

UNIDADE 4

GESTÃO DA RECEITA E DA DESPESA PÚBLICA MUNICIPAL

OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE APRENDIZAGEM

Ao finalizar esta Unidade, você deverá ser capaz de:

- ▶ Compreender e utilizar as disposições relacionadas à arrecadação municipal;
- ▶ Conhecer as bases de dados sobre planos e orçamentos públicos; e
- ▶ Discutir e executar o orçamento municipal.

GESTÃO DA RECEITA E DA DESPESA PÚBLICA MUNICIPAL

Caro estudante,

Após a exposição dos conceitos relativos aos princípios constitucionais, ao Direito Tributário brasileiro, às principais fontes de receita e sua consequente aplicação aos municípios; nosso principal objetivo nesta Unidade será o de facilitar o seu entendimento quanto à prática da gestão pública municipal, às disposições relacionadas à arrecadação municipal e à execução orçamentária.

Antes de iniciarmos este estudo, é necessário considerarmos que a CF/88 detém em seus artigos 165 a 169 os incisos e parágrafos que consagram e ratificam os princípios e procedimentos tradicionais, no que se refere ao processo orçamentário.

CICLO ORÇAMENTÁRIO

É no orçamento público que são traduzidas as medidas governamentais de caráter múltiplo-financeiro, político, gerencial e econômico tomadas pelo Estado. Portanto, é a partir desse instrumento que o governante, seja ele presidente, governador ou prefeito, viabiliza a execução de seu projeto de governo. Isso é concretizado por meio de decisões acerca de quais serão os serviços públicos que o governo colocará à disposição da população e qual será a contrapartida, ou seja, o volume de recursos que deverá ser arrecadado para atingir aquela meta.

Confirmando esse caráter múltiplo das medidas da Administração Pública no processo orçamentário federal, a Secretaria de Orçamento Federal define orçamento público como uma lei que, entre outros aspectos, exprime em termos financeiros a alocação dos recursos públicos. Sendo assim, podemos afirmar que o orçamento público é um instrumento de planejamento que espelha as decisões políticas, estabelecendo as ações prioritárias para o atendimento das demandas da sociedade, em face à escassez de recursos.

Nesse sentido, o orçamento público é um importante instrumento para os entes da União, uma vez que será por meio da orçamentação da receita advinda de terceiros (impostos, taxas, contribuições) e de outras receitas que constituem fontes de recurso que o Governo poderá reconhecer o montante total da aplicação disponível para oferecer bens e serviços, como educação, saúde, segurança, justiça, dentre outros à sociedade.

Diante do exposto, podemos observar, na Figura 4, como é configurado o processo orçamentário no Brasil, no que concerne à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios.



Apresenta múltiplas funções – planejamento, contábil, financeira e de controle.



Figura 4 : Processo de planejamento e orçamentação
 Fonte: Adaptada de Jund (2008)

CARACTERÍSTICAS DO PROCESSO ORÇAMENTÁRIO MUNICIPAL

A CF/88 introduziu os conceitos de elaboração do processo orçamentário da União baseada em três peças de planejamento – Plano Plurianual de Investimento (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA) – para que fosse possível alcançar planos racionais de governo a longo, médio e curto prazo. Nesse aspecto, também pode ser inferido aos outros entes da União esse mesmo dispositivo, o que acarreta aos municípios o seu próprio plano de despesas.

Nessa direção, consideramos ser uma fonte de recursos aos municípios no saneamento de seus compromissos (despesas), o recebimento anual do montante arrecadado público (tributos, taxas e transferências), cuja determinação do repasse advém do **orçamento municipal**, elaborado principalmente por meio das peças orçamentárias, ou seja, do PPA e da LDO no ano do exercício corrente.

Para ampliar seu conhecimento sobre alguns temas relacionados ao orçamento, como a cartilha do orçamento – *Planos e orçamentos públicos: conceitos, elementos básicos e resumo dos projetos de leis do Plano Plurianual/2004-2007 e do orçamento/2004*, que traz o orçamento público e o universo que o cerca, acesse <<http://www.senado.gov.br/sf/orcamento/sistema/CARTILHA2004.pdf>>.

Assim, o orçamento municipal pode ser considerado como um instrumento de programação que o município dispõe, para, no limite da receita prevista, alocar os recursos nas diversas áreas em que atua, demonstrando as ações e prioridades a serem executadas naquele período. Podemos dispor que compete às unidades municipais a determinação dos prazos para a elaboração do PPA e da LDO.

O Plano Plurianual de Investimentos (PPA) constitui uma lei que estabelece as diretrizes e metas da Administração Municipal para as despesas de capital e outras dela decorrentes e para as despesas relativas aos programas de duração continuada. Logo, englobam as principais intenções de investimentos e de custeio do Plano de Governo de determinada Administração Pública com abrangência de quatro a cinco anos, devendo as suas disposições alcançarem pelo menos até o final do primeiro exercício financeiro do mandato do prefeito.

Nessa direção, podemos afirmar que compõem o PPA as dívidas que devem ser pagas, todas as obras que devem ser construídas, todos os programas de educação e saúde que devem ser implementados, porém de forma genérica, sem muitas especificações.

A LDO é a lei que estabelece as **metas*** e prioridades da Administração Municipal para o exercício subsequente, metas estas que se encontram contempladas no PPA.

Dessa forma, observe que é na LOA que constará todo o orçamento fiscal do Poder Municipal, de seus fundos, órgãos e entidades da Administração Direta e Indireta. A LOA conterá todos os demonstrativos de receitas e despesas que, por sua vez, devem ser compatíveis com a LDO e o PPA.

A LDO é elaborada com base em prioridades a serem estabelecidas dentro do PPA para o próximo exercício. Sua aprovação será dada até o final do 1º semestre do exercício anterior. Assim, são definidas quais ações e despesas são fundamentais à Administração Pública para o ano seguinte. Por meio da LDO posteriormente será realizada a LOA, que compatibilizará a previsão

*Metas – aqui divididas em funções que determinam basicamente os assuntos a serem tratados; programas e subprogramas com o objetivo principal de identificar exatamente a natureza do gasto a ser realizado. Fonte: Elaborado pelos autores.

de receitas e despesas para aquele período, começando a delinear, de certa forma, as parcelas de recursos que irão para cada prioridade e conseqüentemente para cada Secretaria Municipal, pois a elas caberá a execução das ações pretendidas no PPA e na LDO.

Vale ressaltarmos que cada uma das ações descritas na LDO e no PPA gerará uma despesa. O orçamento da despesa deve compreender todos os gastos do município. Nele, a despesa será classificada de acordo com sua categoria econômica, identificada por códigos e posteriormente transformada em uma dotação específica que funcionará como uma conta a ser movimentada para fazer frente àquela despesa a que se refere.

Analisando sob o aspecto econômico, podemos ainda classificar as despesas em:

- ▶ **Despesas correntes:** subdivididas em despesas de custeio e de transferências correntes; englobam basicamente a manutenção de pessoal e das condições necessárias ao desenvolvimento dos serviços e todos os tipos de transferências financeiras realizadas pelos municípios a órgãos nacionais, internacionais e a pessoas físicas.
- ▶ **Despesas de capital:** subdivididas em investimentos, inversões financeiras e transferências de capital; englobam basicamente todos os investimentos que são feitos em obras públicas, equipamentos e instalações, aquisição de imóveis, aquisição de fundos, amortizações e auxílios diversos.

Procure visitar os *sites* de seu município, ou ainda a sua prefeitura e verifique os processos de realização do orçamento. Tente participar, pois por meio de seus conhecimentos em gestão administrativa, você poderá contribuir muito com o desenvolvimento dos serviços oferecidos à população de sua cidade.

ORÇAMENTÁRIA: SISTEMA TRIBUTÁRIO MUNICIPAL – RECEITAS

Agora, vamos discorrer com maiores detalhes sobre os impostos, as taxas e as contribuições. É evidente a importância desses elementos para os municípios principalmente no aspecto da formação das receitas que comporão o orçamento público e possibilitarão ao gestor público financiar seu planejamento orçamentário. Assim, daremos ênfase aos conceitos e fórmulas de cálculos, às inúmeras leis e aos fatos curiosos, no intuito de estimularmos o seu interesse.

A disposição dos preceitos qualitativos sobre o processo orçamentário nacional, assim como seus dispositivos, possibilita a gestão mais adequada e o conhecimento dos estabelecimentos do orçamento permitidos aos municípios.

Como principais aspectos do papel de orçar as receitas conforme os tipos de tributos de competência dos municípios, temos: o IPTU, o ISSQN, o ITBI, as taxas e contribuições; a fixação das despesas, corroborando com as aplicações das políticas públicas; e a elaboração de programas de duração continuada.

Nesse cenário, ganha destaque os conceitos do Código Tributário Municipal que dispõe sobre os fatos geradores, os contribuintes, os responsáveis, as bases de cálculo, as alíquotas, os lançamentos e a arrecadação de cada tributo disciplinando à aplicação de penalidades e à administração tributária.

Assim, o Sistema Tributário Municipal é composto de:

- ▶ impostos sobre a propriedade territorial urbana, a propriedade predial, a transmissão inter vivos de bens imóveis; sobre qualquer título por ato oneroso; sobre serviços de qualquer natureza;

- ▶ taxas decorrentes do efetivo exercício do Poder de Polícia; taxas administrativas de licença para localização, de licença para funcionamento em horário normal e especial, de licença para o exercício da atividade de comércio ambulante, de licença para execução de obras particulares; e de licença para publicidade;
- ▶ taxas decorrentes da utilização efetiva ou potencial de serviços públicos, específicos e divisíveis, prestados aos contribuintes ou postos à sua disposição, como as taxas de limpeza pública, de conservação de vias e logradouros públicos e de conservação de estradas municipais;
- ▶ contribuição de melhoria decorrente de obras públicas; e
- ▶ contribuição para custeio do serviço de iluminação pública.

Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU)

No Sistema Tributário Nacional, são destinados aos municípios os impostos de sua competência: o IPTU; o ITBI, 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; e o ISSQN.

Assim, dispõe o texto constitucional que compete aos municípios instituir impostos sobre: Propriedade predial e territorial urbana.

Nessa direção, a matéria é igualmente contemplada no Código Tributário Nacional:

Art. 32. O Imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na Lei Civil, localizado na zona urbana do Município. (BRASIL, 1966).

O IPTU, remonta à época colonial, quando era devido à coroa lusitana a chamada “décima urbana”, que representava o atual imposto predial urbano.

O fato gerador do tributo IPTU é a propriedade de bem imóvel, ou sua simples posse. Nesse conceito, o IPTU incide, portanto, sobre os imóveis situados na zona urbana. Vale ressaltarmos que o conceito de zona urbana é muito difuso, o que obrigou o legislador a determinar, para fins tributários, que seja aquela definida em lei municipal.

Desta forma, compete ao legislador local definir a zona urbana de seu município, que pode abranger as áreas urbanizadas e as de expansão urbana. Entretanto, esta delimitação só terá valor legal caso a área definida como urbana seja beneficiada por no mínimo dois dos serviços públicos descritos no § 1º do art. 32 do Código Tributário Nacional, a seguir:

- I – meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais;
 - II – abastecimento de água;
 - III - sistema de esgotos sanitários;
 - IV – rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar;
 - V – escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.
- (BRASIL, 1966)

Logo, a distinção entre zona urbana e rural para fins tributários tem importante destaque na medida em que delimita as competências municipais e federais para cobrar, respectivamente, o IPTU e o ITR.

Contudo, a regra geral é excetuada nos casos de sítios de recreio que, por força de expresso dispositivo legal, devem sofrer a incidência de IPTU, e, em contrapartida, nos casos de imóveis urbanos destinados a atividades rurais, devem sofrer a incidência do ITR. Mas qual a base de cálculo do IPTU?

A base de cálculo do IPTU é formada pelo valor venal do imóvel, isto é, o seu preço de mercado, excluídos os bens imóveis e móveis nele mantidos, assim como os automóveis, eletrodomésticos, bens de consumo etc., multiplicado pela alíquota determinada pela legislação municipal. Entende a moderna doutrina que a tabela de valores dos imóveis urbanos, a serem onerados pelo tributo, deve ser aprovada por ato legislativo. Qualquer alteração dos valores em índices superiores à correção monetária oficial implica na majoração do tributo e, por conseguinte, só é admissível licitamente.

Assim, podemos afirmar que o tributo IPTU é calculado pela aplicação de alíquotas à base de cálculo. Igualmente, compete ao legislador local fixar, nos respectivos códigos tributários, as alíquotas a incidirem sobre os valores venais, o que permitirá o lançamento do valor devido pelo contribuinte.

A lei local pode fixar as alíquotas. Não há dispositivo constitucional que imponha limite nesta fixação, a exemplo, municípios de um mesmo Estado podem apresentar alíquotas diferentes para o recolhimento do mesmo tributo, o IPTU.

Alguma dificuldade até aqui? Para o seu melhor entendimento, acompanhe o caso prático descrito a seguir.

Considerando a metodologia de cálculo, comumente utilizada em alguns municípios, em que são priorizados os fatores relacionados à construção, ou seja, ao uso racional do espaço construído e ocupado, vamos adotar como análise o município mineiro de Viçosa, o qual em um primeiro momento demonstra o cálculo considerando somente o terreno, e, posteriormente, destaca a área construída (casas, prédios). Dessa forma, inicialmente vamos analisar as Tabelas 2, 3 e 4 utilizadas para o cálculo do imposto predial e territorial urbano de Viçosa:

Tabela 2: Indicadores para o cálculo do IPTU

SITUAÇÃO	ÍNDICES
TERRENOS	
Meia quadra	1.0
Mais de uma frente	1.1
Vila	0.8
Encravado	0.7
Gleba	0.5
Construção	
Isolada	1.0
Conjugada	0.9
Frente	1.0
Fundos	0.8
Sobreloja	0.8
Galeria	1.0
Subsolo	0.7
Topografia	
Plano	1.0
Aclive	0.9
Declive	0.7
Irregular	0.8
Pedologia	
Firme	1.0
Inundável	0.9

Fonte: Elaborada pelos autores

Tabela 3: Valores por Unidade Fiscal Municipal – UFM por m² (terrenos)

VALORES	UFM POR M ²
TERRENOS	
Setor 1	6.23
Setor 2	4.16
Setor 3	3.20
Setor 4	2.25
Setor 5	1.52
Setor 6	1.12

Fonte: Elaborada pelos autores

Tabela 4: Valores por Unidade Fiscal Municipal – UFM por m² (construção)

CONSTRUÇÃO	SITUAÇÃO		
	BOM	MÉDIO	POPULAR
Casa	28.62	20.76	14.14
Apartamento	27.55	21.94	15.60
Loja comercial	26.55	21.94	15.60
Salas	25.55	18.30	14.25
Galpão	20.80	–	15.35

Fonte: Elaborada pelos autores

Observe que as tabelas trazem a representação dos valores de índices e UFM utilizados para a apuração do cálculo do IPTU. Note que a Tabela 3, em que se distinguem setores, é relacionada ao tamanho da área do terreno, e o próprio município caracteriza as faixas inerentes a cada divisão.

Assim, no intuito de demonstrarmos o cálculo do IPTU para duas situações (terrenos; terrenos + construção), destacamos a Tabela 5 que contempla os devidos itens da situação do devido imóvel.

Dessa forma, considere como exemplo um terreno de 300m², classificado conforme a prefeitura no setor 3, situado em mais de uma frente, ou seja, com divisas para as duas ruas; além disso, possui topografia aclave e sua pedologia é firme.

Considere ainda o valor da UFM do município em R\$ 24,63 e que o IPTU a ser recolhido é apurado somente quando há terreno desocupado, sem construção. Observe a Tabela 5.

Tabela 5: Cálculo do IPTU, somente o terreno

TERRENOS		CONSTRUÇÃO	
Área do terreno	300	Área construída	–
Valor m ² (setor 3)	3,20 x 24,63 = 78,80	Estado conservação	–
Situação (terrenos)	1,1	Situação (construção)	–
Topografia	0,9	Valor m ² (conservação)	–
Pedologia	1,0		–
Valor terrenos (VT)	300 x 78,80 x 1,1 x 0,9 x 1,0	Valor construção (VC)	1,5%
Valor venal (VT + VC)	23.408,35	Alíquota	351,13
Valor do IPTU			

Fonte: Elaborada pelos autores



Com essa análise, observe que o local dispõe somente de um espaço vazio, caracterizado como um terreno. Nesse sentido, a lei do município mineiro considerado prevê alíquotas superiores quando não há construções. Assim, no intuito de distinguirmos a participação deste tributo, demonstraremos na Tabela 6 o cálculo do IPTU para um terreno com edificação.

Para tal, destacamos algumas informações: temos uma casa com área de 200m², em estado de conservação médio e uma situação conjugada, ou seja, um aglomerado de construções. Acompanhe a Tabela 6.

Tabela 6: Cálculo do IPTU, terreno com edificação

TERRENOS		CONSTRUÇÃO	
Área do terreno	300	Área construída	200
Valor m ² (setor 3)	3,20 x 24,63 = 78,80	Estado conservação	Médio
Situação (terrenos)	1,1	Situação (construção)	Conjugada (0.9)
Topografia	0,9	Valor m ² (conservação)	20.76 x 24.63
Pedologia	1,0		
			200 x 0.9 x 20.76 x
Valor terrenos (VT)	300 x 78,80 x 1,1 x 0,9 x 1,0	Valor construção (VC)	24.63
Valor venal (VT + VC)	23.408,35 + 92.037,38	Alíquota	0.25%
Valor do IPTU			288.61

Fonte: Elaborada pelos autores

Perceba que a Legislação Tributária do município considerado prioriza a utilização racional do espaço físico, ou seja, determina alíquotas menores quando há construções (casa, prédios, edificações), que representam basicamente um desenvolvimento estrutural à cidade.

Para refletirmos: como demonstramos nos exemplos definidos nos conceitos anteriores, observamos que os municípios brasileiros dispõem de maneiras distintas para o cálculo do IPTU, conforme sua legislação. Assim, a fim de aproximarmos o seu conhecimento à realidade de sua vivência, procure na prefeitura da sua cidade, a forma de cálculo do IPTU e apure o valor a ser recolhido sobre os imóveis, sejam eles terreno vazio, casa, estabelecimento comercial, ou outro.

Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)

Esse imposto, implantado a partir de janeiro de 1967, com fundamento no artigo 15 da Emenda Constitucional n. 18, de 2 de dezembro de 1995, teve seu perfil mantido pela CF/88.

No Constituição Federal de 1967 estavam excluídos da tributação municipal os serviços compreendidos na competência tributária dos Estados ou da União. Nesse caso, não estavam envolvidos os serviços do Estado, como o fornecimento de mercadorias. Na CF/88 foram excluídos da competência impositiva municipal apenas os serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação, que ficaram na competência impositiva dos Estados. Tal fato diminui a área de conflitos de competência tributária entre Estados e municípios.

Atualmente, o ISS balizado pela CF/88 estabelece em seu artigo 156 que compete aos municípios à instituição deste tributo, desde que sejam serviços compreendidos no artigo 155 da CF/88.

O fato gerador do ISS é verificado sempre que há a prestação de um serviço, uma obrigação de fazer um esforço humano, sendo oportuno salientarmos que as obrigações de somente contratar os serviços caracterizam figura jurídica distinta da prestação de serviço

e não constituirão fato gerador do tributo em discussão. Assim, a mera contratação não é suficiente para a incidência do imposto, fato que ocorrerá apenas com a efetiva realização de um serviço, parcial ou integral.

As hipóteses de incidência do **ISSQN** estão enumeradas na lista anexa à Lei Complementar n. 116 de 31 de julho de 2003, dispondo de 40 itens, conforme disciplina o caput de seu artigo 1º, que gerarão obrigações tributárias independentemente do nome que se dê ao serviço prestado ou do local em que se tenha ocorrido a execução. Ressaltamos, a seguir, alguns serviços sujeitos a incidência de imposto sobre serviços:

- ▶ serviços de informática e congêneres;
- ▶ serviços de pesquisas e desenvolvimento de qualquer natureza;
- ▶ serviços prestados mediante locação, cessão de direito de uso e congêneres;
- ▶ serviços de saúde, assistência médica e congêneres;
- ▶ serviços de medicina e assistência veterinária e congêneres;
- ▶ serviços de cuidados pessoais, estética, atividades físicas e congêneres;
- ▶ serviços portuários, aeroportuários, ferroportuários, de terminais rodoviários, ferroviários e metroviários;
- ▶ serviços de apoio técnico, administrativo, jurídico, contábil, comercial e congêneres;
- ▶ serviços funerários; e
- ▶ serviços de transporte de natureza municipal.

Partindo das hipóteses de incidência desse imposto, podemos observar que as alíquotas do ISS são percentuais a serem aplicados à base de cálculo para a determinação do valor do imposto (2%, 3%, 4% e 5%), de acordo com a atividade e a determinação do Código Tributário Municipal. Caso o contribuinte venha a exercer



Para saber mais sobre o imposto sobre serviços de seu município visite o site da fazenda no endereço <[>](http://www.fazenda.df.gov.br/aplicacoes/legislacao/legislacao/TelaSaidaDocumento.cfm?txtNumero=116&txtAno=2003&txtTipo=190&txtParte=.)

mais de uma atividade tributável, será adotada para o cálculo do tributo a alíquota correspondente a cada atividade praticada, cumulativamente.

São consideradas contribuintes todas as pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem residência fixa, que exerça, habitual ou temporariamente, individualmente ou em sociedade, quaisquer das atividades relacionadas ao anexo da Lei Complementar n. 116/03 e aos discriminados nas legislações pertinentes a cada município.

O imposto será recolhido nas agências bancárias autorizadas, sem acréscimos, por meio de documento de arrecadação de tributos municipais gerado pelo sistema utilizado de determinado município, até a primeira quinzena do mês subsequente ao da prestação de serviço.

Os prestadores de serviços, inclusive os isentos e imunes, são obrigados a escriturarem e a manterem, em seus estabelecimentos, os seguintes livros contábeis e fiscais:

- ▶ Livro de Registro de Prestação de Serviço.
- ▶ Livro de Registro de Contratos.
- ▶ Livros Contábeis obrigatórios pela Legislação Federal.

Vamos verificar como ocorre na prática esse imposto?

Imagine que a empresa “A”, situada no município de São José do Brasil, prestou serviços sujeitos a ISSQN à empresa “B”, localizada na mesma unidade municipal, pelo valor de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais), os quais foram tributados à alíquota de 5%. Assim, o prestador de serviços (empresa “A”) emitirá documento fiscal ao tomador do serviço (empresa “B”) no valor de R\$ 5.000,00, destacando nos campos específicos a base de cálculo (R\$ 5.000,00) e o valor do ISSQN devido que será:

$$\text{R\$ } 5.000,00 \times 5\% = \text{R\$ } 250,00$$

Vamos à prática? Procure em seu município a alíquota definida na legislação municipal do ISSQN. Por meio deste envolvimento, você poderá dispor de informações relativas à arrecadação tributária e verificar o potencial de receitas aplicadas em necessidade básicas da população da sua cidade.

Imposto sobre a Transmissão *Inter Vivos* a Qualquer Título, por Ato Oneroso, de Bens Imóveis (ITBI)

A CF/88 atribui aos Estados e Distrito Federal a competência para a instituição do imposto de transmissão *causa mortis*, e aos municípios a competência para o estabelecimento do imposto de transmissão de bens imóveis *inter vivos*.

O fato gerador deste imposto está definido, com maior amplitude, no artigo 35 do Código Tributário Nacional, nos seguintes termos:

- ▶ a transmissão a qualquer título, da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis, como determinado na lei civil;
- ▶ a transmissão a qualquer título, de direitos reais sobre imóveis, exceto os direitos reais de garantia; e
- ▶ a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos anteriores.

Nesse aspecto, podemos considerar como fato gerador desse imposto a transmissão *inter vivos* a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou a cessão física e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como a cessão de direitos a sua aquisição. Para efeito desse imposto, a cessão de direitos imobiliários é equiparada à transmissão de propriedade, pois atualmente as cessões de direito configuram instrumentos de transmissão econômica de bens imóveis. Entretanto, o ITBI não incide nos casos de compromisso de venda e compra por inexistir, no caso, a transmissão de propriedade ou de direitos imobiliários.

O artigo 35 do Código Tributário Nacional define que o **fato gerador do ITBI**, embora fazendo referência ao imposto estadual, está plenamente recepcionado pela CF/88 vigente.

Igualmente, convém ressaltarmos que a transmissão da propriedade imobiliária é operada somente com o registro do título de transferência no registro de imóveis competente, segundo o artigo 1.245 do Código Civil, que assim prescreve: “Transfere-se entre vivos a propriedade mediante o registro do título translativo no Registro de Imóveis” (BRASIL, 2002). O § 1º desse artigo dispõe enfaticamente que: “Enquanto não se registrar o título translativo, o alienante continua a ser havido como dono do imóvel” (BRASIL, 2002). Portanto, a exigência do imposto antes da lavratura da escritura de compra e venda ou do cadastro particular, quando for o caso, como consta da maioria das legislações municipais, é manifestamente inconstitucional.

A competência impositiva do ITBI, ou seja, a capacidade de atribuir este tributo, é do município da situação dos bens imóveis a serem transmitidos e dos direitos a eles relativos, conforme prescrito no artigo 156 da CF/88. Assim, é irrelevante que a escritura aquisitiva seja lavrada em outra unidade municipal ou em outro Estado.

O artigo 42 do Código Tributário Nacional deixou a critério de cada entidade política a eleição do contribuinte, que poderá ser qualquer uma das partes na operação tributária. Atualmente, a maioria dos municípios considera como contribuinte do imposto o adquirente em relação à transmissão de bens ou direitos, e o cedente, como cedente de direitos decorrentes de compromissos de compra e venda.

A base de cálculo do ITBI é o valor venal do imóvel, ou seja, o preço que seria alcançado em uma operação de compra e venda à vista, em condições normais do mercado imobiliário, sendo admitida uma diferença de até 10% para mais ou para menos. Não confunda o valor da efetiva transação imobiliária com a base de cálculo de cada imóvel em concreto. Nesse aspecto, o legislador não precisa induzir o plano abstrato de eleição de critérios ou métodos avaliativos para encontrar o valor unitário do metro quadrado do terreno ou da construção, pois ele pode ser encontrado



Para saber mais visite o
site <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=1400>>.

com o plano concreto da constituição do crédito tributário em cada caso, mediante a atividade do lançamento por uma das suas modalidades, que é ato vinculado.

Geralmente, os municípios fixam as normas e os métodos para a apuração do valor venal, expressos em tabelas anexas às leis, que possibilitam a mensuração do valor unitário do metro quadrado da construção e do terreno.

Hoje, as alíquotas de ITBI não mais se sujeitam ao limite máximo a ser estabelecido pelo Senado Federal, como ocorria no sistema constitucional antecedente. Ou seja, o município é livre para estabelecer sua alíquota deliberadamente, bem como para estatuir alíquotas progressivas em razão da variação do valor venal, com base em dispositivo da CF/88.

Nesse contexto, o município poderá tributar com 2%, por exemplo, assim como nada o impede também de graduar essa tributação segundo a capacidade contributiva de cada contribuinte, majorando alíquotas progressivas de 0,5%, 0,8%, 1,5% e 2% em conformidade com as faixas de valor venal dos imóveis, conferindo caráter pessoal a esse imposto. Assim, quem adquire imóvel de maior valor espelha, objetivamente, capacidade contributiva maior.

A CF/88 instituiu a imunidade tributária em relação ao ITBI, tornando insusceptível de tributação às transmissões decorrentes de conferência de capital, de cisão ou de extinção de pessoas jurídicas, salvo se a atividade preponderante do adquirente for a compra e venda desses bens ou direitos; e a locação de bens imóveis ou o arrendamento mercantil, como prescreve o artigo 156.

Finalmente, outra questão a ser relevada consiste em verificarmos se é constitucional a exigência do ITBI, quando da outorga da escritura de compra e venda, como determina a legislação municipal. É verdade que a transmissão só se induz com o registro do título de transferência na circunscrição imobiliária competente; porém, é certo também que pela assinatura das partes no instrumento de transmissão ocorre a transferência econômica do bem, ratificando a ocorrência do fato gerador, isto é, o registro dessa ferramenta.

Vamos considerar uma situação hipotética, na qual ocorreu a transferência de uma propriedade para um novo titular e, assim, a concretização do negócio. Segundo os preceitos dispostos na CF/88 em seu artigo 156, temos a existência do fato gerador para a cobrança do ITBI. Nesse aspecto, como fazemos o cálculo do valor para recolhimento?

Vamos multiplicar a alíquota pelo valor venal do imóvel. Deste modo, considerando um valor denominado à propriedade de R\$ 100.000,00 e a alíquota tributária de 2,5%, o imposto a ser recolhido é $R\$ 100.000,00 \times 2,5\% = R\$ 2.500,00$.

Vale destacarmos, nesse contexto, dois pontos: quanto à avaliação do valor venal do imóvel, os municípios trabalham com valor médio da propriedade, pois ao valor venal negociado pode estar embutido o fato de esse ser ou não um negócio promissor; e quanto à alíquota, por ser obtida com a Secretaria da Fazenda Municipal.

Taxas de Serviços Públicos

Entendemos como taxas de serviços públicos as taxas decorrentes da utilização efetiva ou potencial de serviços públicos, específicos e divisíveis, ou da simples possibilidade de utilização desses serviços pelos contribuintes. O primeiro pressuposto jurídico das taxas de serviços é a existência de serviço estatal. Sem serviço efetivo prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição, não há taxa.

Contudo, não basta a existência de serviço público para que seja configurado o fato gerador da taxa; é preciso que o serviço seja específico, embora visando à satisfação final do interesse coletivo, que atenda, direta e imediatamente, a interesses de grupos de indivíduos, ou seja, não se destine à população em geral, mas a determinadas categorias de indivíduos.

Além disso, o serviço terá de ser divisível, aquele que possibilita uso individualizado, de maneira que seja possível determinar o proveito que cada usuário dele obtém,

identificando a parcela utilizada, individualmente, pelas pessoas que dela se servem.

Podemos destacar como taxas municipais de serviços públicos de maior notoriedade:

- ▶ **A taxa de coleta de lixo:** ora instituída, tem como fato gerador a utilização efetiva ou potencial de serviço público prestado, ou posto à disposição, de coleta domiciliar de lixo ordinário, a qual reúne o conjunto das atividades de recolhimento de lixo relativo ao imóvel, do seu transporte e de sua descarga.

Para efeitos de incidência e cobrança da taxa de coleta de lixo, é considerado beneficiado, de forma efetiva ou potencial, pelo serviço de coleta, remoção, transporte e destinação final de lixo, quaisquer imóveis não edificadas, edificadas ou em construção, inscritos no cadastro imobiliário do município de modo individualizado, tais como: terrenos ou lotes de terrenos, prédios ou edificações de qualquer tipo, que constituam unidade autônoma residencial, comercial, industrial, pública e de prestação de serviço, ou de qualquer natureza ou destinação.

O contribuinte da taxa de coleta de lixo é o proprietário ou o titular do domínio útil ou o possuidor, a qualquer título, de unidade imobiliária edificada que seja alcançada pelo serviço.

A taxa será devida anualmente e calculada em função da produção de lixo do imóvel, sendo expressa em múltiplos de um valor de referência em Unidade de Referência Fiscal (UFIR), apurados de acordo com os índices que refletirão as distinções dos custos dos serviços, conforme o bairro onde esta localizada a edificação e a utilização a que se destina, com base nos preceitos a seguir:



- ▶ no custo total anual do serviço de coleta do lixo domiciliar, proveniente das rubricas contábeis; e
- ▶ no número de inscrições imobiliárias por destinação e por grupo de bairros que apresentem as mesmas características em termos de custos operacionais e da produção de lixo por unidade imobiliária.

Conforme estes pressupostos dispostos, a determinação do pagamento da taxa de coleta de lixo pela maioria dos municípios é mensurada a partir da seguinte fórmula:

$$\text{TAXA} = \text{VR} \times \text{CGB} \times \text{CUI}$$

Em que:

VR = Valor de referência

CGB = Coeficiente por grupo de bairros

CUI = Coeficiente por utilização do imóvel

Contudo, nem todo imóvel está sujeito a cobrança, ou seja, estão isentos da taxa de coleta de lixo: os imóveis em favelas; os imóveis cedidos ao município a qualquer título, desde que o contrato estabeleça o repasse do ônus tributário, prevalecendo a isenção a partir do ano seguinte ao da ocorrência do fato mencionado e sendo suspensa no exercício posterior ao da rescisão ou do término do contrato de cessão; os templos religiosos de todas as denominações; e as unidades autônomas populares; assim definidas em ato do Poder Executivo, terão reduzido em 50% o valor da taxa de coleta domiciliar de lixo sobre elas incidente.

- ▶ **A taxa de limpeza pública:** constitui fato gerador da taxa de limpeza pública a utilização, efetiva ou potencial, dos serviços de remoção, coleta e destinação final do lixo domiciliar. Nesse aspecto, de acordo aos preceitos dispostos licitamente, a taxa em questão incidirá sob cada uma das economias autônomas e os imóveis não edificados, de forma unitária.

O contribuinte da taxa de limpeza é o proprietário, o titular do domínio útil ou o possuidor do imóvel a qualquer título.

A taxa de limpeza pública é anual e devida a partir do primeiro dia do exercício em que se der o lançamento. Neste contexto, ressaltamos três fatos quanto à aplicação desta taxa aos contribuintes:

- ▶ a taxa de limpeza pública será lançada e arrecadada sempre que possível com o IPTU;
 - ▶ será aplicada à taxa de limpeza pública, no que couber, as normas relativas ao IPTU; e
 - ▶ é assegurado ao contribuinte da taxa de limpeza pública o acesso às informações decorrentes da elaboração das planilhas de custo da operação e manutenção dos serviços, dispostos na Lei Orgânica do município.
- ▶ **A taxa de iluminação pública:** tem como fato gerador a prestação de serviços de melhoramento, manutenção, expansão e fiscalização do sistema de iluminação pública e incidirá anualmente sobre cada uma das economias autônomas de imóveis beneficiados com serviços de iluminação.

No caso de imóveis constituídos por múltiplas economias autônomas, a taxa/contribuição incidirá sobre cada uma das economias de forma distinta. Nesse aspecto, ainda são consideradas beneficiadas com iluminação pública, para efeitos de incidência, as construções, ligadas ou não à rede de concessionárias, bem como os terrenos não edificadas, em ambos os lados da via pública iluminada.

A taxa/contribuição de iluminação pública é calculada e cobrada, mensalmente, por unidade imobiliária edificada, multiplicando as alíquotas correspondentes às faixas de consumo. No caso de imóveis não edificadas desprovidos de muro, a taxa é cobrada em dobro.

Sobre o aspecto de lançamento da taxa/contribuição de iluminação, compete anualmente e é cobrada,

sempre que possível, com o IPTU, exceto quando arrecadada diretamente pela concessionária de serviços de energia elétrica.

É importante destacarmos que desde 1986 a taxa de iluminação pública é considerada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal. Contudo, a CF/88 atribuiu aos municípios competência para instituir a contribuição, na forma de suporte ao custeio do serviço de iluminação pública. Para tal, houve somente a mudança de termos, pois essencialmente a taxa mantém os mesmos dispositivos enunciados acima.

Além dessas taxas podemos destacar ainda:

► **A taxa pelo exercício de Poder de Polícia:** esta taxa decorre do efetivo exercício do Poder de Polícia do município. Poder de Polícia é a capacidade de a Administração Pública condicionar e restringir as atividades individuais em favor da coletividade.

O conceito do Poder de Polícia toma, diariamente, novas dimensões, abrangendo todas as restrições que o Poder Público impõe às pessoas, visando à manutenção da ordem, da segurança, dos costumes, da saúde, da tranquilidade, do respeito aos direitos individuais e coletivos e dos interesses econômicos e sociais, em benefício da coletividade. Em outras palavras, é o mecanismo que a Administração Pública tem de proibir os abusos ao direito individual. Por isso, devemos distinguir a Polícia Administrativa que cuida do uso e gozo de bens, atividades e direitos individuais em benefício da coletividade da Polícia Judiciária ou da Polícia de Manutenção da Ordem Pública, que atuam sobre as pessoas individual ou coletivamente. Assim, o escopo de interesse é restrito à Polícia Administrativa, ou seja, o interesse se traduz em atos, exames, vistorias, diligências, inspeções etc. Podemos denominá-los:

Corresponde ao período compreendido aos domingos e feriados, em qualquer momento, e nos dias úteis das 18h às 6h horas.



- ▶ Taxa de licença para localização e funcionamento: relativo ao policiamento da localização, instalação e funcionamento de qualquer estabelecimento de comércio, indústria, produção ou prestação de serviços de qualquer natureza.
- ▶ Taxa de licença para funcionamento de estabelecimento em horário especial: taxa devida pelos contribuintes que mantêm seus estabelecimentos industriais, comerciais, ou da prestação de serviços abertos fora do horário normal, ou seja, em horários especiais, nos casos em que a lei permitir. Em contrapartida aos estabelecimentos que são obrigados ao pagamento dessa taxa, são isentos os contribuintes que operam com: combustíveis e lubrificantes; impressão e distribuição de jornais; serviços de transportes coletivos; institutos de educação e de assistência social; e farmácias, hospitais e congêneres.
- ▶ Taxa de licença para publicidade: corresponde ao exercício do Poder de Polícia na utilização de meios de comunicação como: anúncios e letreiros; prospectos; placas indicativas de profissões, arte, ofício; propaganda em alto-falante, jornais, revistas e rádios.
- ▶ Taxa de licença para execução de obras: esta determinação resulta do Poder de Polícia que o município possui em matéria urbanística, de planejamento urbano; aspirando não apenas a segurança, higiene e funcionalidade das construções, como também a estética da cidade e a conformidade de toda e qualquer obra, com as normas e planos urbanísticos.
- ▶ Taxa de licença de ocupação de áreas em vias e logradouros públicos: esta taxa é decorrente do Poder de Polícia do município, limitando ou disciplinando o direito, interesse ou liberdade, visando regular, em função do interesse público, o exercício de atividades ou a prática de atos dependentes, por sua natureza de prévia concessão ou autorização. Qualquer pessoa, física ou jurídica, dependerá de licença prévia e estará obrigada a se inscrever nos cadastros municipais para, no território do município, de forma permanente,

intermitente ou temporária, em estabelecimento fixo ou não, exercer quaisquer atividades industriais, produtoras, prestadoras de serviços ou comerciais.

- ▶ Taxa de licença para parcelamento do solo: referente aos arruamentos, desmembramentos de áreas e loteamentos.

Podemos citar ainda outras taxas como: taxa de conservação de calçamento; taxas de serviços de telefonia; taxas de serviços de transporte e taxas de distribuição de gás.

Contribuição de Melhoria

A contribuição de melhoria é a prestação devida por aqueles que têm sua propriedade valorizada, em virtude da execução de obra pública. O seu valor é determinado por meio de rateio da parcela do custo da obra pelos imóveis situados na zona beneficiada, em função dos respectivos fatores individuais de valorização, sem que esta, em termos de arrecadação, ultrapasse o valor das obras. Logo, o município somente poderá arrecadar, por meio desta taxa, o valor de custo que gastou com a obra, pouco importando se a soma dos valores acrescidos nos imóveis beneficiados majorou o seu valor.

Nesse contexto, para a determinação do valor a ser recolhido, poderemos observar nos conceitos apresentados na Figura 5, o decorrer dos processos até a apuração da contribuição a ser destinada aos contribuintes.

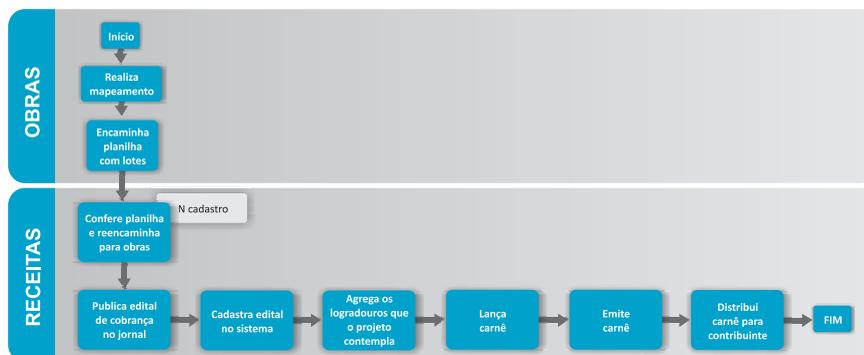


Figura 5: Processo de arrecadação da contribuição de melhoria

Fonte: Elaborada pelos autores

Quando do lançamento da taxa, cada contribuinte deverá ser notificado do montante da contribuição, da forma dos prazos de seu pagamento e dos elementos que integram o respectivo cálculo. Na instituição da contribuição de melhoria, o município deverá obedecer às determinações fixadas pelo Decreto-Lei n. 195, de 24 de fevereiro de 1967.

Assim, considerando os conceitos expostos, temos como requisitos para a cobrança da contribuição de melhoria a publicação dos seguintes elementos:

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

Para ilustrarmos, vamos imaginar a seguinte situação: um imóvel de R\$ 10.000,00 é valorizado em 10% deste valor devido à obra realizada pelo Poder Público, assim, o contribuinte deverá pagar uma alíquota (%) sobre R\$ 1.000,00 (10% de 10.000,00), a título de contribuição de melhoria correspondente à valorização do imóvel.

Dessa forma, temos a base de cálculo igual a R\$ 1.000,00 e a alíquota um percentual predefinido, por exemplo, 15%, auferida sobre a base de cálculo, devendo a percentagem ser definida por lei do ente tributante que pretende cobrar a referida exação. Portanto, com base nesse exemplo, temos:

- ▶ Valor do imóvel: R\$ 10.000,00
- ▶ Percentual de valorização da obra pública: 10% do valor do imóvel, ou seja, 10% de R\$ 10.000,00 = R\$ 1.000,00

- ▶ Base de cálculo da contribuição de melhoria:
R\$ 1.000,00
- ▶ Alíquota: 15% de R\$ 1.000,00 (base de cálculo)
- ▶ Valor total a pagar de contribuição = R\$ 150,00

TRANSFERÊNCIAS INTERGOVERNAMENTAIS

Como o principal aspecto explorado neste estudo está ligado à gestão municipal, vale ressaltarmos os recursos tributários não competidos exclusivamente aos municípios, porém detentores do recebimento destas transferências.

Nesse aspecto, os municípios dispõem, para atender às demandas das suas populações por serviços públicos, de recursos oriundos das receitas provenientes das cobranças dos tributos de sua competência (IPTU, ISS, ITBI, taxas, contribuição de melhoria), das originárias de seu patrimônio, bem como de transferências de recursos estaduais e federais.

Para facilitarmos o entendimento desse dispositivo, optamos pela classificação das transferências federais aos municípios:

- ▶ Constitucionais.
- ▶ Legais.
- ▶ Do Sistema Único de Saúde (SUS).
- ▶ Direta ao cidadão.
- ▶ Voluntárias.

Leia, a seguir, a explanação de cada uma dessas transferências. Lembre-se de, em caso de dúvida, entrar em contato com seu tutor.

Transferências Constitucionais

Com a CF/88 houve uma grande descentralização das competências do Estado entre seus entes constitutivos, pois ela tratou de dividir também as receitas tributárias, estabelecendo competências tributárias exclusivas aos Estados e municípios, e, ainda, determinando cotas de participação desses entes nos tributos de competência da União.

Parte significativa das receitas federais arrecadadas pela União, as denominadas transferências constitucionais, são repassada aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios.

O rateio da receita proveniente da arrecadação de impostos entre os entes federados representa um mecanismo fundamental para atenuar as desigualdades regionais, um esforço do Governo Federal em promover e equilíbrio socioeconômico entre Estados e municípios. Sendo o Tesouro Nacional o órgão responsável pelo repasse desses recursos aos entes federados, nos prazos legalmente estabelecidos.

As principais transferências da União para os Estados, o Distrito Federal e os municípios, previstas na CF/88 são os seguintes: o Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE); o Fundo de Participação dos Municípios (FPM); o Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (FPEX); o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (FUNDEB); e o imposto sobre a propriedade territorial rural (ITR).

Por imposição constitucional, as transferências constitucionais que competem aos municípios estão apoiadas nos seguintes repasses:

- ▶ Imposto territorial rural (ITR); e
- ▶ Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

Atualmente, embora a competência do ITR seja da União, a CF/88, no artigo 158, determina que metade de toda a arrecadação deva ser transferida para os municípios da origem do imóvel tributado.

Nesse aspecto, podemos considerar ainda a aprovação da Lei n. 9.393, de 19 de dezembro de 1996, de origem do Poder Executivo, cujas alterações substanciais introduzidas na Legislação Tributária Rural deram ao ITR um caráter extrafiscal; não somente arrecadado, mas também com o poder de interferir no domínio econômico e social do mundo agrário e possibilitar que suas alíquotas variem conforme a região do País.

Outra transferência prevista constitucionalmente diz respeito ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM), em que são repassados aos municípios 22,5% do montante arrecadado do imposto de renda e do imposto sobre produtos industrializados pelo Governo Federal. Mas como podemos fazer o cálculo deste valor a ser transferido?

O cálculo do valor a ser transferido apresenta princípios mais detalhados, pois além de considerar uma parcela distribuída, estabelece distinções quanto às cidades capitais e as demais. Para um melhor entendimento vamos supor os municípios A, B, C e D os quais iremos calcular o valor do FPM a ser repassado, considerando A e B como capitais. Para fazermos a apuração deste fundo vamos acompanhar o Quadro 2, a seguir, demonstrando os dados que serão pertinentes à apuração deste fundo.

ARRECADAÇÃO TOTAL DA UNIÃO COM IR	633.334,00
ARRECADAÇÃO TOTAL DA UNIÃO COM IPI	700.000,00
RENDA <i>PER CAPITA</i> DO PAÍS	2.000,00
POPULAÇÃO DO MUNICÍPIO "A"	566.926,00
RENDA <i>PER CAPITA</i> DO MUNICÍPIO "A"	3.000,00
POPULAÇÃO DO MUNICÍPIO "B"	779.524,00
RENDA <i>PER CAPITA</i> DO MUNICÍPIO "B"	1.200,00
POPULAÇÃO DO MUNICÍPIO "C"	81.504,00
POPULAÇÃO DO MUNICÍPIO "D"	8.000,00
POPULAÇÃO TOTAL DAS CAPITAIS NACIONAIS	35.432.88

Quadro 2: Apuração dos fundos

Fonte: Elaborado pelos autores

Inicialmente, precisamos fazer a mensuração do valor de repasse aos municípios pelo FPM que pode ser da seguinte forma:

$$\text{IR} + \text{IPI} = 633.334,00 + 700.000,00 = \text{R\$ } 1.333.334,00$$

$$1.333.334,00 \times 22,5\% = \text{R\$ } 300.000,00$$

Assim, para fazermos a apuração do FPM é necessário mensurarmos separadamente as capitais e os demais municípios. Considerando que para as unidades capitais serão transferidos 10% e para as outras cidades os 90% restantes.

Desse modo, considerando ainda o cálculo dos municípios capitais, ou seja, A e B, o procedimento de cálculo é: construir uma tabela, como mostrado na Tabela 7, com dois fatores de ponderação, além de uma coluna representando os repasses a serem distribuídos. Estes demonstrarão uma variável relacionada à população e outra ao inverso da renda *per capita*.

Perceba, a seguir, que esta construção facilita o cálculo dos fatores correspondentes aos repasses por cidade ao FPM. Sendo esses fatores determinados por índices dispostos em tabelas, os quais serão apresentados na resolução deste exemplo. Observe:

Tabela 7: Memória de cálculo do FPM

MUNICÍPIOS	FATOR POPULAÇÃO	INVERSO DA RENDA PER CAPITA	PRODUTO DOS COEFICIENTES	REPASSE
A	2	0,7	1,4	7.777,78
B	2,5	1,6	4,0	22.222,23
Total	4,5	2,3	5,4	30.000,00

Fonte: Elaborada pelos autores

Para o primeiro fator de ponderação dos dados do exercício em questão, devemos considerar a equação:

$$\frac{\text{Município A – População do município A}}{\text{População total das capitais nacionais.}}$$

$$A = \frac{566.926}{35.432.888} = 1,6\%$$

Com esse percentual, podemos verificar na Tabela 8 o valor correspondente e assim realizarmos o preenchimento do fator população na Tabela 7. Neste caso, para o município A, o coeficiente equivale a 2.

$$\text{Municípios B} = \frac{779.524}{35.432.888} = 2,2\%$$

$$\text{Coeficiente ao anexo 1} = 2,5$$

Perceba que o seguinte fator de ponderação responde ao inverso da renda *per capita* desses municípios. Para tal, vamos considerar uma simples regra de três, com as variáveis rendas *per capita* nacionais e a da determinada unidade municipal. Nesse aspecto, tendo estabelecido o valor, mensuramos o coeficiente. Observe a Tabela 9.

Município A

Renda *per capita* nacional – 2000,00 equivale a 100%

Renda *per capita* do A – 3000,00 equivale a X

$$\text{Assim, } X = \frac{3000,00 \times 100}{2000} = 0,0067$$

No anexo 2 obtemos coeficiente igual a 0,7.

Município B

Renda *per capita* nacional – 2000,00 equivale a 100%

Renda *per capita* do B – 1.200,00 equivale a Y

$$\text{Assim, } Y = \frac{1200,00 \times 100}{2000} = 0,01667$$

No anexo 2 obtemos o coeficiente equivalente a 1,6.

No início do exemplo apuramos um repasse ao FPM de R\$ 300.000,00; porém, aos municípios capitais cabem 10%, correspondendo a R\$ 30.000,00. Para a mensuração das transferências, utilizamos somente a simples divisão do produto dos coeficientes de cada município por seu total e o multiplicamos pelo valor do repasse. Logo:

$$A = \frac{1,4}{5,4 \times 30.000} = 7.777,78$$

$$B = \frac{4,0}{5,4 \times 30.000} = 22.222,23$$

Tabela 8: Fator ponderação população

VALOR OBTIDO	COEFICIENTES
Até 2%	2
Mais de 2% até 5%	
Pelos primeiros 2%	2
Cada 0,5% ou fração excedente, mais	0,5
Mais de 5%	5

Fonte: Elaborada pelos autores

Tabela 9: Fator ponderação inverso da renda *per capita*

PONDERAÇÃO RENDA <i>PER CAPITA</i>	COEFICIENTES
Até 0,0045	0,4
Acima de 0,045 até 0,0055	0,5
Acima de 0,0055 até 0,0065	0,6
Acima de 0,0065 até 0,0075	0,7
Acima de 0,0075 até 0,0085	0,8
Acima de 0,0085 até 0,0095	0,9
Acima de 0,0095 até 0,0110	1
Acima de 0,0110 até 0,0130	1,2
Acima de 0,0130 até 0,0150	1,4
Acima de 0,0150 até 0,0170	1,6
Acima de 0,0170 até 0,0190	1,8
Acima de 0,0190 até 0,0220	2
Acima de 0,0220	2,5

Fonte: Elaborada pelos autores

Para os demais municípios, não inclusos como capitais, distintamente utilizamos como coeficiente de ponderação a categoria dos municípios, conforme seu número de habitantes. Para tanto, verifique na Tabela 10, a seguir, a disposição em estratos, de acordo com a legislação:

Tabela 10: Categoria do município por número de habitantes

HABITANTES	COEFICIENTES
Até 10.188	0,6
De 10.189 a 13.584	0,8
De 13.585 a 16.980	1,0
De 16.981 a 23.772	1,2
De 23.773 a 30.564	1,4
De 30.565 a 37.356	1,6
De 37.357 a 44.148	1,8
De 44.149 a 50.940	2,0
De 50.941 a 61.128	2,2
De 61.129 a 71.316	2,4
De 71.317 a 81.504	2,6
De 81.505 a 91.692	2,8
De 91.693 a 101.880	3,0
De 101.881 a 115.464	3,2
De 115.465 a 129.048	3,4
De 129.049 a 142.632	3,6
De 142.633 a 156.216	3,8
Acima de 156.216	4,0

Fonte: Elaborada pelos autores

Assim, como no cálculo dos municípios capitais, convém construirmos uma tabela que nos permita mensurar os coeficientes de ponderação. Vale lembrarmos que o total do repasse, neste caso, equivale a R\$ 270.000,00, ou seja, a diferença entre as transferências obtidas pelos municípios A e B. Nessa mesma direção, observamos a evidenciação de cálculo da Tabela 11:

Tabela 11: Cálculo do FPM dos municípios não capitais

MUNICÍPIOS	POPULAÇÃO	COEFICIENTE	REPASSE
C	81.504	2,6	219.375,00
D	8.000	0,6	50.625,00
Total	89.504	3,2	270.000,00

Fonte: Elaborada pelos autores

Nesse aspecto, para a apuração dos coeficientes, utilizamos a Tabela 11 e obtemos estes por meio dos intervalos de concentração de habitantes. Para tanto, utilizamos uma simples regra de ponderação, na qual serão observadas as transferências aos municípios C e D.

$$C = \frac{2,6}{3,2 \times 270.000} = 219.375,00$$

$$D = \frac{0,6}{3,2 \times 270.000} = 50.625,00$$

Transferências Legais

As transferências legais consistem em repasses de recursos do Governo Federal para Estados, Distrito Federal e municípios. Essas transferências de recursos são disciplinadas em leis específicas. São duas as modalidades de transferências legais, a saber:

- ▶ a que a aplicação dos recursos repassados não está vinculada a um fim específico; e
- ▶ a que a aplicação dos recursos repassados está vinculada a um fim específico.

No primeiro caso, o município possui discricionariedade para definir a despesa correspondente ao recurso repassado. É o caso,

por exemplo, dos *royalties** do petróleo, que, conforme a Lei n. 7.435, são repassados aos municípios a título de indenização, sobre o valor do óleo, do xisto betuminoso e do gás extraídos de suas respectivas áreas, de onde se faz a lavra do petróleo.

Na segunda modalidade, a transferência legal tem aspecto finalístico, os recursos são repassados para ocorrerem a uma despesa específica. Esse mecanismo tem sido utilizado para repassar recursos aos municípios em substituição aos convênios, tendo em vista a importância e abrangência da ação governamental. Os recursos são vinculados a um fim específico podendo ser evidenciados de duas formas:

**Royalties* – expressão da língua inglesa que significa o pagamento que se faz àquele que possui um direito de uso exclusivo que seja resultado de um trabalho intelectual ou criativo.
Fonte: Lacombe (2004).

► **Transferências automáticas (programas educacionais):** consistem no repasse de recursos financeiros sem a utilização de convênio, ajuste, acordo ou contrato, mediante o depósito em conta corrente específica, aberta em nome do beneficiário. Essa forma de transferência é empregada na descentralização de recursos em determinados programas da área de Educação. As Medidas Provisórias n. 2.178-36, de 24 de agosto de 2001 e n. 173, de 16 de março de 2004, como a Lei n. 10.219, de 11 de abril de 2001, disciplinam o emprego da transferência automática. Os programas em que se operam as transferências automáticas estão distribuídos no âmbito do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE). Atualmente, cinco programas permitem repasses da esfera federal à municipal. São eles:

- Programa Nacional de Alimentação Escolar (PNAE).
- Programa Dinheiro Direto na Escola (PDDE).
- Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento de Jovens e Adultos.
- Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar (PNATE).
- Programa Brasil Alfabetizado.

► **Transferências fundo a fundo (programas da área da Saúde e da Assistência Social):** é um instrumento

de descentralização de recursos disciplinado em leis específicas que se caracterizam pelo repasse direto de fundos da esfera federal para fundos da esfera estadual, municipal e do Distrito Federal, dispensando a celebração de convênios. Os fundos que operam essa modalidade de transferência são:

- **Fundo Nacional de Saúde (FNS):** utiliza a modalidade de transferência de recurso fundo a fundo para descentralizar repasses destinados a operacionalizar as ações no âmbito do Sistema Único de Saúde – SUS. As normas que disciplinam essa forma de transferência no âmbito do FNS são a Lei n. 8.142, de 18 de dezembro de 1990, e o Decreto n. 1.232, de 30 de agosto de 1994, que a regulamenta.
- **Fundo Nacional da Assistência Social (FNAS):** as transferências fundo a fundo na área de assistência social são realizadas pelo **Fundo Nacional de Assistência Social**. As disposições normativas que disciplinam essas transferências são a Lei n. 9.604, de 5 de fevereiro de 1998, e o Decreto n. 2.529, de 25 de março de 1998, que a regulamenta. A Norma Operacional Básica da Assistência Social – NOB-AS define estratégias e movimentos mais operacionais que possibilitem o avanço em direção ao sistema inscrito na lei, dentre eles: as competências dos órgãos gestores e das instâncias de negociação e controle social, os fluxos e requisitos para o processo de habilitação, e os mecanismos e critérios para o repasse dos recursos do Fundo Nacional de Assistência Social para os fundos estaduais, municipais e do Distrito Federal de Assistência Social. Os recursos destinados pela União aos Estados, ao Distrito Federal e aos municípios para a operacionalização dos serviços assistenciais, visam a suprir as demandas referentes à manutenção de ações de atendimento às crianças de zero a seis anos,



Para conhecer mais os programas brasileiros de auxílio ao cidadão, visite o site do Ministério do Desenvolvimento Social <<http://www.mds.gov.br/>>.

aos idosos e às pessoas portadoras de deficiência. Nesse contexto, os recursos deverão ser prioritariamente aplicados de acordo com o objeto pactuado, na aquisição de materiais específicos necessários à realização das atividades dos serviços a serem oferecidos. Por exemplo: atividades socioeducativas; recreativas; esportivas; de lazer; culturais; de habilitação, reabilitação, estimulação precoce ocupacional; preparação para o trabalho, iniciação profissional e colocação no mercado de trabalho; alimentação; vestuário, roupas e utensílios de cama, mesa, banho e cozinha; limpeza, higiene; primeiros socorros etc. Excepcionalmente, desde que estritamente imprescindível ao alcance do objeto pactuado, poderão os recursos destinados à manutenção dos serviços assistenciais serem aplicados em combustível e serviços de terceiros.

- ▶ **Transferências diretas ao cidadão:** compreendem programas que concedem benefício monetário mensal, sob a forma de transferência de renda diretamente à população-alvo do programa. Em linhas gerais, cabe ao município a missão de operacionalizar os programas com ações como o seu credenciamento junto ao Governo Federal, realizar e manter o cadastro das pessoas beneficiadas pelos programas, instituir os conselhos de controle social dos programas, dentre outros. Entre os programas desta modalidade, destacamos:
 - ▶ Programa Bolsa Família (unificação dos programas Bolsa Escola, Bolsa Alimentação, Programa Nacional de Acesso à Alimentação e Programa Auxílio-Gás): é um benefício destinado às ações de transferência de renda às famílias carentes e tem por finalidade a unificação dos procedimentos de gestão e execução das ações de transferência de renda do Governo Federal, especialmente as do Programa Nacional de Renda Mínima vinculada à Educação (Bolsa Escola), do Programa Nacional de Acesso à Alimentação (PNAA),



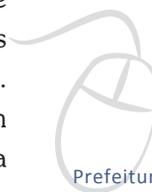
Para verificar os valores dos benefícios concedidos pelo Governo Federal por meio do Programa Bolsa Família, visite o site <http://www.mds.gov.br/bolsafamilia/o_programa_bolsa_familia/beneficios-e-contrapartidas>.

Atualmente, os valores vigentes dos benefícios foram definidos em outubro de 2009.

do Programa Nacional de Renda Mínima vinculada à Saúde (Bolsa Alimentação), do Programa Auxílio-Gás e do Cadastro Único do Governo Federal. Nessa direção, podem participar do programa as famílias em situação de extrema pobreza, com renda mensal de até R\$ 140,00 por pessoa, devidamente cadastradas no Cadastro Único para Programas Sociais (CadÚnico). A renda da família é calculada a partir da soma das rendas que todas as pessoas da casa ganham por mês (como salários e aposentadorias). Esse valor deve ser dividido pelo número de pessoas que vivem na casa, obtendo assim a renda *per capita* da família. Desse modo, quando considerados os benefícios, os valores pagos pelo Programa Bolsa Família variam de R\$ 22,00 a R\$ 200,00, de acordo com a renda mensal por pessoa da família e com o número de crianças e adolescentes com até 15 anos e de jovens entre 16 e 17 anos. O Programa Bolsa Família tem três tipos de benefícios: o benefício básico no valor de R\$ 68,00, concedido às famílias em situação de extrema pobreza, aqueles com renda mensal de até R\$ 70,00, independentemente da composição e do número de membros do grupo familiar; o benefício variável no valor de R\$ 22,00 por beneficiário, concedido às famílias pobres e extremamente pobres que tenham, sob sua responsabilidade, gestantes, nutrizes, crianças (entre 0 e 12 anos) e adolescentes de até 15 anos, com o máximo de 3 benefícios por família; e o benefício variável vinculado ao adolescente (BVJ) no valor de R\$ 33,00, concedido às famílias do programa que tenham adolescentes de 16 e 17 anos frequentando a escola. Cada família pode receber até dois benefícios vinculados ao adolescente. Porém, além de considerar os requisitos dispostos para participar do Programa Bolsa Família, é necessário que a família beneficiada cumpra as condicionalidades estabelecidas pelo processo. Esse processo compreende o acompanhamento da saúde, inclusive pré-natal, e do estado nutricional de todos os integrantes da família;

a matrícula no ensino fundamental, a frequência escolar de 85% de todas as crianças em idade escolar e a participação em programas de educação alimentar, quando ações dessa natureza forem oferecidas pelos governos federal, estadual e municipal. Observe que no Programa Bolsa Família os municípios são seus principais gestores, em relação às atribuições às famílias. Dessa forma, compete aos municípios produzirem benefícios diretos aos cidadãos, como ações para a oferta de assistência social, educação, saúde e programas sociais complementares, com vistas a criarem meios e condições de promover a emancipação das famílias beneficiárias.

- ▶ Programa de Erradicação do Trabalho Infantil: visa eliminar, em parceria com os diversos setores dos governos estaduais, municipais e da sociedade civil, o trabalho infantil em atividades perigosas, insalubres ou degradantes, tais como: a carvoaria, a extração de sisal, a pedreira e outros; e ainda aproximar essas crianças da escola. Os beneficiários do programa são as famílias com renda de até meio salário mínimo por pessoa e com filhos na faixa etária entre 7 e 15 anos que trabalhem em atividades perigosas, insalubres ou degradantes. O programa dispõe que a família que retirar a criança do trabalho receberá do Governo Federal uma bolsa mensal de R\$ 25,00 por criança em atividade em municípios, na área rural ou urbana, com população inferior a 250.000 habitantes, e de R\$ 40,00 por criança em atividade urbana, em capitais, regiões metropolitanas e municípios com população superior a 250.000 habitantes. Além disso, o programa pretende, ainda: apoiar e orientar as famílias beneficiadas por meio da oferta de ações socioeducativas; fomentar e incentivar a ampliação do universo de conhecimento da criança e do adolescente, por intermédio de atividades culturais, desportivas e de lazer, no período complementar ao do ensino regular; estimular a mudança de hábitos e atitudes, buscando a melhoria



Procure visitar a Prefeitura de sua cidade, e veja quais os instrumentos utilizados a fim de implementar o benefício estendido as famílias carentes e observar quais efeitos se traduzem na gestão pública.

de qualidade de vida nas famílias, relacionando a escola e a comunidade; e estabelecer parcerias com agentes públicos, principalmente no que diz respeito a oferta de programas e projetos de geração de trabalho e renda.

- ▶ **Transferências Voluntárias:** são os repasses de recursos correntes ou de capital a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorram de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde. A operacionalização dessas transferências é, em regra, viabilizada por meio de convênios ou contratos de repasses. Destacamos que os instrumentos utilizados nas transferências de recursos federais aos municípios são: as transferências automáticas, as transferências fundo a fundo, as transferências por meio de convênio e as transferências por meio de contrato de repasse. O que vai determinar a forma como as transferências ocorrerão são os atos normativos que regem cada tipo de transferência.
- ▶ **Transferências Estaduais aos municípios:** os Estados são os responsáveis pelo repasse da cota-parte do ICMS e de 10% do IPI aos municípios, conforme estabelecido no artigo 158 da CF/88. O inciso IV desse mesmo artigo define que 25% do produto da arrecadação do ICMS pertencem as unidade municipais. O parágrafo único ainda dispõe que essas parcelas de receitas serão creditadas obedecendo aos seguintes critérios:
 - ▶ três quartos no mínimo na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços realizados em seus territórios;
 - ▶ até um quarto, de acordo com o que dispuser a lei estadual.

Nesse aspecto, o Governo Federal estabeleceu a distribuição da cota-parte do ICMS aos municípios com base na seguinte ponderação:

- ▶ 94,39% distribuídos com base no valor adicionado fiscal (VAF) do município; e
- ▶ 5,6% aos municípios produtores de subsídios minerais (IUM).

Além do ICMS, podemos destacar o IPVA como receita transferida aos municípios pelos Estados, distribuído na seguinte proporção: 50% aos Estados e 50% aos municípios. O fato que dispõe o repasse da receita do IPVA às unidades municipais é o registro formal dos determinados veículos aos domínios dos registros do órgão vinculado.

Para ilustrarmos, vamos analisar a Lei Robin Hood relativa a uma modalidade de transferência relacionada às políticas públicas estaduais, porém no Brasil, em geral, a forma de repasse da cota-parte do ICMS varia de acordo ao território estadual. Então, procure observar os dispositivos de distribuição desse tributo em seu Estado e pesquise de forma a relacionar a arrecadação aos efeitos sobre os serviços públicos oferecidos à população.

De acordo com esta lei, o Estado de Minas Gerais, conforme competência dada aos critérios de distribuição do ICMS, estabeleceu no Decreto-Lei n. 32.771, de 4 de julho de 1991, que a distribuição da cota-parte do ICMS dos municípios observaria três critérios: o valor adicionado fiscal, os municípios mineradores e a compensação financeira por desmembramento de distrito.

Porém, como demonstraram diversos estudos, dentre os quais o realizado pelo Fundo das Nações Unidas para a Infância (UNICEF), a distribuição do ICMS determinado com base nos critérios estipulados pelo Decreto-Lei nº 32.771/91 concentrava um alto grau de recursos nos municípios mineiros mais desenvolvidos e mais ativos economicamente e, conseqüentemente, possuidores do maior volume de valor adicionado fiscal.



Para saber mais sobre os critérios de distribuição da cota-parte do ICMS nos Estados, leia o artigo que evidencia os repasses realizados em Minas Gerais por meio da Lei Robin Hood no [link <http://www.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/view/129/110>](http://www.ufpe.br/ricontabeis/index.php/contabeis/article/view/129/110).

Diante desse diagnóstico pouco favorável aos municípios mais pobres que apresentavam atividade inexpressiva, foi publicada em 28 de dezembro de 1995, a Lei n. 12.040, também denominada Lei Robin Hood. Esta lei indicava como principais objetivos: descentralizar a cota-parte do ICMS aos municípios, transferir recursos para as regiões mais pobres, incentivar a aplicação de recursos municipais nas áreas sociais e principalmente induzir o município a aumentar a sua arrecadação.

Assim, os novos critérios considerados advinham das seguintes variáveis: da área geográfica; da população; da população dos 50 municípios mais populosos; da educação; da saúde; do meio ambiente; do patrimônio cultural; da produção de alimentos; da receita própria; e do valor adicionado fiscal.

Em 27 de dezembro de 1996, a Lei n. 12.428, alterou a lei anterior, diminuindo o peso do valor adicionado fiscal e melhorando a participação dos critérios dispostos anteriormente. Atualmente, a Lei n. 13.080, de 20 de dezembro de 1991, é a que prevalece, mantendo os critérios e vantagens, mas determinando a redução progressiva da compensação financeira por desmembramento de território dos repasses para os municípios de Mateus Leme e de Mesquita e a extinção desse critério a partir de 2004.

Nesse contexto, ressaltamos ainda que em 12 de janeiro de 2009, foi publicada a Lei n. 18.030, que propunha promover mudanças significativas na distribuição da cota-parte do ICMS pertencentes aos municípios do Estado mineiro, com a inclusão de sete critérios: mata seca; turismo; recursos hídricos; esportes; municípios-sede de estabelecimentos penitenciários; e ICMS solidário e mínimo *per capita*. A nova lei entrou em vigor em janeiro de 2010, mas a distribuição realizada com base nos novos critérios somente iniciará em 2011.

DESPESAS

Como você deve ter notado, até o presente momento discorreremos sobre o contexto do processo orçamentário e a fonte de receitas dos municípios brasileiros. Porém, é evidente e facilmente

percebido em nosso cotidiano o oferecimento de serviços que possibilitam o nosso bem-estar, como a educação, a saúde ou o saneamento. Logo, essas aplicações constituem despesas para a máquina pública e formulam conceitos que vamos conhecer como função política administrativa.

A conceituação de despesas públicas também apresenta função de relevância na determinação do orçamento como instrumento essencial da política administrativa municipal compatível com as exigências legais e institucionais deste novo milênio. Deste modo, contemplamos, a seguir, a definição de despesa pública e sua classificação.

Podemos denominar as despesas públicas como todos os dispêndios que a Administração Pública faz para o custeio de seus serviços, a remuneração dos servidores, a aquisição de bens, a execução indireta de obras e serviços e outros empreendimentos necessários à consecução de seus fins.

Nessa direção, Kohama (1996, p. 109) complementa que constituem despesa pública

[...] os gastos fixados na lei orçamentária ou em leis especiais e destinados à execução dos serviços públicos e dos aumentos patrimoniais e à satisfação dos compromissos da dívida pública, ou ainda à restituição ou pagamento de importâncias recebidas a título de cauções, depósitos, consignações etc.

Portanto, a despesa pública é o conjunto de gastos que o Estado é obrigado a fazer para desempenhar as funções básicas a ele atribuídas, que atendam os interesses da comunidade tanto na manutenção de serviços que beneficiem diretamente a população quanto na implantação da infraestrutura do desenvolvimento socioeconômico e, também, aqueles para saldar os compromissos da dívida pública.

Percebemos pelos conceitos apresentados que existe uma estreita ligação entre as despesas e as receitas, e que esta ligação deve ser preservada e, acima de tudo, perseguida pelo administrador como referência para manter o equilíbrio de sua gestão.

Classificação das Despesas

De acordo com a Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, as despesas podem ser divididas em orçamentárias e não orçamentárias. A classificação orçamentária da despesa, também denominada de classificação econômica, obedece aos ditames dessa lei. São assim chamadas de classificação econômica por observarem as conceituações econômicas na elaboração do Sistema de Contas Nacionais.

Despesa Orçamentária

É a despesa cuja realização depende de autorização do legislativo. A Administração Pública não pode realizar despesa sem crédito orçamentário correspondente, em outras palavras, é a despesa que integra o orçamento, uma vez discriminada e fixada no orçamento público.

Seguindo esse contexto, podemos observar que a despesa orçamentária é a despesa que integra o orçamento, ou seja, aquela que deriva de lei orçamentária ou de créditos adicionais. Assim, o artigo 3º, da Portaria Interministerial n. 163, de 4 de maio de 2001, dispõe:

Art. 3º – A classificação da despesa, segundo a sua natureza, compõe-se de: categorias econômicas; grupo de natureza da despesa; e elemento de despesa.

§ 1º A natureza da despesa será complementada pela informação denominada modalidade de aplicação, a qual tem por finalidade indicar se os recursos são aplicados diretamente por órgãos ou entidades no âmbito da mesma esfera de Governo ou por outro ente da Federação e suas respectivas entidades, e objetiva, precipuamente, possibilitar a eliminação da dupla contagem dos recursos transferidos ou descentralizados.

§ 2º Entende-se por grupos de natureza de despesa a agregação de elementos de despesa que apresentam as mesmas características quanto ao objeto de gasto.

§ 3º O elemento de despesa tem por finalidade identificar os objetos de gastos, tais como vencimentos e vantagens

fixas, juros, diárias, material de consumo, serviços de terceiros prestados sob qualquer forma, subvenções sociais, obras e instalações, equipamentos e material permanente, auxílios, amortização e outros de que a administração pública se serve para a consecução de seus fins.

§ 4º As classificações da despesa por categoria econômica, por grupo de natureza, por modalidade de aplicação e por elemento de despesa, e respectivos conceitos e/ou especificações, constam-se dispostos na referida Lei. (BRASIL, 2001c).

Perceba que o legislador procurou estabelecer uma padronização para as classificações das despesas, que são aplicáveis a todas as esferas de governo, uniformizando os procedimentos de execução orçamentária no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e municípios. Sendo assim, o Anexo II, da referida portaria, atualizada pela Portaria Interministerial n. 325, de 27 de agosto de 2001, como mostra o Quadro 3, estabelece:

Categorias econômicas	Despesas Correntes Despesas de Capital
Grupo de natureza de despesa	Pessoal e encargos sociais Juros e encargos da dívida Outras despesas correntes Investimentos Amortização da dívida
Modalidades de aplicação	Transferências à União Transferências aos Estados e ao Distrito Federal Transferências aos municípios Transferências às instituições privadas sem fins lucrativos Transferências às instituições privadas com fins lucrativos Transferências às instituições multigovernamentais Transferências ao exterior aplicações diretas

Quadro 3: Caracterização das despesas orçamentárias

Fonte: Elaborado pelos autores, segundo a Portaria Interministerial n. 325/01

Sendo assim, podemos afirmar que as despesas correntes são recursos destinados à manutenção e funcionamento dos órgãos da Administração Pública. Classificamos nessa categoria as despesas que não contribuem diretamente para a formação ou aquisição de um bem de capital. Por sua vez, as despesas de capital são dotações que contribuem diretamente para a formação ou a aquisição de um bem de capital.

Os grupos de natureza de despesa substituíram as antigas subcategorias econômicas denominadas de despesas de custeio e transferências correntes por Pessoal e Encargos Sociais, Juros e Encargos da Dívida, Outras Receitas Correntes, Investimentos, Inversões Financeiras e Amortização da Dívida, que apresentam certas semelhanças quanto ao objeto de gastos.

A classificação em nível de modalidades de aplicação representa, além das aplicações diretas pela unidade orçamentária no âmbito da mesma esfera de governo, as transferências intergovernamentais, que consistem no repasse de recursos financeiros entre os diversos entes da Federação, inclusive suas entidades da Administração Indireta. A presente classificação deve ser utilizada por todos os entes da Federação, quando da elaboração dos orçamentos e balanços. Entretanto, quando envolver movimentações financeiras a Administração Pública deverá observar aquelas que não estão incluídas no orçamento, chamadas de despesas extraorçamentárias.

Caro estudante, procure verificar as relações existentes entre as modalidades de despesas e os limites impostos pela legislação do seu município e observar como o orçamento municipal de sua localidade apresenta disposta a relação entre a arrecadação e a aplicação de recursos. Compartilhe sua pesquisa com seus colegas por meio do Ambiente Virtual de Ensino-Aprendizagem (AVEA).

Despesas Extraorçamentárias

Da mesma forma que as receitas, as despesas também são classificadas em extraorçamentárias, representando a saída de recursos financeiros que não transitaram pelo orçamento.

A despesa extraorçamentária é a despesa que não consta na lei do orçamento, compreendendo as diversas saídas de numerários decorrentes do levantamento de depósitos, cauções, pagamento de restos a pagar, resgate de operações de crédito por antecipação da receita, bem como quaisquer valores que se caracterizem de simples transitoriedade, recebidos anteriormente e que na oportunidade, constituíram receitas extraorçamentárias.

Diante do exposto, percebe-se que as despesas extraorçamentárias não passam pelo orçamento. Existe a necessidade de prestação de contas, inerente a todo ato administrativo público, mas o caráter complementar desse tipo de despesa não permite a sua inclusão no orçamento. Logo, podemos afirmar que as despesas extraorçamentárias não impactam a gestão orçamentária da entidade pública nem influenciam o seu patrimônio.

Sendo assim, poderíamos afirmar que, se a despesa extraorçamentária é aquela paga à margem da lei orçamentária, ela independe de autorização legislativa?

Exatamente, a despesa extraorçamentária independe de autorização legislativa já que ela é constituída em saídas de passivo financeiro, compensatórias de entradas no ativo financeiro, oriundas de receitas extraorçamentárias, correspondendo à restituição ou entrega de valores recebidos, como cauções, depósitos, consignações e outros.

Vale ressaltarmos ainda a questão da não obrigatoriedade da autorização legislativa, em virtude de as mesmas não representarem efetivamente despesas da entidade. Durante a execução do orçamento ocorrem alterações nas dotações originalmente orçadas, que se processam por meio de créditos adicionais.

SISTEMA DE INFORMAÇÃO ORÇAMENTÁRIO

É importante ressaltarmos que com a elaboração dos processos orçamentários, a evidenciação dos recursos auferidos, as receitas, as aplicações públicas e as despesas, assim como a transparência aos contribuintes são de suma importância para a efetividade deste dispositivo notório aos entes da Federação. Assim,

foi estabelecido nacionalmente um sistema denominado SIGA BRASIL, possibilitando a devida transparência aos processos orçamentários.

O SIGA BRASIL é um sistema de informações que permite a qualquer indivíduo por meio da internet, acesso amplo e facilitado a diversas bases de dados sobre planos e orçamentos públicos.

Este sistema reúne diversas bases de dados sobre planos e orçamentos públicos de tal forma que o usuário final não precise sequer conhecê-las, pois todas as consultas são feitas por meio de uma única interface. Portanto, além de agrupar um grande acervo de informações orçamentárias o sítio SIGA BRASIL torna essa coletânea acessível ao cidadão comum e permite que este faça os cruzamentos que desejar entre um amplo leque de dados.

Saiba mais

SIGA BRASIL

O sistema de informações SIGA Brasil nos permitir aplicar conceitos às situações reais e explorar com maior profundidade e riqueza de detalhes a peça orçamentária. No Portal SIGA BRASIL encontramos a reunião de dados do SIAFI e de outras bases, o que o caracteriza como uma ferramenta simples para a elaboração de consultas. O *site* disponibiliza, ainda, várias consultas prontas a fim de facilitar a disseminação das informações sobre o orçamento público. Para você conhecer mais, visite o *site* <http://www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento_senado/SigaBrasil> e, por meio dos arquivos de ajuda *on-line*, encontre explicações para a utilização deste portal. Fonte: Elaborado pelos autores.

Assim, podemos considerar o SIGA BRASIL como um instrumento de transparência orçamentária. A evidenciação dos atos públicos é relevada atualmente como um dos principais instrumentos de melhoria da eficiência e efetividade do Governo Federal. Tomamos como principais objetivos do SIGA BRASIL a prevenção e o combate à corrupção e o aperfeiçoamento da base de conhecimentos sobre os quais as políticas públicas são decididas, elaboradas e executadas. As potencialidades desse sistema são mostradas como suporte para a elaboração legislativa e a formulação de políticas públicas.

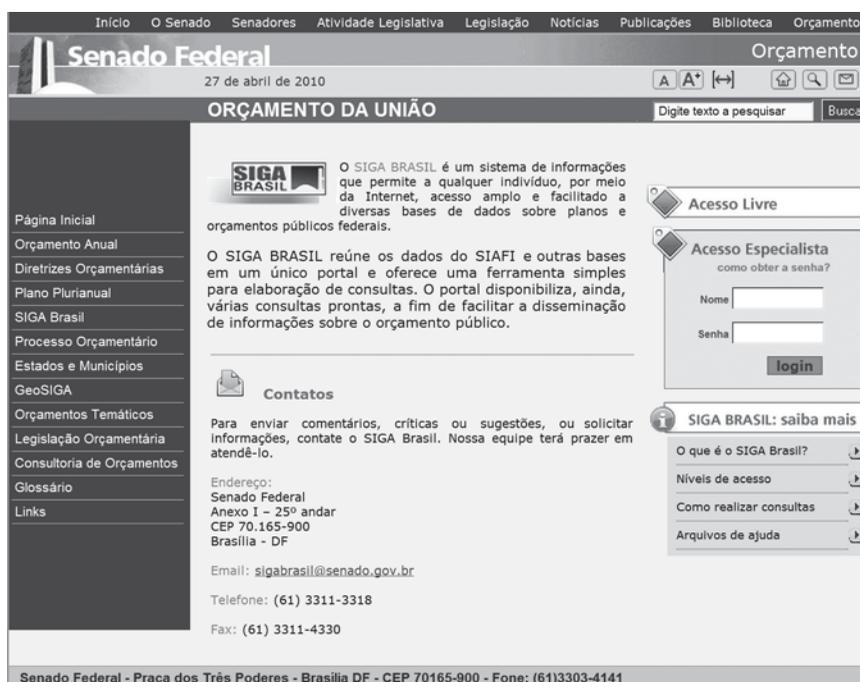


Figura 6: Acesso ao site do usuário SIGA BRASIL

Fonte: <www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento_senado/SigaBrasil/>

Como você pode verificar a partir da Figura 6, o SIGA BRASIL permite diversas consultas prontas, elaboradas pela Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle do Senado Federal. A maioria dessas consultas são interativas, ou seja, o usuário pode modificá-las, filtrando ou acrescentado variáveis ou mesmo inserindo cálculos, classificações e outros aspectos.

Dessa forma, a interatividade entre o usuário e a consulta pronta no portal SIGA BRASIL mensuram a quantidade de facilidades de que dispõe o usuário deste sistema durante a visualização de um documento na interface. Por exemplo, no documento tipo *WebIntelligence*, umas das opções oferecidas, podemos aplicar um filtro, limitando, assim, o conteúdo visualizado.

Assim, o Painel de Consultas é a ferramenta para a criação, formatação e emissão de relatórios do SIGA BRASIL. Permitindo ainda diversos recursos para o tratamento de dados e o arquivamento das informações necessárias em pastas *on-line* selecionadas.

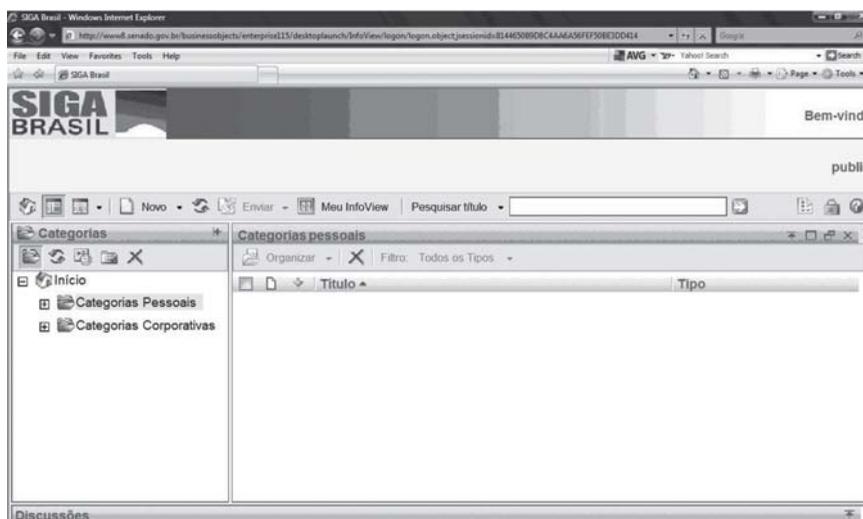


Figura 7: Interface do usuário SIGA BRASIL

Fonte: <www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento_senado/SigaBrasil/>

Perceba que o SIGA BRASIL é um sistema de informações que permite a qualquer indivíduo, por meio da internet, o acesso amplo e facilitado a diversas bases de dados sobre planos e orçamentos públicos federais.

Assim, a base de dados deste sistema nos permite a realização de pesquisas em distintos campos, como a consulta do denominado “Orçamento Mulher”, elaborado com base na seleção de programas e ações do Orçamento da União que dizem respeito a vida das mulheres brasileiras, como iniciativa do Centro Feminista de Estudos e Assessoria (CFEMEA). Nas pesquisas prontas sobre o “Orçamento

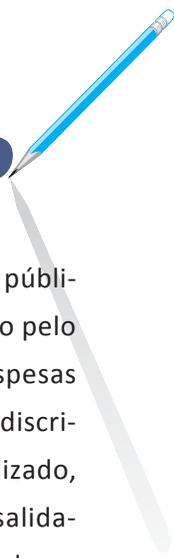
Mulher” estão disponibilizadas as seguintes informações: Programa; Programa e ações; Região UF; Região-UF-GND (4); UF-Localidade; UF-Localidade; Grupo de Natureza de Despesa e Modalidade de Aplicação; e UF – órgão.

Complementando.....

Para saber mais sobre os temas abordados nesta Unidade, faça as leituras indicadas a seguir:

- 📌 *Evolução dos Gastos Sociais e Transferência de Renda no Brasil: reflexões sobre o Programa Bolsa Família – de Monteiro et al.* Disponível em < <http://www.ipc-undp.org/publications/mds/43P.pdf> >. Acesso em: 19 abr. 2010.
- 📌 *Investigação dos Fatores Condicionantes do Desempenho na Gestão Municipal do Programa Bolsa Família – de Monteiro et al.* Disponível em: <<http://www.ipc-undp.org/publications/mds/44M.pdf>>. Acesso em: 19 abr. 2010.
- 📌 Biblioteca virtual do Programa Bolsa Família no MDS – disponível em: <<http://www.ipc-undp.org/mds.do>>. Acesso em: 20 abr. 2010.

Resumindo



Conforme você viu nesta Unidade, o orçamento público municipal é constituído de um instrumento aprovado pelo Poder Legislativo que determina as receitas e as despesas para o período de um ano para todos os seus órgãos, discriminando o programa de trabalho autorizado a ser realizado, elaborado segundo os princípios da unidade, universalidade e anualidade. Do ponto de vista político, corresponde ao contrato formulado anualmente entre Governo Federal, Administração Pública e sociedade sobre as ações a serem implementadas pelo poder público.

Vimos, ainda, que a CF/88, no artigo 165, dispõe que todo orçamento público (municipal, estadual ou federal) precisa ser elaborado a partir de três etapas, que compõem o ciclo orçamentário. Estas três etapas são: o Plano Plurianual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA).

O PPA define as prioridades do governo nos próximos 4 anos. Como ele é votado no primeiro ano de um governo, acaba definindo as prioridades para os três anos seguintes e para o primeiro ano do governo que sucede o que enviou o PPA para o legislativo votar. Na prática, todo governante, no seu primeiro ano de governo, tem o PPA e o orçamento feito pelo governo anterior.

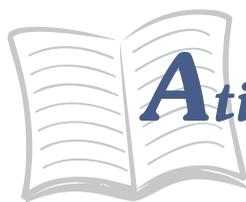
Já a LDO é a lei anterior ao orçamento propriamente dito. A LDO define metas e prioridades a partir de programas que serão executados pelos governos.

A última etapa da elaboração do orçamento público é a LOA. Todos os órgãos do governo (bancos, empresas, secretarias, diretorias, ministérios) precisam elaborar a proposta de orçamento do ano seguinte (receitas e despesas previstas).

Nesse sentido, estudamos ainda a elaboração do orçamento municipal, no qual são determinadas as receitas e as despesas públicas municipais. As receitas públicas municipais dispõem de várias fontes de receitas tributárias, por meio das quais o município busca captar os recursos financeiros necessários à realização de seus serviços e obras. Esses recursos são captados por meio dos impostos, taxas e contribuições.

Conversamos ainda sobre as despesas públicas que constituem o conjunto de gastos que o Estado é obrigado a fazer para desempenhar funções básicas a ele atribuídas que atendam aos interesses da comunidade, tanto na manutenção de serviços que beneficiem diretamente a população quanto na implantação da infraestrutura do desenvolvimento socioeconômico e, também, para saldar os compromissos da dívida pública.

Por fim, vimos que o SIGA BRASIL é um sistema de informações que permite a qualquer indivíduo, por meio da internet, acesso amplo e facilitado a diversas bases de dados sobre planos e orçamentos públicos federais. O sistema permite realizarmos pesquisas em distintos campos, exemplificase a consulta do denominado “Orçamento Mulher”, elaborado com base na seleção de programas e ações do Orçamento da União que dizem respeito às vidas das mulheres brasileiras, como iniciativa do Centro Feminista de Estudos e Assessoria (CFEMEA).



Atividades de aprendizagem

Certifique-se de que você entendeu a discussão proposta para esta Unidade respondendo às atividades de aprendizagem propostas a seguir:

1. Supondo que um imóvel com valor de R\$ 25.000,00, situado em logradouro sem calçamento, foi sujeitado à inspeção da prefeitura e teve aprovada a realização de obras para beneficiar o trânsito dos pedestres. De acordo com estudos evidenciados, o agente público percebeu que além de facilitar o andamento da população, a obra viabilizaria a implementação de comércio, inexistente até o período reservado à avaliação. Deste modo, a construção proporcionaria ao imóvel citado uma valorização de 8%. Sabendo que a alíquota de contribuição é de 12%, apure o valor a ser recolhido para fim de contribuição de melhoria.
2. Com a demonstração das transferências realizadas pelo Fundo de Participação dos Municípios (FPM), você agora poderá elaborar o seu próprio cálculo. Considere os municípios A, B, C, D e calcule o valor do FPM a ser repassado; considere ainda A, B e C como municípios capitais. Na Tabela, a seguir, demonstramos os dados pertinentes à apuração deste fundo. Lembrem-se de que as Tabelas auxiliares utilizadas, nesta Unidade, serão pertinentes na mensuração dos coeficientes de ponderação.

Arrecadação total da União com IR	500.000,00
Arrecadação total da União com IPI	800.000,00
Renda <i>per capita</i> do país	3.500,00
População do município “A”	230.000,
Renda <i>per capita</i> do município “A”	2.000,00
População do município “B”	122.524,00
Renda <i>per capita</i> do município “B”	1.200,00
População do município “C”	61.504,00
Renda <i>per capita</i> do município “C”	2.200,00
População do município “D”	18.000,00
População do município “E”	5.000,00
População total das capitais nacionais	12.000.000

- No Brasil, com a oferta do Programa Bolsa Família, aqueles que estão sujeitos a esse recurso complementar devem cumprir com algumas condicionalidades para manterem o benefício; assim, quais são essas exigências que permitem ao beneficiário o recebimento da Bolsa?
- De acordo com os seus conhecimentos, enumere a segunda coluna conforme os conceitos dispostos na primeira coluna.

Primeira Coluna **Segunda Coluna**

- Despesas correntes () Pagamento de salários
 - Despesas de capital () Receitas tributárias, industriais
 - Receitas correntes () Investimentos e inversões financeiras
 - Receitas de capital () Constituição de dívidas, alienação bens
- Leia a frase a seguir e marque a alternativa que a completa corretamente: “As despesas com encargos sociais são classificadas como despesas _____”.
 - com serviços;
 - com pessoal;
 - administrativas
 - operacionais;
 - sociais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Caro estudante,

Chegamos ao final desta disciplina, na qual os temas percorridos oportunizaram o conhecimento da evolução e da implementação da gestão tributária municipal no Brasil. Durante esta disciplina tivemos a oportunidade de discutir os principais aspectos da realidade tributária brasileira, tomando como referência o papel do gestor municipal. Questões como a origem e a destinação dos tributos foram ressaltadas como a base para o entendimento do Sistema Orçamentário Nacional e, portanto, como o escopo de ação do gestor público e daqueles que estudam a Administração Pública. Com esse material, esperamos ter suscitado o desejo de aprofundamento da compreensão da ação do gestor público como agente central na promoção do bem-estar social, por meio da eficiente utilização de recursos tributários.

Referências



AFONSO, José Roberto Rodrigues *et al.* Tributação no Brasil: características marcantes e diretrizes para a reforma. *Revista do BNDES*, Rio de Janeiro, v. 5, n. 9, p. 25-50, jun. 1998.

AMED, Fernando José; NEGREIROS, Plínio José Labriola de Campos. *História dos tributos no Brasil*. São Paulo: SINAESP, 2000.

BASTOS, Celso Ribeiro. *Curso de direito financeiro e de direito tributário*. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

BRASIL. *Código Tributário Nacional*. Organização de Roque Antônio Carraza. 3. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001a.

_____. *Constituição Política do Império do Brasil, de 25 de março de 1824*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao24.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 24 de fevereiro de 1891*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constitui%C3%A7ao91.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 16 de julho de 1934*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constitui%C3%A7ao34.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 10 de novembro de 1937*. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Constituicao/Constitui%C3%A7ao37.htm>>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil, de 18 de setembro de 1946*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constitui%C3%A7ao46.htm>.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil, de 24 janeiro de 1967*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constitui%C3%A7ao67.htm>. Acesso em: 20 maio 2010.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil, de 5 de outubro de 1988*. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 20 maio 2010.

_____. Constituição (1988). *Emenda Constitucional n. 18*. Disponível em: <<http://www6.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=116129>>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. Constituição (1988). *Emenda Constitucional n. 165*. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/internet/comissao/index/mista/orca/Legisla_CMO/const_fed.html>. Acesso em: 20 maio 2010.

_____. *Decreto n. 4.625, de 31 de dezembro de 1922*. Orça a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício de 1923. Disponível em: <<http://www6.senado.gov.br/legislacao/ListaPublicacoes.action?id=49504>>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Decreto n. 2.529, de 25 de março de 1988*. Dispõe sobre a transferência de recursos do Fundo Nacional de Assistência Social - FNAS, para os fundos estaduais, do Distrito Federal e municipais, e sua respectiva prestação de contas, na forma estabelecida na Lei nº 9.604, de 5 de fevereiro de 1998. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D2529.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Decreto n. 1.232, de 30 de agosto de 1994*. Dispõe sobre as condições e a forma de repasse regular e automático de recursos do Fundo Nacional de Saúde para os fundos de saúde estaduais, municipais e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/D1232.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Decreto-lei n. 195, de 24 de fevereiro de 1967*. Dispõe sobre a cobrança da Contribuição de Melhoria. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0195.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000*. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei Complementar n. 116, de 31 de julho de 2003*. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp116.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964*. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei n. 7.990, de 28 de dezembro de 1989*. Institui, para os Estados, Distrito Federal e Municípios, compensação financeira pelo resultado da exploração de petróleo ou gás natural, de recursos hídricos para fins de geração de energia elétrica, de recursos minerais em seus respectivos territórios, plataformas continental, mar territorial ou zona econômica exclusiva, e dá outras providências. (Art. 21, XIX da CF). Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7990.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei n. 8.142, de 28 de dezembro de 1990*. Dispõe sobre a participação da comunidade na gestão do Sistema Único de Saúde (SUS) e sobre as transferências intergovernamentais de recursos financeiros na área da saúde e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8142.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei n. 9.393, de 19 de dezembro de 1996*. Dispõe sobre o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR, sobre pagamento da dívida representada por Títulos da Dívida Agrária e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/L9393.htm>>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei n. 9.604, de 5 de fevereiro de 1998*. Dispõe sobre a prestação de contas de aplicação de recursos a que se refere a Lei nº 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/L9604.htm>>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei n. 10.219, de 11 de abril de 2001b*. Cria o Programa Nacional de Renda Mínima vinculada à educação – “Bolsa Escola”, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LEIS_2001/L10219.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002*. Institui o Código Civil. Disponível: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/2002/L10406.htm>>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Portaria Interministerial n. 163, de 4 de maio de 2001c*. Dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, estados, Distrito Federal e municípios, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portarias325e519.PDF>>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Portaria Interministerial n. 325, de 27 de agosto de 2001d*. Altera os Anexos I, II e III da Portaria Interministerial n. 163, de 4 de maio de 2001, que dispõe sobre normas gerais de consolidação das Contas Públicas no âmbito da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Port_Int325.pdf>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. SIGABRASIL. In: *Senado Federal*. Disponível em: <http://www9.senado.gov.br/portal/page/portal/orcamento_senado/SigaBrasil>. Acesso em: 28 maio 2010.

BREMAEKER, François E. J. de. *A importância do ISS para os Municípios brasileiros: precauções frente a uma reforma tributária*. Rio de Janeiro: IBAM/APMC/NAPI/IBAMCO, 2003.

BULGARELLI, Waldírio. *Sociedades comerciais*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 1999.

CARVALHO, Fábio Junqueira; MURGEL, Maria Isabel. *Mini reforma tributária: reflexões sobre a Lei n. 10.637/2002*. São Paulo: Mandamentos, 2003.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 1991.

FABRETTI, Láudio Camargo. *Prática tributária da micro e pequena empresa*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

HARADA, Kiyoshi. *Direito financeiro e tributário*. São Paulo: Atlas, 2007.

_____. *Direito tributário municipal: sistema tributário municipal*. São Paulo: Atlas, 2008.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE.
Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br>> Acesso em: 28 maio 2010.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. *Manual de direito financeiro e tributário*. São Paulo: Saraiva, 2003.

JUND, Sérgio. *Administração, orçamento e contabilidade pública*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

KOHAMA, Hélio. *Contabilidade pública: teoria e prática*. São Paulo: Atlas, 2007.

LACOMBE, Francisco José Masset. *Dicionário de Administração*. São Paulo: Saraiva, 2004.

MEIRELLES, Ely Lopes. *Direito Municipal Brasileiro*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 1993.

MINAS GERAIS (Estado). *Lei n. 12.040, de 28 de dezembro de 1995*. Dispõe sobre a distribuição da parcela de receita do produto da arrecadação do ICMS pertencente aos Municípios, de que trata o inciso II do parágrafo único do artigo 158 da Constituição Federal, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.siam.mg.gov.br/sla/download.pdf?idNorma=2308>>. Acesso em: 28 maio 2010.

_____. *Lei n. 18.030, de 12 de janeiro de 2009*. Dispõe sobre a distribuição da parcela da receita do produto da Arrecadação do ICMS pertencente aos municípios. Disponível em: <http://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/legislacao_tributaria/leis/2009/118030_2009.htm>. Acesso em: 28 maio 2010.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Receitas não tributárias: Taxas e Preços Públicos*. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

PAULSEN, Leandro. *Impostos: Federais, Estaduais e Municipais*. São Paulo: Livraria do Advogado, 2004.

REZENDE, Fernando. *A metamorfose do estado*. São Paulo: Edições Abag., 1993.

TÔRRES, Heleno Taveira (Coord.). *Leis Complementares em Matéria Tributária*. São Paulo: Manole, 2003.

MINICURRÍCULO

Luiz Antônio Abrantes

Administrador, Doutor em Administração pela Universidade Federal de Lavras (UFLA) e professor Adjunto do Departamento de Administração da Universidade Federal de Viçosa (UFV). Suas principais áreas de atuação são: Administração Pública; Finanças Públicas e Privadas; e Tributação em Cadeias Produtivas.



Marco Aurélio Marques Ferreira

Administrador, Doutor em Economia Aplicada pela Universidade Federal de Viçosa (UFV) e professor Adjunto do Departamento de Administração da Universidade Federal de Viçosa (UFV). Atua com ênfase nas áreas de: Administração Pública e Gestão Social; Finanças Públicas e Privadas, Análise de eficiência e desempenho setorial.

