



X Seminário UFPE de Ciências Contábeis

Uma Análise da Efetivação de Receita Tributária em Pequenos Municípios Nordestinos

Marco Túlio José de Barros Ribeiro, Mestre

Marcelo Victor José de Barros Ribeiro, Mestre

Dayvison Spindola Soares Bezerra, Mestre

Yony de Sá Barreto Sampaio, Ph.D

RESUMO

O objetivo deste estudo é evidenciar se os reflexos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que tratam da efetiva arrecadação de receitas próprias, geraram algum impacto percebido nos índices que denotam a relação entre as receitas tributárias e as receitas correntes em pequenos municípios nordestinos com até vinte mil habitantes. Com base na revisão teórica realizada, se estabeleceram quatro hipóteses, sendo as três primeiras construídas para realização de análises comparativas, utilizando o teste U de Mann-Whitney, quanto aos níveis de arrecadação de receita tributária na Região Nordeste, segregadas por seus respectivos Estados, para os exercícios financeiros de 1999 e 2001, 1999 e 2013, além de 2001 e 2013; já a quarta e última hipótese, por meio de testes multivariados utilizando análise de regressão múltipla, tratou da relação entre a efetivação de receita tributária com o tamanho populacional, os efeitos da edição da LRF e renda *per capita* dos 602 pequenos municípios da amostra, numa perspectiva antes (1999) e após (2013) a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal. Foi utilizado o banco de dados FINBRA vinculado ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI/STN/MF), além das informações quanto a renda *per capita* das pequenas cidades retiradas do banco de dados PNUD (2013), com manipulação das informações no *software* SPSS (*Statistical Package for Social Science*), versão 20, para execução das análises estatísticas propostas. Pelos resultados dos comparativos alcançados é possível concluir um aspecto relevante no que diz respeito à obrigação de efetivar receita tributária com a promulgação da LRF nas cidades com até 20.000 habitantes: nos exercícios financeiros de 1999 e 2013, a influência exercida pela variável *dummy* LRF, com sinal negativo no modelo de regressão contribuiu para um cenário de lento crescimento, mostrando uma menor participação da receita tributária dentro das receitas correntes após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal. Uma explicação plausível para este cenário é a dependência histórica, à partir da CF/88, de repasses dos Estados e da União, que chegam a mais de 40% da receita corrente das pequenas cidades, a exemplo do Fundo de Participação de Municípios, ocasionando um desestímulo no processo de efetivação de receita tributária.

Palavras-chave: Receita Tributária. Lei de Responsabilidade Fiscal. Pequenos Municípios.



1 INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), surgiu com o objetivo de proporcionar o adequado equilíbrio fiscal, regulamentando vários aspectos da administração pública brasileira. (BRASIL, 2000)

Em vigor há mais de dezesseis anos, a LRF estabelece que os gestores de todas as esferas, seja no âmbito federal, estadual, municipal ou do Distrito Federal, devem buscar o equilíbrio nas contas públicas de acordo com os indicadores e procedimentos objetivamente especificados e com bons princípios de gestão. (OLIVEIRA, 2010)

A busca do equilíbrio fiscal dos entes da administração pública se constitui no ponto focal instituído pela LRF. Ao estabelecer marcos importantes para o resgate do planejamento e dos orçamentos como instrumentos fundamentais para o aperfeiçoamento contínuo da administração pública no Brasil, a LRF define em seu artigo 11 como requisito essencial na responsabilidade da gestão fiscal do ente da Federação, a previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de sua competência constitucional.

No caso de uma gestão pública municipal eficaz deve-se esperar que os gestores dos municípios adotem todos os procedimentos necessários para concretizar a sua receita própria de Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis Intervivos (ITBI) e de outras taxas e contribuições, de forma que arregimente argumentos plausíveis com o objetivo de aumentar as receitas de transferências da União e do Estado, considerando uma melhoria nos serviços públicos disponibilizados.

Esse vislumbre parte da ideia de que a renda disponível das famílias em municípios brasileiros entendidos como pequenos, com população até 20.000 habitantes, já não é suficiente para a sustentabilidade familiar, não sobrando para pagar, por exemplo, o IPTU. Para Scur e Platt Neto (2011, p. 54), na realidade, esses municípios apresentam *destacada dependência orçamentária de recursos provenientes dos repasses de transferências federais e estaduais*.

Nos pequenos municípios brasileiros verifica-se baixa capacidade de gerar receitas com a tributação de seus próprios contribuintes, refletindo condições críticas em serviços públicos, insatisfação por parte dos munícipes quanto à qualidade de vida e altos movimentos migratórios. (GERIGK; CLEMENTE; TAFFAREL, 2010)

A partir desta visão propõe-se a seguinte pergunta para orientar a investigação: **com a vigência da LRF, qual o impacto nos níveis de arrecadação de receitas tributárias em pequenos municípios nordestinos com até vinte mil habitantes?**

Desta maneira, o objetivo deste estudo é evidenciar se os mandamentos da LRF, que tratam da efetiva arrecadação de receitas próprias, geraram algum impacto percebido nos índices que denotam a relação entre as receitas tributárias e as receitas correntes em municípios nordestinos com até 20.000 habitantes.

A partir do ano imediatamente anterior à vigência da LRF (1999), será analisado o ano imediatamente posterior (2001), bem como o ano de 2013 (último exercício até o momento disponível no banco de dados contábeis dos municípios), num panorama comparativo treze anos após a promulgação da LRF, por meio do “Finanças do Brasil” (FINBRA), vinculado ao Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI/STN/MF).



Ao propor uma análise comparativa nos níveis de receita tributária para os exercícios financeiros de 1999, 2001 e 2013, em pequenos municípios nordestinos com até 20.000 habitantes, se procurou eliminar possíveis interferências em relação ao processo de discussões em torno da nova lei, já que a LRF fora editada em 4 de maio de 2000. Como em 1999 a lei ainda não havia sido promulgada, entende-se que este exercício se apresenta livre de seus efeitos. Já em 2001, onde a lei já se encontrava em vigência, espera-se que os entes procurassem cumpri-la, especialmente quanto à instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos de sua competência constitucional. E, o ano de 2013 é bem posterior à entrada em vigor da LRF, levando em consideração que o terceiro mandato municipal sob sua vigência foi encerrado em 2012, podendo-se supor que todas as adaptações à nova legislação já estivessem ocorrido.

Pensa-se que efetivar a arrecadação de receitas próprias, especialmente a receita de impostos, em municípios do interior do Estado, onde o gestor municipal mantém um relacionamento político com a comunidade com encontros informais nos eventos e nas ruas da cidade, não é algo imediato e trivial. Já nas capitais ou nos municípios maiores, que possuem sistemas de controle de arrecadação mais sofisticados, com um corpo de auditores e fiscais já maduro e institucionalizado, os reflexos políticos para os gestores municipais são muito mais diluídos. Assim, esta pesquisa pretende se inserir nas discussões em torno da reforma tributária, especialmente no foco relacionado com a repartição tributária para os municípios de pequeno porte.

De forma a melhor detalhar o presente artigo, a seção 2 irá expor a plataforma teórica visando à temática de pesquisa com respeito à gestão pública por resultados, gestão pública municipal, receita pública, receita pública municipal e lei de responsabilidade fiscal com a construção das hipóteses de pesquisa. Em seguida, na seção 3, será apresentada a metodologia com os constructos dos testes estatísticos utilizados. Na sequência, a seção 4 reunirá toda a análise e discussão dos resultados encontrados e, finalizando, na seção 5 com a conclusão de pesquisa.

2 REVISÃO DA LITERATURA

2.1 Gestão Pública por Resultados

Ribeiro Filho et al. (2012, p.8), com respeito ao caso brasileiro,

Na verdade, a gestão baseada em resultados é um modelo prescrito na Constituição Federal de 1988, fruto de uma peregrinação conceitual cujo cerne motivador está presente em todas as Constituições republicanas. A avaliação do cumprimento das metas previstas no plano plurianual e a avaliação dos resultados, quanto a eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial das entidades da administração pública, configuram o leito normativo fundamental para esta abordagem desafiadora em termos de impacto comportamental e desafios de gestão.

Para que se possa implantar uma administração focalizada em resultados, impõe-se redesenhar o modo de gestão dos sistemas de administração pública. Os gestores públicos precisam definir claramente os resultados que se pretende obter, implementar o programa ou serviço, mensurar e avaliar o rendimento e, caso seja necessário, fazer ajustamentos para aumentar a sua eficiência e a sua eficácia.

Neste sentido, a busca pelo enfoque gerencial visando resultados se faz no quadro das restrições legais a que está sujeito o administrador público. Diante da relevância que os municípios apresentam na estrutura público-administrativa brasileira, o espaço de manobra do gestor para decidir sobre a aplicação dos recursos se torna fundamental. Entende-se que o espaço de manobra é constituído pelo



X Seminário UFPE de Ciências Contábeis

montante de recursos financeiros sobre os quais os administradores públicos efetivamente podem exercer escolhas quanto à aplicação e é, portanto, o que permite aos municípios imprimirem características próprias e diferenciadas às suas administrações. (GERIGK; CLEMENTE, 2011)

Uma gestão por resultados que visa melhorias na administração pública, em particular numa gestão pública municipal, depende essencialmente da correta e persistente administração dos recursos financeiros.

2.2 Gestão Pública Municipal

A autonomia do Município Brasileiro está assegurada na CF/88 para todos os assuntos de seu interesse local e expressa sob o tríptico aspecto político (composição eletiva do governo e edição das normas locais), administrativo (organização e execução dos serviços públicos locais) e financeiro (decretação, arrecadação e aplicação dos tributos municipais). (COSTA, 2011)

A gestão pública, em particular a municipal, envolve a interpretação de objetivos, a fim de transformá-los em ações por meio do planejamento, da organização, da direção e do controle, e compreende o conjunto de ideias, atitudes, normas e processos que determinam a forma de distribuir e de exercer a autoridade política e de se atender aos interesses públicos. (MATIAS-PEREIRA, 2012)

Nesta perspectiva, está incluída a gestão financeira que se refere aos procedimentos empregados na obtenção e administração dos recursos financeiros (receita pública) necessários para a realização dos serviços públicos e dos programas de interesse local.

2.3 Receita Pública

Conceitualmente, refere-se a todo recebimento de impostos, taxas e transferências correntes e de capital em que a receita pública caracteriza-se como toda entrada de recursos na entidade, independente da contraprestação de serviços ou de entrega de produto. Assim, reflete todo o conjunto de recursos financeiros que entram para os cofres do ente público, providos de quaisquer fontes, a fim de ocorrer às despesas orçamentárias e adicionais do orçamento. (SLOMSKI, 2005)

Verifica-se que a conceituação de receita pública é vista por uma ótica essencialmente financeira. As receitas públicas constituem-se de ingressos originários de fontes bem definidas com fato gerador próprio e permanente sem contrapartida de obrigações e tem como finalidade atender às despesas públicas. As receitas públicas orçamentárias são aqueles que foram previstas no orçamento e efetivamente arrecadas; já as receitas extra-orçamentárias são aquelas que não foram previstas no orçamento e não fazem parte da atividade do Estado, muito embora fossem arrecadadas.

Assim, a condição de autonomia prevista na CF/88 aos municípios implica numa efetivação das políticas públicas, cujo ente deverá valer dos meios para obtenção de recursos, na sua grande maioria, pelo recolhimento coercitivo de tributos ou penalidades, bem como por contra prestação ou serviço produzido por empresas estatais.

2.4 Receita Pública Municipal

Conforme Anselmo (2013), a receita própria municipal tem uma base de arrecadação menor em relação à do Estado e da União. Neste aspecto, a receita pública municipal é composta pelos seguintes componentes tributários:



X Seminário UFPE de Ciências Contábeis

- **Impostos municipais:** Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) e Imposto sobre a Transmissão de Bens *Intervivos* (ITBI);
- **Taxas municipais:** Taxas de Serviços Urbanos (TSU) e Taxas de Poder de Polícia (TTP);
- **Contribuições Municipais:** Contribuição de Melhorias e Contribuição para Iluminação Pública.

Por outro lado, no contexto da efetivação da receita tributária (ou própria) dos municípios, ressalta-se uma dependência em sistemas de informações adequados, de modo a identificar o grau de atualização e confiabilidade das informações dos contribuintes (imobiliárias e mobiliárias) e reavaliar as alíquotas tributárias aplicadas, devendo ser exercida por servidores treinados, contando com recursos prioritários para a realização de suas atividades. Busca-se uma reorganização da estrutura da área de tributação, com planejamento das receitas e adequação da legislação quanto à máxima utilização da capacidade arrecadatória. (SANTOS; ALVES, 2011; ANSELMO, 2013)

A importância de uma gestão eficiente da arrecadação das receitas é ressaltada, inclusive, na própria CF/88 no art. 37, onde elege a administração tributária como atividade essencial ao funcionamento do ente federativo. Ressalta-se que a eficiência e eficácia no exercício da competência de cobrar os tributos, entretanto, tem como objetivo ampliar os recursos disponíveis para a prestação de serviços com a excelência que o contribuinte exige em contrapartida dos valores pagos, visando efetividade e resultados de uma gestão pública municipal.

2.5 A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF)

No propósito de garantir o equilíbrio orçamentário e de responsabilidade na gestão, a LRF traz medidas para prevenção de riscos das contas públicas. Um dos aspectos está no efetivo ingresso de recursos necessários à atividade do ente público. Em particular, com a LRF foi deflagrado o processo para combater o crônico desequilíbrio fiscal da administração pública brasileira, em todas as esferas de governo, representando um verdadeiro código de conduta dos administradores públicos na gestão das finanças públicas. (MATIAS-PEREIRA, 2010)

Os modelos-base para construção do modelo brasileiro de responsabilidade fiscal são descritos a seguir, conforme Tabela 1:

Tabela 1: Modelos-base para a construção do modelo brasileiro de responsabilidade fiscal

Modelos-base	Algumas Características Principais
Fundo Monetário Internacional <i>Fiscal Transparency</i>	✓ transparência dos atos; planejamento; publicidade; responsabilização; relatórios fiscais.
Nova Zelândia <i>Fiscal Responsibility Act</i>	✓ princípios de gestão fiscal responsável; gerenciamento de riscos.
Comunidade Econômica Europeia <i>Tratado de Maastricht</i>	✓ Definição de critérios para verificação da sustentação financeira de um governo; estabelecimento de metas e punições; pacto de estabilidade e crescimento.
Estados Unidos da América <i>Budget Enforcement Act</i>	✓ Fixação de mecanismos de controle de gastos; garantia de limites e metas orçamentárias.

Fonte: Elaboração própria baseada em Nascimento e Debus (2002)



A LRF estabelece como requisito essencial, com foco na gestão fiscal, que o ente institua, preveja e arrecade de maneira efetiva todos os tributos de sua competência, de modo buscar efetivar as receitas próprias ou tributárias e reduzir a grande dependência, essencialmente em municípios, das transferências fiscais. (FIGUEIRÊDO; NÓBREGA, 2010)

De acordo com o parágrafo único do art. 11, o não cumprimento dessa regra, no que se refere aos impostos, implica que os Municípios ficarão proibidos de receber transferências voluntárias. Neste caso, refere-se a não entrega de recursos correntes ou de capital de outro ente da Federação, à título de cooperação, auxílio ou assistência financeira.

Santos e Alves (2011) esclarecem que os gestores municipais têm sofrido pressão crescente por parte da sociedade para que gerenciem com eficiência e que sejam eficazes nos resultados, dado que cada vez mais os recursos, que são escassos, são disputados para atenderem a novas necessidades.

Aos serviços públicos municipalizados, como por exemplo a saúde e a educação, os gestores públicos municipais devem buscar arrecadação própria, para dar sustentabilidade às despesas programadas, atendendo aos preceitos da LRF que impõe restrições à renúncia de receitas sob pena de comprometimento da execução das despesas.

2.6 Hipóteses de Pesquisa

Com base na plataforma teórica exposta anteriormente, a Figura 1 abaixo ilustra a indagação nas mudanças da gestão fiscal no comparativo antes e após a promulgação da LRF:

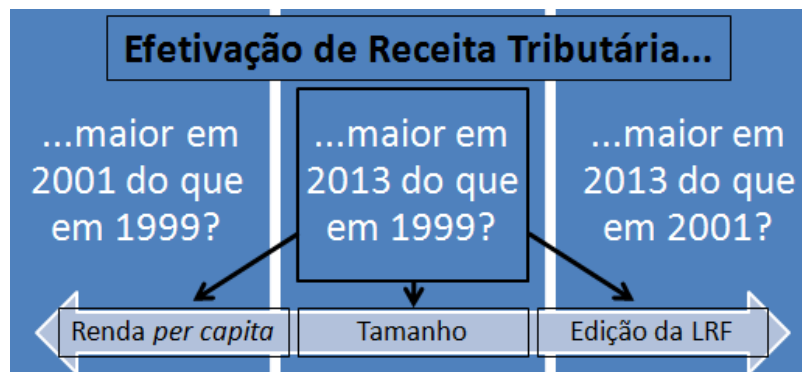


Figura 1: Concepção comparativa antes e após a vigência da LRF.

Fonte: Elaboração Própria.

Logo, quatro sistemas de hipóteses podem ser formuladas para serem testadas, à saber:



Tabela 2: Operacionalização dos Testes de Hipóteses.

Hipóteses	Ocorrência e Situação de H0 (NS=5%)
<p>H0₁ – os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes do ano de 2001 são iguais àqueles verificados no ano de 1999.</p> <p>H1₁ – os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes do ano de 2001 são maiores do que àqueles verificados no ano de 1999.</p>	<p>$p \leq \alpha$ Rejeitar H0₁</p> <p>ou</p> <p>$p > \alpha$ Não Rejeitar H0₁</p>
<p>H0₂ – os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes do ano de 2013 são iguais àqueles verificados no ano de 1999.</p> <p>H1₂ – os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes do ano de 2013 são maiores do que àqueles verificados no ano de 1999.</p>	<p>$p \leq \alpha$ Rejeitar H0₂</p> <p>ou</p> <p>$p > \alpha$ Não Rejeitar H0₂</p>
<p>H0₃ – os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes do ano de 2013 são iguais àqueles verificados no ano de 2001.</p> <p>H1₃ – os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes do ano de 2013 são maiores do que àqueles verificados no ano de 2001.</p>	<p>$p \leq \alpha$ Rejeitar H0₃</p> <p>ou</p> <p>$p > \alpha$ Não Rejeitar H0₃</p>
<p>H0₄ – os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes dos anos 1999 e 2013 não são explicados pela renda per capita, pelo tamanho (número de habitantes) e pelos efeitos da promulgação da LRF.</p> <p>H1₄ – os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes dos anos 1999 e 2013 são explicados pela renda per capita, pelo tamanho (número de habitantes) e pelos efeitos da promulgação da LRF.</p>	<p>$p \leq \alpha$ Rejeitar H0₄</p> <p>ou</p> <p>$p > \alpha$ Não Rejeitar H0₄</p>

Fonte: Elaboração própria.



A próxima seção irá detalhar a composição de tais sistemas de hipóteses.

3 METODOLOGIA

Os dados com a posição das receitas municipais, bem como o número de habitantes foram obtidos através do sistema FINBRA disponível em banco de dados *Microsoft Access*® no sítio <http://tesouro.fazenda.gov.br/contas-anuais>. Já as informações quanto a renda *per capita* (RPC_{jk}) em R\$ do município j no ano k foram obtidos em PNUD (2013) e arredondados para o número inteiro mais próximo.

Posteriormente os dados por Estados foram exportados para três planilhas no *Microsoft Excel*®, segregados por ano estudado, com o objetivo de realizar a triagem dos mesmos, totalizando vinte e sete planilhas.

No que se refere ao processo comparativo, foi lançado mão do indicador IN_{jk} de análise da relação percentual entre a receita tributária (RTR_{jk}) do município j no ano k com sua receita corrente (RCO_{jk}), com os objetivos de facilitar o manuseio dos dados monetários e excluir o efeito da inflação. Do exposto, tem-se a seguinte expressão:

$$IN_{jk} = 100 \times \left(\frac{RTR_{jk}}{RCO_{jk}} \right)$$

Com a implementação do indicador em questão na planilha Excel, a formatação inicial dos dados foi finalizada. Em seguida, os dados já formatados foram tabulados no SPSS (*Statistical Package for the Social Science*), versão 20.

Além das variáveis RPC_{jk} e IN_{jk} , já definidas, foi lançada mão das variáveis FP_{jk} (faixa populacional do município j no ano k) e LRF_{jk} (efeitos da edição da LRF no município j no ano k). A variável FP , do tipo categórica, recebe os seguintes valores: 1 = “até 5.000 habitantes”, 2 = “entre 5.001 e 10.000 habitantes”, 3 = “entre 10.001 e 15.000 habitantes”, e 4 = “entre 15.001 e 20.000 habitantes”. Já a variável LRF , do tipo *dummy*, recebe os seguintes valores: 0 = “antes da edição da LRF” e 1 = “após a edição da LRF”.

Com relação ao nível de significância (α), foi admitido no trabalho 5% de probabilidade. Baseado em Siegel e Castellan Jr. (2006), a questão é decidir se os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes dos anos significarão diferenças estatisticamente efetivas ou se representarão apenas variações casuais. Para os sistemas de hipóteses 1, 2 e 3, no caso, ao se comparar duas amostras independentes de indicadores IN_{jk} (1999 com 2001; 1999 com 2013; e 2001 com 2013), de acordo com Bruni (2009), uma alternativa é o teste não-paramétrico U de Mann-Whitney (por ser uma prova livre de distribuição). E, por fim, para a hipótese 4, ao se procurar um modelo válido que permita explicar uma variável dependente (ou explicada), a partir de duas ou mais variáveis independentes (ou explicativas), faz-se necessário a aplicação de um processo estatístico conhecido como regressão múltipla. No caso em estudo, a variável dependente é o indicador IN_{jk} do município j nos anos 1999 e 2013. Já as variáveis independentes são FP_{jk} (faixa populacional do município j), LRF_{jk} (efeitos da edição da LRF no município j) e RPC_{jk} (renda *per capita* do município j) no período em questão. O modelo empregado nesta finalidade é o expresso à seguir:



$$IN_{jk} = \beta_0 + \beta_1 FP_{jk} + \beta_2 LRF_{jk} + \beta_3 RPC_{jk} + \varepsilon_{jk}$$

onde:

IN_{jk} é a variável dependente;

FP_{jk} , LRF_{jk} e RPC_{jk} são as variáveis independentes;

β_0 , β_1 , β_2 e β_3 são denominados parâmetros da regressão. O termo β_0 é denominado intercepto, ou coeficiente linear, e representa o valor da interseção da reta de regressão com o eixo IN_{jk} . Os termos β_1 , β_2 e β_3 são chamados de coeficientes angulares;

ε_{jk} é o termo que representa o resíduo ou erro da regressão.

Em outras palavras, o relacionamento de tais variáveis pode ser descrito por:

$$ERT = f(\text{Tamanho}, \text{Edição da LRF}, \text{Renda per capita})$$

onde:

ERT = Efetivação de Receita Tributária.

O método empregado na análise multivariada foi o *stepwise* (por etapa ou passo a passo). Tal método, na estimação da regressão múltipla, seleciona primeiro a variável independente que mais contribui à explicação da dependente, repetindo o procedimento até que a inclusão de nova variável não represente melhoria significativa ao modelo estimado.

4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

4.1 Panorama dos Pequenos Municípios: Tamanho Populacional e Renda *Per Capita*

Diante do objetivo geral da pesquisa que visa evidenciar se os reflexos da LRF, que tratam da efetiva arrecadação de receitas próprias, geraram algum impacto percebido nos índices que denotam a relação entre as receitas tributárias e as receitas correntes em pequenos municípios nordestinos com até vinte mil habitantes, se procedeu a extração no banco de dados FINBRA do número de habitantes e as informações financeiras dos municípios com referência ao ano de 1999, desde que tais também estivessem presentes nos anos 2001 e 2013. Assim, tendo como base os dados encaminhados pelos municípios à Secretaria do Tesouro Nacional (STN), com referência ao exercício financeiro de 1999, foram identificados 602 municípios.

Com relação ao tamanho populacional, os municípios da amostra foram divididos em quatro faixas de acordo com o número de habitantes. Nas Faixas 1, 2, 3 e 4 estão situados, respectivamente, 129, 190, 179 e 104 pequenos municípios. Neste aspecto, houve uma diluição maior entre as faixas populacionais, com tendências nas Faixas 2 e 3, respectivamente, “entre 5.001 e 10.000 habitantes” e “entre 10.001 e 15.000 habitantes”, representando 61,3% dos 602 municípios da amostra.

Em relação à renda *per capita* dos municípios, ao caracterizar os municípios em termos de condição de vida e dinâmica econômica, percebe-se uma menor concentração de renda, com destaque para os estados do Piauí (R\$ 104,00), Sergipe (R\$ 111,00), Maranhão (R\$ 113,00), Alagoas (R\$



119,00) e Paraíba (R\$ 123,00). Neste contexto, a renda *per capita* se configura como um importante indicador social para identificação da condição de vida de uma população, segundo Klering, Krueel e Stranz (2012), bem como Almeida, Gutierrez e Marques (2012). No caso, uma renda *per capita* baixa é um sinal plausível da existência de uma população carente, que poderá trazer um impacto negativo na arrecadação de receitas tributárias de um município, já que tal população não possui recursos disponíveis para pagamento de tributos.

4.2 Resultados dos Comparativos

Tabela 3: Resultados do teste U de Mann-Whitney para os grupos 1 (1999-2001), 2 (1999-2013,) e 3 (2001-2013) dos Estados de Alagoas, Bahia e Ceará - Região Nordeste (1/3).

		Região Nordeste (1/3)					
		AL		BA		CE	
Grupo 1	Anos	1999	2001	1999	2001	1999	2001
	Postos Médios	23,93	33,07	138,18	142,82	42,61	50,39
	Soma dos postos	670	926	19345	19995	1960	2318
	P-valor (NS=0,05)	0,036		0,631		0,162	
	Decisão	Rejeitar H₀₁		Não Rejeitar H₀₁		Não Rejeitar H₀₁	
Grupo 2	Anos	1999	2013	1999	2013	1999	2013
	Postos Médios	20,79	36,21	91,84	189,16	28,91	64,09
	Soma dos postos	582	1014	12858	26482	1330	2948
	P-valor (NS=0,05)	0,000		0,000		0,000	
	Decisão	Rejeitar H₀₂		Rejeitar H₀₂		Rejeitar H₀₂	
Grupo 3	Anos	2001	2013	2001	2013	2001	2013
	Postos Médios	24,79	32,21	92,35	188,65	29,57	63,43
	Soma dos postos	694	902	12929	26411	1360	2918
	P-valor (NS=0,05)	0,088		0,000		0,000	
	Decisão	Não Rejeitar H₀₃		Rejeitar H₀₃		Rejeitar H₀₃	

Fonte: Elaboração própria baseada na amostra de pesquisa.

Pela Tabela 3 se percebe que todas as hipóteses nulas foram rejeitadas, mostrando que os níveis de participação da receita tributária em relação às receitas correntes foram maiores nos grupos 1, 2 e 3, também evidenciados pelo aumento dos postos médios e soma dos postos. Entretanto, algumas exceções foram estabelecidas: para os municípios alagoanos, não se rejeitou a hipótese nula, evidenciando que não há diferenças estatisticamente significativas no grupo 3, ou seja, na comparação entre 2001-2013; e para os municípios baianos e cearenses, também não se rejeitou a hipótese nula, mostrando que, estatisticamente, não há diferenças para o grupo 1 (na comparação entre 1999-2001). Assim, pode-se supor que para os municípios de Alagoas, os efeitos após a edição da LRF, na comparação entre 2001 e 2013, não foram suficientes para que houvesse um maior incremento no processo de obtenção de receita tributária para estes municípios. Já para os municípios da Bahia e Ceará, a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal não gerou um impacto percebido de maneira que houvesse uma adequação rápida aos preceitos legais estabelecidos pelo diploma legal.



Tabela 4: Resultados do teste U de Mann-Whitney para os grupos 1 (1999-2001), 2 (1999-2013,) e 3 (2001-2013) dos Estados de Maranhão, Paraíba e Pernambuco - Região Nordeste (2/3).

		Região Nordeste (2/3)					
		MA		PB		PE	
Grupo 1	Anos	1999	2001	1999	2001	1999	2001
	Postos Médios	19	24	66,90	156,10	49,16	65,84
	Soma dos postos	399	504	7426	17327	2802	3753
	P-valor (NS=0,05)	0,187		0,000		0,007	
	Decisão	Não Rejeitar H₀₁		Rejeitar H₀₁		Rejeitar H₀₁	
Grupo 2	Anos	1999	2013	1999	2013	1999	2013
	Postos Médios	11,95	31,05	65,20	157,80	35,58	79,42
	Soma dos postos	251	652	7237	17516	2028	4527
	P-valor (NS=0,05)	0,000		0,000		0,000	
	Decisão	Rejeitar H₀₂		Rejeitar H₀₂		Rejeitar H₀₂	
Grupo 3	Anos	2001	2013	2001	2013	2001	2013
	Postos Médios	11,86	31,14	66,90	156,10	38,37	76,63
	Soma dos postos	249	654	7426	17327	2187	4368
	P-valor (NS=0,05)	0,000		0,000		0,000	
	Decisão	Rejeitar H₀₃		Rejeitar H₀₃		Rejeitar H₀₃	

Fonte: Elaboração própria baseada na amostra de pesquisa.

Já na Tabela 4 se percebe que a hipótese foi confirmada quanto aos níveis de participação da receita tributária em relação às receitas correntes do ano de 2001 serem maiores do que aqueles verificados no ano de 1999 (grupo 1) quanto aos municípios paraibanos e pernambucanos. Isto também foi verificado no comparativo entre os grupos 2 (1999-2013) e 3 (2001-2013), nos três estados brasileiros (Maranhão, Paraíba e Pernambuco), inclusive em relação aos municípios maranhenses. De fato, os testes retornaram p-valores menores que o nível de significância adotado (NS=5%), com aumento progressivo dos postos médios e soma dos postos. Entretanto, houve a não rejeição da hipótese nula em relação aos municípios da amostra localizados no estado do Maranhão, no estudo do grupo 1 (1999-2001), onde diz que não há diferenças estatisticamente significativas no comparativo em questão. Pode-se inferir que neste período não ocorreu um efeito de aprendizagem na implementação de procedimentos para efetivação da receita própria nos pequenos municípios maranhenses da amostra com até 20.000 habitantes, apesar de ter ocorrido um aumento discreto dos postos médios e soma dos postos para tais cidades.



Tabela 5: Resultados do teste U de Mann-Whitney para os grupos 1 (1999-2001), 2 (1999-2013,) e 3 (2001-2013) dos Estados de Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe - Região Nordeste (3/3).

		Região Nordeste (3/3)					
		PI		RN		SE	
Grupo 1	Anos	1999	2001	1999	2001	1999	2001
	Postos Médios	87,09	105,91	54	67	36,51	50,49
	Soma dos postos	8361	10167	3240	4020	1570	2171
	P-valor (NS=0,05)	0,019		0,041		0,009	
	Decisão	Rejeitar H₀₁		Rejeitar H₀₁		Rejeitar H₀₁	
Grupo 2	Anos	1999	2013	1999	2013	1999	2013
	Postos Médios	66,84	126,16	39,02	81,98	25,84	61,16
	Soma dos postos	6417	12111	2341	4919	1111	2630
	P-valor (NS=0,05)	0,000		0,000		0,000	
	Decisão	Rejeitar H₀₂		Rejeitar H₀₂		Rejeitar H₀₂	
Grupo 3	Anos	2001	2013	2001	2013	2001	2013
	Postos Médios	73,23	119,77	40,32	80,68	28,95	58,05
	Soma dos postos	7030	11498	2419	4841	1245	2496
	P-valor (NS=0,05)	0,000		0,000		0,000	
	Decisão	Rejeitar H₀₃		Rejeitar H₀₃		Rejeitar H₀₃	

Fonte: Elaboração própria baseada na amostra de pesquisa.

E, pela Tabela 5, se percebe que H_{01} , H_{02} e H_{03} todas foram rejeitadas quanto à hipótese de igualdade de médias nos três grupos e em relação aos estados do Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe, segundo o teste U de Mann-Whitney. De fato, há um aumento sistemático dos postos médios e soma dos postos, além do que quando se analisa conjuntamente os três grupos, o que ocorreu foi um efeito de adaptação para implementação de procedimentos de efetivação da receita tributária nos pequenos municípios integrantes da amostra, indicando um impacto na gestão de receitas tributárias desde a promulgação da LRF.

Agora investigando se os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes dos anos 1999 e 2013 são explicados pela renda per capita, pelo tamanho populacional e pelos efeitos da promulgação da LRF, o Quadro 6 a seguir demonstra as estatísticas da regressão para os municípios localizados na Região Nordeste.



Tabela 6: Teste de Hipótese dos Coeficientes Betas

Teste de Hipótese dos Coeficientes Betas (β)					
Modelo	β	ε	Beta padronizado	P-valor (NS=0,05)	Decisão
Constante	2,343	0,112	-	0,002	Rejeitar H_0
FP	0,115	0,018	0,112	0,000	Rejeitar H_0
LRF	-0,557	0,140	-0,734	0,000	Rejeitar H_0
RPC	-0,051	0,007	-0,135	0,036	Rejeitar H_0

Fonte: Elaboração própria baseada na amostra de pesquisa.

Analisando a decisão de rejeitar H_0 , onde afirma que os níveis de participação das receitas tributárias em relação às receitas correntes dos anos 1999 e 2013 não são explicados pela renda per capita, pelo tamanho populacional e pelos efeitos da promulgação da LRF, pode-se inferir que as variáveis independentes incluídas na regressão contribuem na verdade para aumentar a habilidade preditiva do modelo, explicando de modo adequado o comportamento de IN_{jk} .

Pelos valores dos betas padronizados, percebe-se que a variável explicativa que mais contribui para a explicação da dependente é a *dummy* LRF (-0,734). Ela produz, aproximadamente, seis vezes o impacto sobre a variável IN_{jk} do que as variáveis FP e RPC. Neste contexto, a edição da LRF trouxe um impacto na maioria dos municípios da Região Nordeste no que diz respeito aos níveis de arrecadação de receita tributária, com exceção dos municípios baianos, cearenses e maranhenses no período 1999-2001, além dos municípios alagoanos no período 2001-2013, na qual não houve diferenças estatisticamente significativas pelo teste U de Mann-Whitney. Já a renda *per capita*, segunda mais influente, indica que municípios desenvolvidos economicamente também sugerem maiores níveis de efetivação de receita tributária. Já a variável FP apresentou baixa influência no processo de obtenção de receita tributária, já que houve pouca distinção entre as faixas populacionais.

Diante das variáveis independentes selecionadas, a equação de regressão múltipla é construída da seguinte maneira:

$$IN = 2,343 + 0,115 FP - 0,557 LRF - 0,051 RPC + \varepsilon$$

onde:

FP = Faixa Populacional (tipo categórica)

LRF = Efeitos da edição da LRF (tipo *dummy*, 0=1999; 1=2013)

RPC = Renda *per capita* do município

Foram analisados os sinais associados às variáveis independentes incluídas na regressão para verificar o tipo de relacionamento existente com a variável explicada. A constante apresenta um sinal positivo (2,343), na qual representa o valor esperado da variável dependente quando todas as variáveis independentes assumem valor igual a zero. Já o sinal de FP é positivo, indicando que quanto maior a



faixa populacional, maior os níveis de arrecadação de receita tributária. Já o sinal da variável *dummy* LRF é negativo, indicando que a obrigação de efetivar receitas próprias advinda da Lei Complementar nº 101/2000 provocou um impacto negativo sobre o índice que denota a relação entre receita tributária e receita corrente, contribuindo para seu lento crescimento. E, a variável RPC apresenta sinal negativo, assim, sugerindo que quanto menor a qualidade de vida dos cidadãos, menor são os níveis de receita de origem tributária obtidas pelo município.

5 CONCLUSÃO

A pesquisa teve por objetivo evidenciar se os reflexos da Lei de Responsabilidade Fiscal, que tratam da efetiva arrecadação de receitas próprias, geraram algum impacto percebido nos índices que denotam a relação entre as receitas tributárias e as receitas correntes em pequenos municípios nordestinos com até vinte mil habitantes.

Ressalta-se a eficácia e a eficiência no exercício da competência de cobrar os tributos, entretanto, tal tarefa tem como objetivo ampliar os recursos disponíveis para a prestação de serviços com a excelência que o contribuinte exige em contrapartida dos valores pagos, visando efetividade e resultados de uma gestão pública municipal.

Pela análise comparativa, nos exercícios de 1999 e de 2001, pode-se supor que os reflexos da edição da LRF não foram suficientes para que houvesse um maior incremento no processo de obtenção de receita tributária para os municípios da amostra, demonstrando ineficácia no cumprimento legal. Nestes anos podem ter ocorrido um efeito de aprendizagem na implementação de procedimentos para efetivação da receita própria nos pequenos municípios com até 20.000 habitantes. Já nos exercícios de 1999 e de 2013, além de 2001 e 2013, de modo geral, houve crescimento da arrecadação tributária nos pequenos municípios, tendo como base as diferenças estatisticamente significativas, demonstrando eficácia no cumprimento legal. Já pelas análises multivariadas, a Lei de Responsabilidade Fiscal provocou um impacto maior sobre o índice que denota a relação entre receita tributária e receita corrente, visto que o sinal da variável *dummy* LRF foi negativo.

Por tudo que foi exposto anteriormente e pelos resultados demonstrados nas análises dos dados é possível concluir um aspecto relevante no que diz respeito à obrigação de efetivar receita tributária com a promulgação da LRF. Na questão da eficácia, de modo geral, houve arrecadação com um crescimento lento nos pequenos municípios da amostra. Porém, na questão da eficiência, os índices são muito incipientes dentro das receitas correntes dos municípios, visto que representam na média, aproximadamente, 3% para os municípios da Região Nordeste. Neste aspecto, pode-se supor que nos exercícios financeiros de 1999 e 2013, a influência exercida pela variável *dummy* LRF, com sinal negativo contribuiu para um cenário de lento crescimento, mostrando uma menor participação da receita tributária dentro das receitas correntes após a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal. Uma explicação plausível para este cenário, segundo Mendes (2014), é a dependência histórica, à partir da CF/88, de repasses dos Estados e da União, que chegam a mais de 40% da receita corrente das pequenas cidades, a exemplo do Fundo de Participação de Municípios, ocasionando um desestímulo no processo de efetivação de receita tributária.

As variáveis empregadas na pesquisa foram definidas diante da investigação bibliográfica, porém não se exige a possibilidade de se ter ignorado outras variáveis importantes para explicar os índices que denotam a relação entre as receitas tributárias e as receitas correntes em pequenas cidades brasileiras, a exemplo do PIB *per capita*, IDH, índice FIRJAN e o Coeficiente de Gini.



X Seminário UFPE de Ciências Contábeis

Sugerem-se estudos semelhantes a este, envolvendo outras variáveis que possibilitariam comparações de resultados, com maior grau de generalização das conclusões aqui apresentadas. Diante do comportamento da *dummy* LRF de ter impactado de forma negativa, se propõe trabalhos com o objetivo de verificar quais fatores ocasionaram tal cenário, numa perspectiva histórica do processo de criação dos municípios antes e após a promulgação da Constituição Federal de 1988.

REFERÊNCIAS

ANSELMO, J. L. (2013). **Tributo municipal**. Série Educação Fiscal para a Cidadania. Fundação Prefeito Faria Lima. Centro de Estudos e Pesquisas de Administração Municipal. São Paulo: Cepam.

BRASIL. (2014) **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 30 de junho de 2014.

_____. Lei nº 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/>>. Acesso em: 30 de junho de 2014.

_____. Lei Complementar nº 101, de 4 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/>>. Acesso em: 2 de maio de 2014.

_____. FINBRA – Finanças do Brasil. **Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro – Secretaria do Tesouro Nacional – Ministério da Fazenda (SICONFI/STN/MF)**. Disponível em: <<http://tesouro.fazenda.gov.br/contas-aneis/>>. Acesso em: 2 de maio de 2014.

_____. **Informações sobre os municípios brasileiros**. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE, 2013. Disponível em: <<http://www.cidades.ibge.gov.br/>>. Acesso em: 15 de setembro de 2014.

BRUNI, A. L. (2009). **SPSS aplicado à pesquisa acadêmica – um guia prático para pesquisadores e pós-graduandos**. São Paulo: Altas.

COSTA, J. A. (2011). A eficácia da lei de responsabilidade fiscal na gestão dos recursos públicos municipais. **Anais do 4º Congresso UFSC de Iniciação Científica em Contabilidade**. 16p. Florianópolis – Santa Catarina.

FIGUEIRÊDO, C. M.; NÓBREGA, M. (2010). **Lei de responsabilidade fiscal para provas e concursos**. 6ª ed. Rio de Janeiro: Impetus.

GERIGK, W.; CLEMENTE, A. (2011). Influência da LRF sobre a gestão financeira: espaço de manobra dos municípios paranaenses extremamente pequenos. **Revista de Administração Contemporânea**. vol. 15, n. 3, p. 513-537.

GERIGK, W.; CLEMENTE, A.; TAFFAREL, M. (2010) .O impacto da lei de responsabilidade fiscal sobre a gestão financeira dos pequenos municípios: o caso do Paraná. **Revista de Educação e Pesquisa em Contabilidade**. vol. 4, n. 3, p. 44-69.

MATIAS-PEREIRA, J. (2012). **Manual de gestão pública contemporânea**. 4ª ed. São Paulo: Atlas.

MATIAS-PEREIRA, J. (2010). **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil**. 5ª ed. São Paulo: Atlas.



X Seminário UFPE de Ciências Contábeis

MENDES, M. (2014). **Por que o Brasil cresce pouco? Desigualdades, democracia e baixo crescimento no país do futuro**. Rio de Janeiro: Campus-Elsevier.

NASCIMENTO, E. R.; DEBUS, I. (2002). **Lei complementar nº 101/2000: entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2ª ed. Brasília: STN/MF.

OLIVEIRA, A. B. S. (2010). **Controladoria governamental: governança e controle econômico na implementação das políticas públicas**. São Paulo: Atlas.

PNUD (2013). Programa das nações unidas para o desenvolvimento. **Atlas do desenvolvimento humano dos municípios - 2013**. Disponível em: <<http://www.pnud.org.br/>>. Acesso em: 28 de janeiro de 2015.

RIBEIRO FILHO, J. F. (2012). Prefácio. In: MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de; RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide. **GBRSP - Gestão Baseada em Resultado no Setor Público**. São Paulo: Atlas.

RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J.; PEDERNEIRAS, M.; RIBEIRO, I. B. (2012). Gestão Baseada em Resultado e sua Implantação no Setor Público Brasileiro (GBRSP). In MACHADO, Nelson; HOLANDA, Victor Branco de; RIBEIRO FILHO, José Francisco; LOPES, Jorge; PEDERNEIRAS, Marcleide. **GBRSP - Gestão Baseada em Resultado no Setor Público**. São Paulo: Atlas.

SANTOS, S. R. T.; ALVES, T. W. (2011). O impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal no desempenho financeiro e na execução orçamentária dos municípios no Rio Grande do Sul de 1997 a 2004. **Revista de Administração Pública**. Fundação Getúlio Vargas (FGV/RJ). vol. 45, n. 1, p. 181-208.

SCUR, R. B; PLATT NETO, O. A. (2011). Diagnóstico da dependência dos repasses federais e estaduais no município de Canela-RS. **Revista Catarinense da Ciência Contábil – CRC/SC**. vol. 10, n. 29, p. 53-68.

SIEGEL, S.; CASTELLAN JR, N. J. (2006). **Estatística não-paramétrica para ciências do comportamento**. 2ª ed. Porto Alegre: Artmed/Bookman.

SLOMSKI, V. (2012). **Manual de contabilidade pública – de acordo com as normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público (IPSASB/IFAC/CFC)**. 3ª ed. São Paulo: Atlas.

SLOMSKI, V. (2005). **Controladoria e Governança na Gestão Pública**. São Paulo: Atlas.

TRY, D.; RADNOR, Z. (2007). Developing an understanding of results-based management through public value theory. **International Journal of Public Sector Management**. v. 20, n. 7, p. 655-673.

APÊNDICE

Em razão do tamanho da amostra utilizada para o estudo, as informações dos indicadores de relação percentual entre receita tributária e receita corrente, número de habitantes e renda *per capita* de cada pequeno município brasileiro se encontram disponíveis para consulta em <http://goo.gl/k1IU75>.

Caso a *url* não esteja disponível, favor entrar em contato com os autores por e-mail: mtjdbr@gmail.com