%
Alfredo Chaves	9,14M	21,91M	20,55M	0	0	51,60M	21,66M	43,83%
Alto Rio Novo	1,50M	12,05M	12,98M	0	0	26,52M	11,67M	46,75%
Anchieta	57,92M	120,98M	65,96M	0	12,13M	256,99M	100,94M	42,87%
Apiacá	1,79M	12,90M	11,77M	0	0	26,46M	12,57M	51,03%
Aracruz	166,59M	137,40M	100,04M	0	26,18M	430,22M	168,15M	43,22%
Atilio Vivácqua	2,82M	19,28M	16,30M	0	0	38,39M	17,44M	48,38%
Baixo Guandú	17,58M	39,22M	31,96M	1,00M	1,40M	90,15M	40,62M	46,99%
Barra de São Francisco	27,18M	52,76M	39,50M	0	0	119,44M	48,21M	46,75%
Boa Esperança	8,34M	20,66M	23,19M	0	0	52,20M	20,34M	44,91%
Bom Jesus do Norte	2,40M	15,33M	15,17M	0	0	32,89M	15,07M	52,76%
Brejetuba	2,64M	20,39M	16,16M	0	1,45M	40,64M	16,94M	39,00%
Cachoeiro de Itapemirim	157,63M	181,17M	105,10M	0	26,25M	470,14M	218,78M	51,06%
Cariacica	194,94M	302,15M	123,98M	23,82M	38,59M	659,66M	275,61M	46,97%
Castelo	11,87M	46,73M	38,25M	0	135,528,10	96,99M	45,89M	49,22%
Colatina	90,58M	122,35M	117,77M	4,89M	5,71M	336,41M	140,25M	43,68%
Conceição da Barra	20,36M	42,41M	31,50M	0	0	94,26M	43,44M	50,13%
Conceição do Castelo	3,40M	21,55M	16,28M	0	0	41,23M	18,63M	48,90%
Divino de São Lourenço	1,03M	7,68M	12,43M	0	0	21,14M	9,37M	47,49%
Domingos Martins	24,87M	58,34M	37,21M	0	0	120,41M	46,96M	43,30%
Dores do Rio Preto	4,92M	12,51M	13,18M	0	659,158,41	31,27M	12,29M	44,94%
Ecoporanga	4,87M	33,39M	27,14M	0	0	65,40M	24,43M	38,72%
Fundão	13,74M	22,86M	34,10M	0	1,79M	72,49M	32,89M	47,59%
Governador Lindenberg	3,24M	17,94M	18,20M	0	0	39,38M	17,22M	49,45%
Guacuí	15,35M	34,62M	32,47M	0	6,07M	88,52M	40,00M	52,40%
Guarapari	121,51M	125,36M	69,62M	0	10,31M	326,81M	140,52M	47,05%
Ibatiba	5,50M	28,22M	27,45M	0	0	61,18M	29,04M	49,05%
Ibiraçu	12,16M	15,23M	16,49M	0	0	43,88M	17,07M	45,73%
Ibitirama	2,25M	16,44M	13,67M	0	8,000,00	32,36M	13,90M	46,68%
Iconha	10,76M	20,36M	19,48M	0	3,51M	54,10M	22,72M	48,39%
Irupi	2,28M	18,32M	16,08M	0	0	36,68M	18,82M	52,80%
Itaguacu	5,59M	17,45M	22,93M	0	0	45,97M	20,43M	48,79%
Itapemirim	45,08M	69,88M	271,10M	0	10,97M	397,03M	159,93M	42,10%
Itarana	3,98M	15,74M	16,86M	0	0	36,58M	15,03M	44,44%
Lúna	5,29M	37,20M	25,82M	0	0	68,31M	32,26M	48,53%
Laguaré	12,65M	45,75M	34,64M	0	0	93,03M	46,08M	51,54%
Jerônimo Monteiro	6,43M	15,29M	17,75M	0	1,47M	40,95M	19,52M	56,68%
João Neiva	13,63M	20,75M	23,15M	0	4,10M	61,63M	26,58M	47,83%
Laranja da Terra	2,32M	16,29M	17,14M	0	0	35,76M	15,92M	51,02%
Linhares	204,49M	232,26M	245,93M	1,22M	1,35M	684,04M	259,81M	41,09%
Mantenópolis	6,17M	19,41M	19,15M	0	0	44,73M	18,53M	46,79%
Marataizes	23,97M	45,30M	109,57M	0	0	178,84M	89,83M	51,50%
Marechal Floriano	8,52M	31,61M	19,61M	1,00M	1,00M	60,74M	24,55M	42,56%
Mariândia	3,55M	17,35M	16,94M	750.000,00	750.000,00	38,59M	17,16M	49,03%
Mimoso do Sul	10,79M	27,27M	29,78M	0	2,67M	70,51M	33,99M	52,75%
Montanha	4,48M	26,86M	25,97M	0	0	57,32M	26,09M	46,69%
Mucurici	2,45M	10,21M	14,62M	0	0	27,28M	11,39M	42,56%
Muniz Freire	5,08M	25,12M	25,64M	0	8,000,00	55,85M	32,93M	60,90%
Muniz	2,96M	17,59M	19,59M	0	0	40,14M	17,64M	47,89%
Nova Venécia	13,30M	64,96M	50,38M	7,515,00	7,515,00	128,64M	56,74M	45,07%
Pancas	3,54M	24,57M	24,45M	0	0	52,56M	22,84M	46,45%
Pedro Canário	13,14M	26,75M	26,95M	0	3,41M	70,24M	30,49M	48,75%
Pinheiros	7,99M	37,01M	27,96M	0	17,043,48	72,98M	36,68M	53,48%
Piúma	10,05M	32,44M	38,65M	0	0	81,15M	37,28M	47,49%
Ponto Belo	1,36M	11,48M	11,98M	0	0	24,82M	10,68M	45,12%
Presidente Kennedy	84,78M	20,06M	320,06M	0	0	424,90M	67,76M	15,96%
Rio Bananal	24,81M	34,48M	23,96M	0	0	83,26M	33,92M	45,74%
Rio Novo do Sul	10,22M	18,03M	16,26M	0	1,287,56	44,51M	16,74M	44,32%
Santa Leopoldina	8,73M	19,27M	15,87M	0	0	43,88M	16,65M	42,64%
Santa Maria de Jetibá	23,13M	66,61M	38,04M	7,00M	11,11M	138,89M	55,49M	45,53%
Santa Teresa	6,94M	41,43M	34,19M	0	0	82,55M	32,52M	43,14%
São Domingos do Norte	4,27M	17,30M	13,25M	0	0	34,81M	15,29M	47,05%
São Gabriel da Palha	21,31M	37,73M	34,27M	0	949,491,28	94,26M	39,97M	49,33%
São José do Calçado	6,74M	13,84M	19,05M	0	0	39,63M	19,17M	56,79%
São Mateus	65,60M	119,70M	104,12M	0	0	289,43M	169,71M	60,10%
São Roque do Canaã	2,17M	16,39M	16,53M	0	0	35,08M	14,45M	47,37%
Serra	439,33M	567,29M	189,16M	25,02M	90,73M	1,29B	544,64M	47,44%
Sooretama	5,78M	37,21M	26,60M	0	0	69,59M	35,06M	51,90%
Vargem Alta	12,11M	29,02M	26,29M	0	0	67,43M	25,71M	48,42%
Venda Nova do Imigrante	8,55M	29,50M	31,90M	0	0	69,95M	30,83M	45,81%
Viana	50,46M	105,61M	68,49M	8,25M	8,25M	232,81M	97,21M	48,70%
Vila Pavão	1,62M	15,76M	12,73M	0	0	30,11M	13,15M	48,72%
Vila Valério	3,08M	26,41M	18,40M	0	0	47,89M	21,78M	49,37%
Vila Velha	410,45M	328,04M	135,62M	1,43M	28,92M	903,03M	405,63M	44,89%
Vitória	833,92M	473,49M	268,00M	41,24M	118,97M	1,69B	888,45M	58,32%

Municípios em 2019	Receitas do Município	Transf. Estado	Transf. União	Operações de crédito	Outras	Arrecadada	Despesa com pessoal	LRF
Afonso Cláudio	7,16M	42,86M	37,22M	0	0	87,24M	40,28M	48,56%
Água Doce do Norte	2,63M	16,94M	18,02M	0	0	37,59M	21,46M	57,78%
Água Branca	9,03M	20,76M	15,45M	0	2,30M	47,55M	19,10M	49,83%
Alegre	19,36M	32,17M	32,27M	0	12,02M	95,82M	36,12M	45,12%
Alfredo Chaves	11,01M	27,40M	21,47M	509.092,35	509.092,35	60,39M	24,88M	46,84%
Alto Rio Novo	1,08M	12,58M	14,58M	0	0	28,24M	12,51M	18,92%
Anchieta	104,10M	97,17M	64,19M	0	12,73M	278,19M	101,59M	40,31%
Apiacá	2,19M	11,94M	12,92M	0	0	27,05M	13,15M	49,25%
Aracruz	204,17M	143,62M	94,47M	0	31,31M	473,57M	189,73M	44,28%
Atílio Vivácqua	3,37M	20,76M	16,95M	0	0	41,08M	19,92M	50,82%
Baixo Guandu	19,28M	39,24M	35,89M	3,70M	7,14M	101,55M	44,12M	45,66%
Barra de São Francisco	18,69M	48,85M	35,08M	0	4,09M	106,71M	55,77M	53,12%
Boa Esperança	9,81M	23,15M	22,10M	0	0	55,06M	23,57M	49,33%
Bom Jesus do Norte	2,86M	16,10M	15,16M	0	0	34,12M	15,96M	51,88%
Brejetuba	2,72M	22,38M	17,70M	0	0	42,81M	18,23M	42,58%
Cachoeiro de Itapemirim	183,25M	199,80M	116,86M	5,46M	40,24M	540,14M	205,77M	42,25%
Cariacica	214,14M	341,74M	142,17M	43,49M	57,07M	755,12M	293,28M	44,02%
Castello	12,51M	46,99M	31,01M	0	0	90,51M	48,87M	48,12%
Colatina	103,56M	140,42M	131,94M	3,09M	8,75M	384,68M	166,75M	45,47%
Conceição da Barra	23,71M	43,25M	32,37M	0	1,61M	100,95M	45,85M	48,93%
Conceição do Castelo	4,03M	23,45M	17,88M	0	0	45,36M	18,62M	43,74%
Divino de São Lourenço	1,33M	7,80M	12,05M	0	0	21,18M	10,44M	51,57%
Domingos Martins	24,73M	63,63M	39,61M	0	4,35M	132,33M	51,66M	42,47%
Dores do Rio Preto	5,94M	12,93M	12,05M	0	948.887,05	31,86M	12,68M	43,12%
Ecoporanga	6,53M	36,59M	27,67M	0	0	70,79M	29,72M	43,76%
Fundão	13,93M	24,50M	32,57M	0	3,28M	74,27M	33,26M	48,84%
Governador Lindenberg	3,81M	16,98M	18,54M	500.000,00	500.000,00	39,83M	17,22M	48,76%
Guaçuí	18,30M	36,13M	34,85M	0	8,72M	98,00M	41,45M	52,16%
Guarapari	139,51M	131,90M	73,73M	0	10,61M	355,75M	123,13M	37,00%
Ibatiba	6,21M	34,24M	26,67M	0	0	67,12M	30,83M	48,29%
Ibiraçu	12,34M	15,62M	18,11M	0	3,19M	49,26M	13,83M	30,87%
Ibitirama	2,74M	17,35M	13,02M	0	14.000,00	33,13M	15,13M	49,12%
Iconha	11,24M	21,59M	20,44M	0	3,58M	56,85M	23,48M	46,24%
Irupi	3,14M	20,29M	16,50M	0	0	39,93M	19,57M	50,24%
Itaguaçu	5,99M	19,25M	19,74M	0	0	44,98M	21,78M	50,34%
Itapemirim	54,22M	79,07M	299,84M	0	14,07M	447,21M	192,09M	45,03%
Itarana	4,40M	16,14M	17,26M	0	0	37,80M	16,21M	43,59%
Ituna	5,61M	37,02M	28,01M	0	0	70,64M	33,24M	49,09%
Jaguare	13,61M	48,29M	35,46M	0	1.000,00	97,36M	49,15M	52,47%
Jerônimo Monteiro	6,41M	14,99M	18,51M	0	1,50M	41,40M	17,96M	50,97%
João Neiva	18,75M	24,88M	25,75M	0	3,46M	72,84M	23,31M	37,25%
Laranja da Terra	3,05M	17,87M	16,15M	0	0	37,07M	17,42M	50,13%
Linhares	180,24M	284,38M	232,55M	19,22M	39,74M	736,90M	304,41M	45,49%
Mantenópolis	4,73M	19,11M	21,65M	0	1,47M	46,95M	21,55M	50,83%
Maratáizes	19,25M	38,20M	22,64M	0	0	280,09M	95,11M	27,84%
Marechal Floriano	8,69M	32,56M	20,22M	4,00M	4,00M	65,46M	27,45M	45,82%
Mariândia	4,23M	19,68M	17,84M	313.050,00	313.050,00	42,07M	18,78M	47,83%
Mimoso do Sul	14,26M	28,81M	32,97M	0	0	76,03M	34,61M	49,10%
Montanha	5,39M	28,91M	27,83M	0	0	62,14M	27,69M	45,62%
Mucurici	1,85M	11,12M	16,07M	0	0	29,04M	12,82M	46,19%
Muniz Freire	5,63M	29,04M	26,11M	0	0	60,77M	34,65M	59,38%
Muqui	3,61M	19,69M	21,86M	0	0	45,16M	18,36M	44,41%
Nova Venécia	14,56M	69,59M	56,53M	529.247,88	529.247,88	141,21M	65,22M	47,93%
Pancas	3,66M	28,16M	28,85M	780.450,00	816.112,18	61,49M	24,40M	47,14%
Pedro Canário	21,33M	27,46M	28,37M	0	3,90M	81,05M	34,36M	46,62%
Pinheiros	7,91M	36,35M	30,59M	0	0	74,84M	38,15M	52,51%
Piúma	12,02M	32,37M	37,52M	0	0	81,92M	36,89M	45,77%
Ponto Belo	1,86M	11,93M	13,38M	0	0	27,16M	10,87M	41,94%
Presidente Kennedy	86,58M	22,12M	309,76M	0	0	418,46M	74,86M	17,89%
Rio Bananal	32,49M	38,06M	24,25M	0	4,88M	99,69M	39,55M	43,36%
Rio Novo do Sul	11,96M	18,28M	16,12M	0	1,98M	48,35M	20,39M	47,89%
Santa Leopoldina	7,09M	20,52M	17,02M	0	4,90M	49,53M	17,39M	41,13%
Santa Maria de Jetibá	29,72M	81,59M	42,40M	14,00M	21,07M	174,79M	69,62M	47,99%
Santa Teresa	8,08M	40,66M	36,75M	0	240.838,42	85,73M	35,24M	42,82%
São Domingos do Norte	3,01M	19,28M	13,19M	0	2.877,64	35,48M	15,93M	45,49%
São Gabriel da Palha	17,52M	39,37M	37,33M	0	7,02M	101,23M	43,95M	49,76%
São José do Calçado	7,40M	14,78M	16,33M	0	1,31M	39,82M	16,66M	46,71%
São Mateus	71,03M	130,95M	101,53M	0	44.167,73	303,55M	154,08M	51,57%
São Roque do Canaã	2,62M	16,45M	15,79M	0	0	34,87M	14,66M	44,12%
Serra	539,14M	643,13M	206,01M	124,56M	210,18M	1,60B	612,84M	46,14%
Soooretama	7,54M	44,56M	27,21M	0	0	79,31M	41,25M	53,63%
Vargem Alta	7,49M	30,95M	28,65M	0	5,83M	72,93M	26,01M	44,42%
Venda Nova do Imigrante	12,06M	33,56M	31,30M	0	0	76,91M	34,06M	44,74%
Viana	56,16M	115,77M	60,76M	16,50M	24,35M	257,05M	104,26M	48,58%
Vila Pavão	2,01M	17,15M	12,94M	0	0	32,10M	14,59M	50,29%
Vila Valério	2,56M	26,12M	20,05M	0	0	48,73M	22,50M	49,17%
Vila Velha	457,21M	409,15M	155,34M	1,89M	28,74M	1,05B	363,77M	41,14%
Vitória	924,55M	550,54M	335,18M	48,53M	130,65M	1,94B	783,97M	44,79%

APÊNDICE C – TERMO DE ENTREGA E TERMO DE RECEBIMENTO DO PTT

2.1 Termo de Entrega do Produto Técnico



UNIVERSIDADE FEDERAL DO ESPÍRITO SANTO
CENTRO DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E ECONÔMICAS
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA



Vitória, 28 de Outubro de 2021

Ao Diretor da Escola de Contas do TCE-ES

Assunto: Entrega de produto técnico

Sr. Diretor,

Tendo sido aprovado no processo seletivo para cursar o Mestrado Profissional em Gestão Pública, oferecido pela Universidade Federal do Espírito Santo (Ufes) em convênio com esta instituição, após a obtenção do título de Mestre, encaminho o produto técnico/tecnológico, em sua versão final para depósito no repositório institucional, denominado - **Relatório Técnico Per Se: Contribuições para Melhoria da Administração Tributária Municipal** - resultante da minha pesquisa de conclusão de curso, desenvolvido sob a orientação da prof. Dr. Jair Teixeira dos Reis.

Atenciosamente,

João Henrique Rodrigues Westphal
Mestre pelo Programa de Pós-Graduação em
Gestão Pública-PPGGP-UFES
Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo

Escola de Contas TCE-ES
Convênida ao PPGGP

Assinado por
FABIO VARELA ROCHA
28/10/2021 16:41

Assinado por
JOÃO HENRIQUES
RODRIGUES WESTPHAL
28/10/2021 16:47

2.2 Atestado de Recebimento e Execução do Produto

ATESTADO DE RECEBIMENTO/EXECUÇÃO DO PRODUTO TÉCNICO/TECNOLÓGICO

Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo – TCE-ES
Rua José Alexandre Buaiz, 157 – Enseada do Suá | Vitória – ES | CEP: 29.050-913

ATESTADO DE RECEBIMENTO/EXECUÇÃO DE PRODUTO TÉCNICO/TECNOLÓGICO

Atestamos para fins de comprovação que recebemos o produto/serviço, dentro de padrões de qualidade, prazo e viabilidade, contidos no relatório intitulado Relatório Técnico *Per Se*: **Contribuições para Melhoria da Administração Tributária Municipal**, que teve como origem os resultados da dissertação desenvolvida pelo servidor João Henrique Rodrigues Westphal, no Mestrado Profissional em Gestão Pública da Universidade Federal do Espírito Santo (UFES), orientado pelo(a) prof. Dr. Jair Teixeira dos Reis, no período de agosto/2019 a fevereiro/2021. O resultado consiste em um anteprojeto para melhorar a arrecadação própria municipal. Os recursos necessários ao desenvolvimento da pesquisa foram custeados pelo próprio servidor.

Vitória-ES, 25 de fevereiro de 2021

Diretor da Escola de Contas – TCE-ES

Carimbo e assinatura ou
assinatura digital do recebedor

ANEXO D – CARACTERÍSTICAS DO PTT PARA INSERÇÃO NA PLATAFORMA SUCUPIRA

1 – Qual a área do seu PTT?

Administração pública

2 – Qual o tipo da produção do seu PTT?

Técnica

3 – Qual o subtipo do seu produto técnico?

Base de dados técnico-científica

4 – Natureza do produto técnico (255 caracteres com espaços)

Documento técnico-científico, no formato de anteprojeto, apresentando possíveis ações a serem implementadas no intuito de se melhorar a gestão municipal.

5 – Duração do desenvolvimento do produto técnico

12 meses

6 – Número de páginas do texto do produto técnico

22

7 – Disponibilidade do documento (PTT). (Marcar apenas uma opção)

	Restrita
X	Irrestrita

8 – Instituição financiadora (255 caracteres com espaço)

Autofinanciamento.

9 – Cidade do PPGGP

Vitória – ES

10 – País

Brasil

11 – Qual a forma de divulgação do seu PTT?(Marcar apenas uma opção)

<input checked="" type="checkbox"/>	Meio digital – disponibilização do texto em um repositório ou site de acesso público, via internet.
<input type="checkbox"/>	Vários – disponibilização em uma combinação de, pelo menos, duas modalidades anteriores.

12 – Idioma no qual foi redigido o texto original para divulgação

Português

13– Título do seu PTT em inglês (Todas as iniciais de palavras em maiúsculas, exceto as conjunções)

TEACHING AND INSTITUTIONAL MATERIAL:
BIBLIOGRAPHIC RESEARCH METHOD APPLIED TO PUBLIC MANAGEMENT

14– Número do DOI (se houver)

15 – URL do DOI (se houver)

--

16 – Subtipos – produtos técnico/tecnológicos

Material Didático e Institucional

17– Finalidade do seu PTT

Elaborar um anteprojeto para os municípios com o intuito de melhorar a gestão pública municipal

18 – Qual o nível de impacto do seu PTT? Marcar apenas uma opção.

Impacto consiste na transformação causada pelo produto técnico/tecnológico no ambiente (organização, comunidade, localidade, etc.) ao qual se destina.

	Alto
X	Médio
	Baixo

19 – Qual o tipo de demanda do seu PTT? (Marcar apenas uma opção)

X	Espontânea (Identificou o problema e desenvolveu a pesquisa e o PTT)
	Por concorrência (Venceu a concorrência)
	Contratada (Solicitação da instituição, sendo ou não remunerado)

20 – Qual o impacto do objetivo do seu PTT? (Marcar apenas uma opção)

--

	Experimental
X	Solução de um problema previamente identificado
	Sem um foco de aplicação previamente definido

21 – Qual a área impactada pelo seu PTT? (Marque apenas uma opção)

	Econômica
	Saúde
	Ensino
	Social
	Cultural
	Ambiental
X	Científica
	Aprendizagem

22 – Qual o tipo de impacto do seu PTT neste momento?

X	Potencial (Quando ainda não foi implementado/ adotado pela instituição)
	Real (Quando já foi implementado/ adotado pela instituição)

23 – Descreva o tipo de impacto do seu PTT (255 caracteres com espaço)

Ao ser implantado o anteprojeto poderá propiciar uma melhora na gestão pública municipal e, com isso, propiciar a melhora nos serviços públicos prestados.

24 – Seu PTT é passível de replicabilidade?	
X	SIM (Quando o PTT apresenta características encontradas em outras instituições, podendo ser replicado e/ou a metodologia está descrita de forma clara, podendo ser utilizada facilmente por outro pesquisador).
	NÃO (Quando o PTT apresenta características tão específicas, que não permite ser realizado por outro pesquisador, em outra instituição/ou a metodologia é complexa e sua descrição no texto não é suficiente para que outro pesquisador replique a pesquisa).

25 – Qual a abrangência territorial do seu PTT? Marque a maior abrangência de acordo com a possibilidade de utilização do seu PTT. Apenas uma opção	
	Local (Só pode ser aplicado/utilizado na instituição estudada e em outras na mesma localidade).
	Regional (Pode ser aplicado/utilizado em instituições semelhantes em nível regional dentro do estado).
X	Nacional (Pode ser aplicado/utilizado em qualquer instituição semelhante, em todo o território nacional)
	Internacional (Pode ser aplicado/utilizado por qualquer instituição semelhante em outros países).

26 – Qual o grau de complexidade do seu PTT? Marque apenas uma opção	
Complexidade é o grau de interação dos atores, relações e conhecimentos necessários à elaboração e ao desenvolvimento de produtos técnico-tecnológicos.	
	Alta (Quando o PTT contemplou a associação de diferentes novos conhecimentos e atores -laboratórios, empresas, etc.- para a solução de problemas)
	Média (Quando o PTT contemplou a alteração/adaptação de conhecimentos pré-estabelecidos por atores diferentes -laboratórios, empresas, etc.- para a solução de problemas)

X	Baixa (Quando o PTT utilizou a combinação de conhecimentos pré-estabelecidos por atores diferentes ou não).
---	---

27 – Qual o grau de inovação do seu PTT? Marque apenas uma opção	
Intensidade do conhecimento inédito na criação e desenvolvimento do produto.	
	Alto teor inovativo– Inovação radical, mudança de paradigma
	Médio teor inovativo – Inovação incremental, com a modificação de conhecimentos pré-estabelecidos
X	Baixo teor inovativo – Inovação adaptativa, com a utilização de conhecimento pré-existente.
	Sem inovação aparente – Quando o PTT é uma replicação de outro trabalho já existente, desenvolvido para instituições diferentes, usando a mesma metodologia, tecnologia, autores, etc.

28 – Qual o setor da sociedade beneficiado por seu PTT? Marque apenas uma opção	
	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura
	Indústria da transformação
	Água, esgoto, atividade de gestão de resíduos e descontaminação
	Construção
	Comércio, reparação de veículos automotores e motocicletas
	Transporte, armazenagem e correio
	Alojamento e alimentação
	Informação e comunicação

	Atividades imobiliárias
	Atividades profissionais, científicas e técnicas
	Atividades administrativas e serviços complementares
X	Administração pública, Defesa e seguridade social
	Educação
	Saúde humana e serviços sociais
	Artes, cultura, esporte e recreação
	Outras atividades de serviços
	Serviços domésticos
	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais
	Indústrias extrativas
	Eletricidade e gás

29 – Há declaração de vínculo do seu PTT com o PDI da instituição na qual foi desenvolvido?

X SIM

NÃO

Descrição do Vínculo: Este PTT encontra respaldo na Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo²⁰, em seu artigo 1º, XI (fiscalizar o cumprimento das normas específicas relativas à responsabilidade na gestão fiscal); XXIX (prestar, quando solicitado, orientação técnica aos órgãos sob sua jurisdição, na forma definida no Regimento Interno).

30 – Houve fomento para o desenvolvimento do seu PTT?

²⁰ Disponível em: <https://www.tcees.tc.br/biblioteca/legislacao/pesquisar/>

Se não houve financiamento, marcar Cooperação	
	Financiamento
	Cooperação
X	Não houve

31 – Há registro de propriedade intelectual do seu PTT?	
	SIM
X	NÃO

32 – Qual o estágio atual da tecnologia do seu PTT?	
	Piloto ou protótipo
X	Finalizado ou implantado (Ex : o PTT pode estar finalizado enquanto proposta, feito o diagnóstico de uma situação o PTT apresenta sugestões para a solução de problemas ou melhoria do contexto encontrado no início da pesquisa)
	Em teste

33– Há transferência de tecnologia ou conhecimento no seu PTT?	
	SIM (quando foi apreendido total ou parcialmente por servidores da instituição onde foi desenvolvida a pesquisa da dissertação ou no caso de empresas privadas, ONGs, etc)
X	NÃO

34 – URL do seu PTT (colocar na linha seguinte) (Onde ele pode ser encontrado)	
http://repositorio.ufes.br/handle/10/879	

<http://www.gestaopublica.ufes.br/pt-br/pos-graduacao/PGGP/disserta%C3%A7%C3%B5es-defendidas>

35 – Observação – utilize até 255 caracteres para descrever algo que destaca o seu PTT e que não foi contemplado nos itens anteriores.

36– Seu PTT está alinhado com qual Linha de Pesquisa e projeto estruturante?

Política, planejamento e governança pública (Linha 1)

Linha 1 - Projeto Estruturante 1 – Governo, políticas públicas e planejamento

X

Linha 1 - Projeto Estruturante 2 – Governo e gestão no setor público

Tecnologia, inovação e operações no setor público (Linha 2)

Linha 2 - Projeto Estruturante 3 – Ações e programas finalísticos de apoio/suporte ao governo

Linha 2 - Projeto Estruturante 4 – Transformação e inovação organizacional