

UNIVERSIDADE CANDIDO MENDES – UCAM  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM PLANEJAMENTO REGIONAL E GESTÃO  
DA CIDADE  
CURSO DE MESTRADO EM PLANEJAMENTO REGIONAL E GESTÃO DA  
CIDADE

ROBERTO LANDES DA SILVA JUNIOR

**DEPENDÊNCIA FINANCEIRA E PREGUIÇA FISCAL: DESAFIOS DE  
CAMPOS DOS GOYTACAZES/RJ**

CAMPOS DOS GOYTACAZES, RJ  
Maio de 2023

UNIVERSIDADE CANDIDO MENDES – UCAM  
PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM PLANEJAMENTO REGIONAL E GESTÃO  
DA CIDADE  
CURSO DE MESTRADO EM PLANEJAMENTO REGIONAL E GESTÃO DA  
CIDADE

Roberto Landes da Silva Junior

**DEPENDÊNCIA FINANCEIRA E PREGUIÇA FISCAL: DESAFIOS DE  
CAMPOS DOS GOYTACAZES/RJ**

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Planejamento Regional e Gestão da Cidade da Universidade Candido Mendes – Campos/RJ como requisito qualificação de Mestre em Planejamento Regional e Gestão da Cidade.

Orientador: Prof. Fábio Freitas da Silva, D.Sc.

CAMPOS DOS GOYTACAZES, RJ  
Maio de 2023

## Catálogo na fonte

Preparada pela Biblioteca da **UCAM – CAMPOS** 015/2023

Silva Junior, Roberto Landes da.

Dependência financeira e preguiça fiscal: desafios de Campos dos Goytacazes/RJ. / Roberto Landes da Silva Junior – 2023.  
56 f.

Orientador(a): Fábio Freitas da Silva.

Dissertação de Mestrado em Planejamento Regional e Gestão da Cidade – Universidade Candido Mendes – Campos. Campos dos Goytacazes, RJ, 2023.  
Referências: f. 52-56.

1. Royalties. 2. Arrecadação fiscal. 3. Campos dos Goytacazes. I. Silva, Fábio Freitas, orient. II. Universidade Candido Mendes – Campos. III. Título.

CDU – 336.22(815.3)

Bibliotecária Responsável: Flávia Mastrogirolamo CRB 7<sup>a</sup>-6723

ROBERTO LANDES DA SILVA JUNIOR

**DEPENDÊNCIA FINANCEIRA E PREGUIÇA FISCAL: DESAFIOS DE  
CAMPOS DOS GOYTACAZES/RJ**

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Planejamento Regional e Gestão da Cidade da Universidade Candido Mendes – Campos/RJ como requisito para qualificação de Mestre em Planejamento Regional e Gestão da Cidade.

Aprovado em 23 de maio de 2023.

BANCA EXAMINADORA

---

Prof. Fábio Freitas da Silva, D.Sc. – Orientador  
UNIVERSIDADE CANDIDO MENDES – CAMPOS

---

Prof. Lia Hasenclever, D.Sc.  
UNIVERSIDADE CANDIDO MENDES – CAMPOS

---

Prof. Benito Adelmo Salomão Neto, D. Sc.  
UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA

CAMPOS DOS GOYTACAZES, RJ  
2023

Este trabalho é dedicado à minha família que, sempre junto de mim, incentivou-me a continuar, compreendeu as dificuldades naturais ao desafio de conciliar a rotina de trabalho intenso com os estudos acadêmicos e renunciou aos momentos de lazer e convívio em minha companhia para que o objetivo pudesse ser concluído. A vocês, meu amor e minha gratidão.

## AGRADECIMENTOS

A Deus, sempre em primeiro lugar.

Aos meus pais e irmãos, que sempre me incentivaram a continuar em frente.

A minha esposa, Alessandra, e minha filha, Marina, razões do meu viver e do meu evoluir, por abraçarem comigo esse projeto e por entenderem as minhas ausências enquanto me dedicava à escalada desse desafio.

Aos professores, pelos ensinamentos e pelas correções ao longo dessa trajetória.

Aos meus colegas de trabalho na Procuradoria Geral do Município de Campos dos Goytacazes, pelos incentivos, pelo auxílio e por me proporcionarem segurança, parceria e tranquilidade no ambiente de trabalho, o que me permitiu conciliar o intenso ritmo profissional com os estudos acadêmicos ao longo do curso.

“A evolução do homem passa,  
necessariamente, pela busca do  
conhecimento.”  
(Sun Tzu)

## RESUMO

### DEPENDÊNCIA FINANCEIRA E PREGUIÇA FISCAL: DESAFIOS DE CAMPOS DOS GOYTACAZES/RJ

O presente estudo pretende analisar as dificuldades da arrecadação fiscal própria do município de Campos dos Goytacazes e se há espaço para incremento de receitas. A hipótese é verificar se o fato de o município receber *royalties* e participações especiais compensa o custo de oportunidade de sua ineficiência. A investigação concentrar-se-á no exame do comportamento da arrecadação dos impostos de competência municipal, quais sejam: Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana (IPTU), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) e Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) no período de 2010 a 2020. A metodologia adotada é qualitativa e, seguindo o modelo de Vergara (1998), classifica-se como descritiva, para a compreensão dos indicadores fiscais do município, e explicativa, no aspecto de tentar elucidar quais fatores contribuem para uma gestão fiscal ineficiente. Em relação aos meios de investigação, a pesquisa é, ao mesmo tempo, bibliográfica e documental. Os resultados encontrados indicam que, embora o município tenha adotado medidas de modernização de sua legislação tributária, o ente subnacional foi acometido pela preguiça fiscal<sup>1</sup> e não geriu de modo eficiente sua arrecadação própria, já que Campos dos Goytacazes registrou indicadores piores que outras cidades de menor porte no período investigado.

Palavras-chave: *royalties* e participações especiais; petróleo e gás natural; dependência financeira; preguiça fiscal; receita própria; eficiência na arrecadação.

---

<sup>1</sup> A expressão tem o mesmo significado de “ineficiência fiscal”, disseminado na literatura. Ver a respeito em: <https://www.even3.com.br/anais/icma2022/527090-o-efeito-flypaper-e-a-preguica-fiscal--uma-analise-da-eficiencia-de-arrecadacao-municipal-em-relacao-as-transfere/>.



## ABSTRACT

### FINANCIAL DEPENDENCE AND FISCAL LAZINESS: CHALLENGES OF CAMPOS DOS GOYTACAZES/RJ

The present study aims to analyze the difficulties of the Municipality of Campos dos Goytacazes in collecting its own tax revenues and whether there is room for revenue enhancement. The hypothesis is to verify if the fact that the Municipality receives royalties and special participations compensates for the opportunity cost of its inefficiency. The period of analysis covers the years from 2010 to 2020 and will focus on the analysis of the behavior of the collection of municipal taxes, namely IPTU (Urban Property Tax), ISSQN (Tax on Services of Any Nature), and ITBI (Tax on the Transfer of Real Estate). The adopted methodology is qualitative, and following Vergara's model (1998), the research can be classified as descriptive to understand the fiscal indicators of the municipality and explanatory in trying to elucidate which factors contribute to inefficient fiscal management. Regarding the means of investigation, the research is both bibliographic and documentary. The main results indicate that, although the Municipality has adopted some measures to modernize its tax legislation, the subnational entity was affected by tax laziness and did not properly manage the revenues generated from its own collection, since Campos dos Goytacazes records worse indicators than other smaller cities.

Keywords: Royalties and Special Participations; Oil and Natural Gas; Financial Dependence; Tax Laziness; Own Revenue; Collection Efficiency.

## LISTA DE FIGURAS

Figura 1 – Indicador de esforço tributário próprio.....	45
Figura 2 – Indicador de Autonomia Financeira.....	47

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – <i>Royalties</i> e participações especiais do petróleo e dos impostos municipais (IPTU, ISSQN e ITBI) (Mil reais) .....	44
Tabela 2 – Comparação com outros municípios do Estado do Rio de Janeiro .....	46

## LISTA DE ABREVIATURA E SIGLAS

ACIC	Associação Comercial e Industrial de Campos
ARE	Agravo em Recurso Extraordinário
CDL	Câmara de Dirigentes Lojistas
CF	Constituição Federal
CIP	Contribuição para Custeio de Serviço de Iluminação Pública
COSIP	Contribuição de Iluminação Pública
CTM	Código Tributário Municipal
CTN	Código Tributário Nacional
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
FUNDEB	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica
IAF	Indicador de Autonomia Financeira
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IEF	Indicador de Esforço Fiscal
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IPTU	Imposto sobre a Propriedade Predial Territorial Urbana
IPVA	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
ISS	Imposto Sobre Serviços
ISSQN	Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITBI	Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis
LC	Lei Complementar
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
PIB	Produto Interno Bruto
STF	Supremo Tribunal Federal
SUS	Sistema Único de Saúde
TCE	Tribunal de Contas do Estado
TCE/RJ	Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO.....</b>	<b>12</b>
1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO.....	13
1.2 OBJETIVO DA PESQUISA .....	16
1.2.1 <i>Objetivo geral</i> .....	16
1.2.2 <i>Objetivos específicos</i> .....	16
1.3 ESTRUTURAÇÃO DA DISSERTAÇÃO.....	16
<b>2 REVISÃO DA LITERATURA .....</b>	<b>18</b>
2.1 O ORÇAMENTO NA CONSTITUIÇÃO .....	18
2.2 PREGUIÇA FISCAL .....	20
2.3 AS DIFICULDADES DOS MUNICÍPIOS EM RELAÇÃO À ARRECADAÇÃO PRÓPRIA .....	23
<b>3 METODOLOGIA .....</b>	<b>31</b>
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÃO .....</b>	<b>34</b>
4.1 A LEGISLAÇÃO MUNICIPAL E O CÓDIGO TRIBUTÁRIO DE CAMPOS DOS GOYTACAZES .....	34
4.2 AS ALTERAÇÕES NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL .....	38
4.3 ANÁLISE SISTEMÁTICA DE GESTÃO E COBRANÇA DO IPTU, ITBI, ISSQN .....	39
4.3.1 <i>Fatores que impedem o crescimento da arrecadação dos impostos municipais</i> .....	40
4.3.2 <i>Indicadores fiscais do município</i> .....	44
<b>5 CONCLUSÃO.....</b>	<b>49</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>52</b>

## 1 INTRODUÇÃO

O federalismo consiste em uma forma de governo no qual o poder é dividido entre o Governo central (União) e os governos regionais (COSER, 2008). A Constituição adota o federalismo cooperativo, desenvolvido como uma alternativa ao modelo norte-americano, estruturado na existência de uma necessária interação entre as esferas de governo, com a combinação de autonomia e interdependência (FRANZESE, 2010). O federalismo também é um princípio fundamental previsto na Constituição Federal (CF) de 1988 (BRASIL, 1990), ao determinar que a República Federativa do Brasil seja formada pela união indissolúvel de estados, municípios e Distrito Federal.

A fim de que a essência de uma federação se concretize, é necessário que os entes subnacionais possuam autonomia. E para que esses entes se auto-organizem, elaborem sua legislação, administrem seus órgãos públicos e executem suas políticas públicas, é essencial a existência de autonomia financeira (MARINS, 2015).

No tocante ao aspecto financeiro, o orçamento do município é composto de verbas que são transferidas por outros entes federados (União e estado) e valores decorrentes da arrecadação dos impostos de competência municipal. Tal arranjo encontra-se descrito na CF de 1988 (BRASIL, 1990). Nesse contexto, o município ganhou protagonismo, mas, ao mesmo tempo, previu-se uma redistribuição da arrecadação dos outros entes em razão da partilha desigual de riqueza no território brasileiro.

Segundo Ribeiro (2005), as receitas advindas das transferências intergovernamentais são previstas para garantir equidade na disponibilidade de recursos para as diferentes unidades da Federação. Ademais, deve-se entender que

municípios com forte dependência das transferências governamentais não representam um problema, a não ser que estejam utilizando de modo ineficaz sua base tributária.

Os impostos cuja instituição e arrecadação competem ao município estão previstos no Artigo 156 da CF (BRASIL, 1990), quais sejam: o Imposto sobre a Propriedade Predial Territorial Urbana (IPTU), o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) e o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). Além disso, o município tem competência para impor taxas e contribuições em função de serviços específicos prestados aos cidadãos, tais como recolhimento de lixo e iluminação pública urbana.

Entre os valores que o município pode arrecadar, em decorrência do exercício da sua competência constitucional, existe um potencial arrecadatário em cada território. Em suma, a capacidade que o ente detém de arrecadar todos os tributos que, por força de lei, é obrigado a cobrar. O bom desempenho na arrecadação dos impostos de competência municipal depende, em grande medida, de uma estrutura mínima que preveja o arcabouço legal que ampare a cobrança, os recursos técnicos ou humanos que permitam acompanhar o desempenho das receitas municipais, mão de obra especializada na fiscalização e um eficiente cadastro de contribuintes.

Sem uma estrutura mínima, aumentam, de modo significativo, as chances de que nem tudo que o Fisco municipal lance de tributos resulte em efetivo ingresso de recursos nos cofres públicos. Dessa forma, dificulta-se a concretização de toda aquela arrecadação potencial, o que pode provocar problemas que impeçam o equilíbrio das contas públicas municipais – um dos princípios da Lei de Responsabilidade Fiscal.

## 1.1 CONTEXTUALIZAÇÃO

Os municípios, assim como os demais entes da Federação, precisam de recursos para que cumpram o seu objetivo social que, em síntese, é trazer bem-estar e melhor qualidade de vida possível aos seus munícipes. Dessa forma, fazem valer a noção de federalismo segundo a qual a administração da coisa pública é compartilhada entre os entes.

No caso do município de Campos dos Goytacazes, o orçamento municipal, além de suas receitas orçamentárias, compõe-se de outras receitas extraorçamentárias. Estas decorrem dos *royalties* e das participações especiais

derivadas da exploração de petróleo e gás natural – que representam expressivo percentual dos recursos do município.

Ocorre que os *royalties* e as participações especiais decorrentes da exploração do petróleo possuem grande volatilidade, ao passo que a definição de quanto o município receberá depende de uma série de variáveis. Entre elas destacam-se cotação do dólar, cotação do barril no mercado internacional, produção das plataformas de petróleo e qualidade do petróleo produzido. Observa-se que essas variáveis que impactam a definição de quanto o ente municipal receberão desse tipo de receita extraorçamentária estão fora da esfera de influência do município. Em outras palavras, o município não pode adotar qualquer medida que demande o aumento de arrecadação dessas receitas. Isso porque o valor está atrelado a questões macroeconômicas e a cotações internacionais do petróleo no mercado, o que escapa ao alcance da gestão municipal.

Nesse cenário, convém pontuar que o petróleo é um recurso finito. Por isso, em um horizonte próximo, é possível que as receitas resultantes de sua operação possam não existir mais. Outrossim, as receitas de *royalties* e as participações especiais possuem aplicação restrita, de modo que os entes beneficiados por tais recursos não podem aplicá-los em qualquer despesa. Citam-se, como exemplo, os municípios do Estado do Rio de Janeiro, jurisdicionados ao Tribunal de Contas do Estado (TCE), os quais estão impedidos de utilizar receitas oriundas de *royalties* e participações especiais do petróleo no pagamento de despesas com pessoal.

As despesas com pessoal tanto representam a maior parcela dos gastos de estados e municípios que a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) impõe como limite de gastos para esses entes subnacionais o percentual de 60% da sua receita corrente líquida<sup>2</sup>, enquanto, para a União, o percentual é de 50%. Acrescente-se que o sobredito percentual, na esfera municipal, é subdividido<sup>3</sup> em 6% para o Legislativo, incluindo Tribunal de Contas do Município, quando houver, e 54% para o Executivo.

---

<sup>2</sup> Art. 19. Para os fins do disposto no *caput* do art. 169 da Constituição, a despesa total com pessoal, em cada período de apuração e em cada ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados: I – União: 50% (cinquenta por cento); II – Estados: 60% (sessenta por cento); III – Municípios: 60% (sessenta por cento).

<sup>3</sup> Art. 20. A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais: III – na esfera municipal: a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do Município, quando houver; b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo.



Diante dessa realidade, é necessário que o município de Campos dos Goytacazes aumente a sua arrecadação própria, sobretudo a decorrente dos impostos municipais – IPTU, ISSQN e ITBI –, a fim de cumprir as despesas que lhe são atribuídas e respeitar as limitações impostas pela LRF.

Os demais tributos municipais (taxas e contribuições) possuem destinações específicas, contudo a arrecadação desses impostos municipais permite uma maior liberdade na destinação da receita, quando comparados às taxas e às contribuições. Estas últimas com aplicação mais restrita e ligadas a um serviço público específico.

Ao aumentar a arrecadação de sua receita, o município de Campos dos Goytacazes poderá incrementar os desembolsos públicos, inclusive elevando os investimentos em áreas cuja observância de percentuais de gastos é obrigatória, a exemplo de Saúde e Educação, e ofertar mais serviços aos munícipes, mas com equilíbrio fiscal. Nesse sentido, nota-se como vantagem que o comportamento da receita dos impostos municipais é menos volátil do que a oriunda dos *royalties* e das participações especiais de petróleo. Além disso, o aumento de arrecadação própria inclui-se no círculo de influência do município, de modo que este pode adotar medidas que impactem o aumento do valor que tem a receber. Isso, todavia, não ocorre com as receitas advindas dos *royalties* e das participações especiais de petróleo.

Para saber, portanto, se o município tem potencial de aumentar o seu poder arrecadatório, convém aferir o grau de eficiência da arrecadação tributária, a fim de entender quanto o ente, de fato, arrecada. Dessa maneira, considera-se tudo o que poderia arrecadar caso exercesse de modo pleno a sua capacidade tributária.

A literatura que versa sobre a abundância de *royalties* na região Norte Fluminense é ampla. Piquet (2022), por exemplo, concentra seus esforços no uso indevido desses *royalties*, mas não no ponto de vista fiscal. Sendo assim, a principal contribuição desta dissertação é conhecer os problemas e as possíveis melhorias de arrecadação tributária no município de Campos dos Goytacazes. Ademais, comparou-se a arrecadação dos impostos da cidade com outros municípios do Estado do Rio de Janeiro.

O conhecimento de tais problemas permite definir se a necessidade de aumento da arrecadação própria passa pelo reajuste de alíquotas e/ou pela base de cálculo dos tributos. Do mesmo modo, se é possível obter tal incremento de receita sem subir impostos, aprimorando-se a qualidade da base tributável, por meio de

aperfeiçoamento dos cadastros municipais, da estrutura fazendária ou de outros fatores que possam impactar o ingresso de receitas aos cofres municipais.

## 1.2 OBJETIVO DA PESQUISA

### 1.2.1 Objetivo geral

Com o presente estudo, pretende-se analisar as dificuldades da arrecadação fiscal própria do município de Campos dos Goytacazes e se há espaço para incremento de receitas. A hipótese é verificar se o fato de o município receber *royalties* e participações especiais levou a uma ineficiência na arrecadação fiscal.

### 1.2.2 Objetivos específicos

- Analisar a legislação municipal que regulamenta o IPTU, o ISSQN e o ITBI.
- Conhecer o percentual de arrecadação das parcelas de *royalties* e participações especiais do petróleo e dos impostos municipais (IPTU, ISSQN e ITBI).
- Analisar a sistemática de gestão e a cobrança desses impostos para demonstrar a necessidade ou não de aumentar a arrecadação dos impostos de competência do município.
- Identificar quais são os fatores que impedem o crescimento da arrecadação dos impostos municipais.

## 1.3 ESTRUTURAÇÃO DA DISSERTAÇÃO

A presente dissertação estruturou-se em cinco capítulos.

O presente capítulo, Introdução, apresenta a contextualização do tema e os objetivos da pesquisa.

No capítulo 2, Revisão da literatura, analisam-se o regramento legal do orçamento público, o fenômeno econômico denominado “preguiça fiscal” e as dificuldades enfrentadas pelos entes municipais em relação à sua arrecadação própria. Por fim, realizam-se considerações sobre a análise bibliométrica.

O capítulo 3, Metodologia, descreve o método utilizado para pesquisa.

O capítulo 4, Resultados e discussão, por sua vez, traz os resultados encontrados na pesquisa e sua discussão.

Por último, no capítulo 5 apresentam-se as conclusões deste estudo.

## 2 REVISÃO DA LITERATURA

### 2.1 O ORÇAMENTO NA CONSTITUIÇÃO

O cidadão ou as empresas de propriedade privada possuem liberdade para definirem como gastarão os recursos que lhe pertencem. A título de exemplo, o cidadão pode dispor de seu salário, gastando seu dinheiro da forma que lhe aprouver. Da mesma forma, as empresas privadas podem direcionar seus recursos da maneira que melhor lhe convier.

No entanto, os gastos públicos seguem regras rígidas, e todo desembolso realizado pelo ente público precisa seguir as regras orçamentárias que determinam quando e como tais recursos serão alocados.

A Constituição Federal da República traça os princípios e as regras relativos à receita e à despesa públicas, compreendendo a autorização para a cobrança de impostos e a previsão de gastos. Segundo Torres (2002, p. 153-154):

A Constituição orçamentária “constitui” o Estado Orçamentário, que é a particular dimensão do Estado de Direito apoiada nas receitas, especialmente a tributária, como instrumento de realização das despesas. O Estado Orçamentário surge com o próprio Estado Moderno. Já na época da derrocada do feudalismo e na fase do Estado Patrimonial e Absolutista aparece a necessidade da periódica autorização para lançar tributos e efetuar gastos, primeiro na Inglaterra (Magna Carta de 1215) e logo na França, Espanha e Portugal. Com o advento do liberalismo e das grandes revoluções é que se constitui plenamente o Estado Orçamentário, pelo aumento das receitas e despesas públicas e pela constitucionalização do orçamento na França, nos Estados Unidos e no Brasil (art. 172 da Constituição de 1824).

O Artigo 165 da Constituição determina que leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias e os Orçamentos Anuais.

O Plano Plurianual é a lei que estabelecerá, de forma regionalizada, diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras dela decorrentes, bem como para as relativas aos programas de duração continuada.

Já a Lei de Diretrizes Orçamentárias compreenderá as metas e as prioridades da administração, estabelecerá as diretrizes de política fiscal e as respectivas metas, em consonância com a trajetória sustentável da dívida pública. Destarte, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e determinará a política de aplicação das agências financeiras de fomento.

Por fim, a Lei Orçamentária Anual compreenderá o orçamento fiscal de todos os Poderes (Executivo, Legislativo e Judiciário), seus fundos, seus órgãos e suas entidades da administração direta e indireta, inclusive as fundações mantidas e instituídas pelo poder público. Também deverá conter os investimentos nas empresas públicas cujo poder público detenha a maioria do capital social com direito a voto, assim como o orçamento da seguridade social, abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, dos fundos e das fundações instituídos e mantidos pelo poder público.

Essas três leis integram-se, de forma que a Lei Orçamentária Anual deve observar o estabelecido na Lei de Diretrizes Orçamentárias, estando ambas adstritas ao Plano Plurianual.

É por meio do orçamento que o poder público estima a sua receita tributária e patrimonial e redistribui rendas, de modo a satisfazer a prestação dos serviços públicos, a exemplo de Educação, Saúde, Segurança Pública e Seguridade Social. Outrossim, é função do orçamento promover o desenvolvimento e o equilíbrio da economia. Todo o edifício orçamentário é construído com fundações no planejamento, ou seja, em regra, não se pode criar despesa que não esteja legalmente prevista na legislação orçamentária.

Nesse quadro, configuram princípios orçamentários a justiça – trazendo a noção de economicidade e redistribuição de rendas com desenvolvimento econômico; a equidade – diminuindo desigualdades entre regiões, entes federados e gerações; e segurança – fomentando legalidade, clareza, anterioridade, anualidade, publicidade, unidade, especialidade e equilíbrio.

A Lei n.º 4.320/64 (BRASIL, 1964) traz a especificação econômica das receitas, classificando-as como receitas correntes e receitas de capital. Nos termos de seu

Artigo 11<sup>4</sup>, são receitas correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em despesas correntes.

Por sua vez, são receitas de capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas, da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em despesas de capital e, ainda, o superávit do orçamento corrente.

Conforme aponta Ribeiro (2005), em resumo, as fontes de recursos dos municípios brasileiros são, como receita própria, o Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU), o Imposto Sobre Serviços (ISS), o Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis (ITBI) e as taxas<sup>5</sup>. Por outro lado, como receita compartilhada, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) (25% da receita estadual arrecadada, repartidos pelo critério de origem) e o Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA) (50%). Os municípios também recebem recursos de convênios como o Sistema Único de Saúde (SUS) e o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica (Fundeb), e como transferências não vinculadas, o Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

## 2.2 PREGUIÇA FISCAL

Os recursos naturais não são renováveis. Portanto sua renda será consumida hoje, e esses recursos não estarão presentes, bem como não poderão ser usufruídos no futuro. A renda derivada da exploração dos recursos naturais, em especial do

---

<sup>4</sup> Art. 11 – A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

§ 1º – São Receitas Correntes as receitas tributária, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º – São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o superávit do Orçamento Corrente.

<sup>5</sup> À época do trabalho, ainda não estava vigente a Emenda Constitucional n.º 32/2002, que instituiu a Contribuição de Iluminação Pública (COSIP), contribuição essa com destinação específica para custear o serviço de iluminação pública.

petróleo, relaciona-se a fatores que variam ao longo do tempo, tais como taxa de extração, renda paga aos beneficiários e cotação do petróleo e gás no mercado internacional. Da mesma forma, ocorre grande volatilidade nas despesas, as quais podem ser vultosas em alguns anos de boa arrecadação ou sofrer queda em anos de pouca arrecadação. Isso evidencia a transitoriedade dos eventuais benefícios conquistados.

A renda decorrente da exploração mineral em geral não é aplicada como receita de capital, de forma a se investir em ativos diversificados para tratar os juros sobre esses ativos como renda financeira. Ao contrário disso, os valores oriundos da exploração são gastos tais como renda de consumo. Nessa perspectiva, a pressão por gastos, seja por parte dos eleitores que anseiam por mudanças rápidas e perceptíveis ao bem-estar da população em troca de apoio político, seja pela incerteza da permanência do político no poder, fará com que este último apresse despesas que o permitam ter chances de reeleição.

A “maldição dos recursos naturais” também enfraqueceu os investimentos em Educação, já que os governos não investem na qualificação de trabalhadores que possam atuar em setores diversos à exploração dos recursos naturais. Isso, por sua vez, cria lacunas na força de trabalho em momentos de crise na exploração desses recursos. A premissa é que, quando a riqueza em um estado depende de investimentos em fabricação ou outras atividades produtivas, os investimentos em capital humano constituem parcela importante da geração dessa riqueza. No entanto, quando a geração da riqueza é originada de recursos naturais, não há necessidade de investimentos para a geração da receita atual.

Outro fator que se destaca é que a abundância de recursos em curto prazo pode aumentar a oportunidade de utilização dessa riqueza para a reeleição dos líderes políticos. Some-se a isso que os governos que geram receitas com amparo nas riquezas naturais são menos dependentes da renda proveniente da tributação de seus cidadãos. Com isso, tem menos necessidades de “aparelhar” a máquina pública para aumentar receitas e prestar contas aos contribuintes. Em outra vertente, tais receitas implicam a ausência de necessidade de o Governo canalizar esforços para atividades que apoiem a economia.

Shultz (2005) indica que várias pesquisas demonstram que o desenvolvimento impulsionado pela renda proveniente dos recursos naturais não promove crescimento

econômico. Ao contrário, provoca uma situação social e econômica pior se comparada à situação anterior ao início da extração dos recursos.

Nesse cenário, Hartwick (1977) defende a regra segundo a qual as rendas geradas por recursos não renováveis precisam ser aplicadas em bens de capital, físico ou humano, convertendo parte da renda em máquinas e trabalho. De acordo com o autor, com essa orientação, seria possível manter um nível de consumo de recursos *per capita* constante ao longo do tempo, o que permitiria uma equidade entre gerações.

A abundância de recursos oriundos da exploração das riquezas naturais desincentiva os gestores políticos a buscarem valores que decorram da receita própria do ente. Orair e Alencar (2010) destacam que a literatura denomina esse fenômeno de preguiça fiscal.

Preguiça fiscal é a expressão cunhada pela literatura para explicar o fenômeno que ocorre quando, em decorrência do recebimento de transferências, as prefeituras são acometidas por desestímulo na busca de sua autossuficiência financeira, perdendo a capacidade de financiamento próprio de seus gastos e investimentos (CHAGAS NETO; FERREIRA; SOUZA, 2020). Em suma, o incremento de receitas transferidas não incentiva esforços na geração de receita própria, resultando em menores níveis de eficiência.

Para Massardi e Abrantes (2015), a dependência de transferências provoca a preguiça fiscal, já que os municípios preferem não cobrar os tributos de sua competência e depender em maior grau de transferências intergovernamentais, sobretudo para fugirem do ônus político que a arrecadação própria poderia causar nos políticos locais.

Salomão Neto (2020) explica que o crescimento das receitas municipais baseado apenas no aumento das transferências recebidas pelo ente pode provocar desequilíbrios verticais e causar um esforço fiscal insuficiente. O avanço das receitas não tributárias pode promover, assim, ilusão fiscal. Isso porque o aumento de receitas pagas por não residentes, quando somada à tributação abaixo do potencial, subtrai da população a exata noção do tamanho do Governo, levando-a à tendência de maximizar os benefícios do Governo, minimizando os seus reais custos.

Some-se a isso o risco de uma fiscalização inadequada dos recursos públicos, que, aliada à ação parasitária de grupos de interesse, constitui a “hipótese de Leviatã”, de Brennan e Buchanan (2000). Tal hipótese consiste na situação em que o Governo



deseja aumentar o seu controle sobre a sociedade utilizando o orçamento e ampliando a capacidade de gastos sem priorizar as necessidades do cidadão.

### 2.3 AS DIFICULDADES DOS MUNICÍPIOS EM RELAÇÃO À ARRECADAÇÃO PRÓPRIA

A partir da Constituição de 1988 (BRASIL, 1990), os municípios passaram a gozar de autonomia para desempenharem as funções a eles atribuídas, como forma de executarem as políticas públicas locais e conferirem bem-estar aos munícipes. Ao mesmo tempo, a Constituição previu a repartição de receitas tributárias, com o propósito de atribuir aos municípios capacidade financeira para a concretização de suas reponsabilidades políticas e administrativas, uma vez que a autonomia somente poderá ser efetiva se houver fontes de financiamento das ações de responsabilidade desse ente subnacional. Afinal, “o federalismo fiscal tem como premissa a correspondência entre as finanças públicas e as funções estatais definidas pela Constituição” (MARINS, 2015, p. 24).

Salomão Neto (2020) afirma que 62% das receitas dos municípios brasileiros são transferidos de instâncias mais abrangentes de governo, a exemplo do que ocorre com os repasses do FPM e do Fundeb.

Já Gomes e MacDowell (2020) explicam que a descentralização política provocou uma intensa criação de municípios e um aumento das receitas municipais em relação às dos estados e da União. Diante da proliferação dos municípios (1.045, no período de 1985 a 1997), os autores firmaram três teses. A primeira é que o aumento das transferências entre grandes e pequenos municípios desestimula a atividade econômica global. Sendo assim, os menores dependem da transferência de impostos, e os maiores (onde vive a maior parte da população) devem transferi-la. O quadro que se impõe é que o Sudeste transfere renda para o restante do país.

A segunda tese defende que pequena parte da população (não necessariamente a mais pobre) é beneficiada, e grande parte dela, que vive nos municípios médios e grandes, é prejudicada. Os municípios pequenos têm mais receita *per capita* que todos os demais, apenas uma pequena parcela da população brasileira vive nele, e eles não são sempre os de população mais pobre.

A terceira tese sustenta que o aumento dos gastos administrativos do setor público global reduz as despesas públicas em setores sociais e em investimento. Isso

em razão de os municípios gastarem parcela maior de sua receita com Legislativo do que estados e União e, por sua vez, os municípios de menor tamanho desembolsarem mais *per capita* com Legislativo do que municípios médios e grandes. Ressalte-se que mais de 90% dos desmembramentos ocorridos nos anos 1980, 1990 e 2000 resultaram em municípios pequenos com até 20 mil habitantes (SALOMÃO, 2017).

Entretanto, discute-se que a partilha das receitas tributárias entre os entes federados não é equânime para a manutenção dos municípios. Portanto, os impostos de maior arrecadação foram destinados pela Constituição aos entes maiores, com a centralização dos recursos no Governo Federal, provocando uma relação de dependência com a União (CHAVES, 2021).

Há uma limitação da base tributária própria dos municípios, restrita ao patrimônio e às transações imobiliárias (IPTU e ITBI) e à parte dos produtos e serviços (ISSQN), o que pode gerar ineficiências na arrecadação própria. Há, também, um agravamento provocado pelas transferências devolutivas, as quais deveriam funcionar como compensação aos entes municipais pelo fato de eles não taxarem diretamente determinadas bases tributárias ou pela exploração de recursos naturais (ICMS e IPVA na primeira situação e *royalties* na segunda). Tais transferências concentram-se nos municípios mais ricos, os quais, em tese, dispõem de uma base tributária mais ampla (ORAIR; ALENCAR, 2010).

Na concepção de Salomão Neto (2020), as transferências intragovernamentais devem complementar as receitas tributárias dos municípios. Isso porque os impostos municipais obedecem ao critério de incidência sobre bens não exportáveis, visando evitar a guerra fiscal com governos locais e possibilitar a cobrança conforme a capacidade de pagamento do contribuinte.

Os problemas fiscais da União foram resolvidos ao longo dos anos 1990 e 2000 com a instituição das contribuições sociais ou a elevação da alíquota das já existentes – que não são compartilhadas com os entes subnacionais. Em função de somente esse ente nacional ter a prerrogativa de criar impostos ou contribuições, a única solução a estados e municípios é incrementar a sua arrecadação própria. Os estados possuem liberdade para fixarem suas alíquotas de ICMS – imposto indireto e com grande volume de arrecadação –, visto que incide sobre a quase totalidade dos bens que circulam na cadeia de consumo. Por sua vez, aos municípios apenas são reservados o ISSQN, o IPTU e o ITBI.

O ISSQN consistiria em uma boa fonte de arrecadação, porém o setor de serviços possui grande influência política nas pequenas e médias prefeituras. Além disso, suas alíquotas mínimas e máximas são estabelecidas pela Lei Complementar (LC) n.º 116/2003 (BRASIL, 2003) em 2% e 5%, respectivamente, com pouca margem de elevação para aumento de arrecadação. Já o IPTU caracteriza-se por ser um imposto visível e com arrecadação estável ao longo do tempo, mas a sua arrecadação é muito baixa no país, o que indica espaço para seu incremento (CARVALHO JÚNIOR, 2006).

Conforme apontou Ribeiro (2005), no que tange à arrecadação municipal, quanto maior é o Produto Interno Bruto (PIB) agrícola de um município em relação ao total, menor é a sua arrecadação. Ao contrário, quanto maior a industrialização do município (atividade predominantemente urbana), maior a arrecadação. Tal constatação indica que os impostos reservados aos municípios possuem características urbanas, de modo que cidades com maior concentração urbana arrecadarão mais do que cidades que possuem predominância de áreas rurais. Nesse sentido, Orair e Alencar (2010) encerram afirmando que os tributos de competência municipal são urbanos e possuem bases de incidência concentradas nos grandes centros, com imóveis urbanos regularizados e valorizados e com atividades formalizadas de serviços.

Os municípios são os entes públicos que estão mais próximos da população, concentrando-se neles todas as pressões e necessidades sociais daquele conjunto de habitantes. É consequência dessa proximidade que exista uma maior pressão popular sempre que se propõe qualquer alteração, seja na legislação tributária, seja na gestão da arrecadação e fiscalização dos tributos. Por isso, os obstáculos enfrentados pelos municípios para o incremento de receita própria não se resumem apenas ao grau de urbanização do seu território. Existem obstáculos de ordem econômica, administrativa e política (ORAIR; ALENCAR, 2010). É possível, pois, afirmar que essas adversidades são maiores nos pequenos municípios.

Tais obstáculos podem ser divididos em dois eixos. O primeiro são as dificuldades de ordem administrativa e econômica. Respeitam aos elevados níveis de complexidade da administração dos tributos municipais. Exigem cadastros com informações de contribuintes, seus respectivos imóveis (caso do IPTU) e sua movimentação comercial que seja fato gerador do imposto sobre serviços (caso do ISSQN).

No caso do IPTU, os cadastros precisam ser revistos de forma permanente. O intuito é acompanhar a transferência de titularidade, identificar novas áreas edificadas (o que enseja pagamento de maior valor de IPTU) ou acompanhar a valorização dos imóveis. A revisão cadastral também deve ser considerada no aspecto urbanístico, uma vez que o IPTU pode manifestar um caráter extrafiscal, favorecendo e incentivando uma ocupação desordenada nos territórios urbanos. A atualização permanente também vai permitir o combate à especulação imobiliária (SALOMÃO NETO, 2020).

As dificuldades de ordem técnica envolvem a existência de estruturas administrativas deficientes, inclusive com limitações físicas, e a baixa qualidade dos recursos humanos lotados nas Secretarias Municipais de Fazenda, com servidores sem formação técnica mínima para o exercício das atividades administrativas e fiscais ou com poucos fiscais especializados (MARINS, 2015).

Chaves (2021) explica que, em questionário aplicado pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais aos municípios mineiros, 53,72% destes não têm em seus quadros de pessoal agentes públicos investidos no cargo de fiscal de tributos. Em 65,92% dos municípios, existem servidores que atuam na fiscalização tributária, mas não são investidos no cargo de fiscal tributário. Já 50,60% sequer dispõem de fiscais de tributos investidos no cargo, e 93,01% informaram que, nos últimos três anos, os fiscais de tributos não receberam qualquer treinamento. Por fim, em 61,31% dos municípios, os fiscais de tributos possuem apenas nível médio de escolaridade.

É possível afirmar, então, que a pesquisa sobre os municípios mineiros reflete a realidade de outras cidades do Brasil. Trata-se de um diagnóstico que evidencia a ausência de zelo e cuidado das gestões locais com a administração tributária municipal, em descumprimento ao que determina o Artigo 37, XXI, da Constituição, nos seguintes termos:

(...) as administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreira específica, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio (BRASIL, 1990).

A ausência de pessoal especializado para monitorar o comportamento da arrecadação e a fiscalização dos tributos municipais abre espaço não só para

sonegação como implica renúncia de receita. O ente deixa de lançar valores que poderiam ser vertidos aos cofres municipais para financiar as políticas públicas a cargo do poder local, em prejuízo direto da população. Afigura, assim, um círculo vicioso da pobreza, uma vez que, à mingua dos recursos financeiros, os serviços públicos serão precários e, até mesmo, suprimidos (COELHO, 2012 *apud* CHAVES, 2021).

A ausência de utilização de sistemas de informática que auxiliem na cobrança e na fiscalização tributária é, da mesma maneira, uma dificuldade real dos entes municipais. Os cadastros fiscais reúnem informações complexas de um expressivo número de contribuintes, tornando necessária a utilização de inteligência artificial para assistir a manutenção das informações cadastradas e os cruzamentos dessas informações com outros bancos de dados. Por serem sistemas complexos, os municípios menores acabam não tendo acesso a essa tecnologia, que facilitaria a rotina burocrática do fisco em cruzamentos de dados com outros órgãos públicos, por exemplo.

Chaves (2021) informa, ainda, que 54,32% dos municípios mineiros não são dotados de ferramentas de informática que permitam emitir documentos fiscais eletrônicos. Apenas 15,63% dos municípios mineiros utilizam sistema informatizado para executar e controlar as atividades de fiscalização tributária, e 59,38% não capacitam seus agentes para utilização de instrumentos de Tecnologia da Informação.

A modernização da administração tributária e o uso de sistemas informatizados, em plena era da informação, é uma necessidade, posto que o controle da fiscalização tributária conjuga o monitoramento e a avaliação de pessoas e recursos para que sejam atingidos os objetivos de arrecadação (CASAGRANDE; ROSA, 2010 *apud* CHAVES, 2021). Vale lembrar que a atividade de arrecadação é uma das mais importantes funções do Estado, inclusive recebendo tratamento constitucional (Artigo 37, XXII, da Constituição). É por meio das receitas arrecadadas que o município conseguirá cumprir os seus deveres constitucionais.

O segundo eixo configura as dificuldades de ordem política. Conforme discorrem Orair e Alencar (2010), é preciso considerar a cultura fiscal do país e os custos políticos de se tributar o patrimônio imobiliário das famílias. Nesse caso, referem-se ao IPTU – que é um tributo de alta visibilidade – e ao ISSQN, no setor de serviços – que possui elevada influência política.

Ante a rejeição social do IPTU e do ISSQN, é necessário considerar que existe o ônus eleitoral, o qual pode inviabilizar o aumento das receitas tributárias. Isso pode ocorrer por meio da elevação das alíquotas ou do aprimoramento das bases cadastrais, ocasião em que a cobrança passa a alcançar quem ainda não paga os impostos.

A temática é tão complexa que, embora exista a vontade política do chefe do Poder Executivo em observar o esforço fiscal, é preciso contar com os obstáculos e a resistência da sociedade civil, do Ministério Público ou dos partidos políticos. Estes, por seu turno, podem questionar no Judiciário eventual aumento de tributo, conforme ocorreu na cidade de São Paulo/SP (MARINS, 2015).

No âmbito local, o município de Campos dos Goytacazes já experimentou o desgaste político, em virtude do aumento dos impostos e do aprimoramento das ferramentas de cobrança, e a fiscalização e judicialização de questões relacionadas à tributação.

O primeiro registro ocorreu em 2015, quando a gestão da época sancionou a Lei Municipal n.º 8.690, de 29 de dezembro de 2015, que instituiu o novo Código Tributário do Município de Campos dos Goytacazes e revogou o Código Tributário anterior (Lei Municipal n.º 4.156/1983). Na oportunidade, houve resistência por parte da sociedade e dos órgãos de representação de classes, a exemplo da Câmara de Dirigentes Lojistas (CDL) e da Associação Comercial e Industrial de Campos (ACIC). Também houve questionamento judicial que sustentava a inconstitucionalidade da *novel* legislação.

Na sequência, sob nova gestão municipal, em 2017, instituiu-se mais uma vez o novo Código Tributário Municipal, por meio da Lei Complementar n.º 1/2017 (CAMPOS DOS GOYTACAZES, 2017a), registrando-se novos protestos por parte da sociedade civil organizada. Ademais, a mesma resistência ocorreu na gestão que se iniciou em 2021, ocasião em que o chefe do Poder Executivo local enviou projeto de lei para a Câmara de Vereadores com alterações no Código Tributário Municipal para reajustar alguns tributos. A alteração sofreu duras críticas da sociedade, e as alterações propostas não puderam ser realizadas.

Pelo fato de estar mais próxima da população, a prefeitura (órgão que representa o município no âmbito administrativo) acaba sofrendo pressão popular quando tem o propósito de reajustar tributos ou aprimorar seus mecanismos de cobrança, arrecadação e fiscalização. No entanto, não se observa essa mesma

pressão popular quando outros entes reajustam seus tributos, como ocorre com estados e União. É como se o cidadão estivesse próximo ao município, mas distante do estado e da União.

Por mais hostil que possa parecer quando se tem em mente o pagamento de tributos, não se pode esquecer que uma política de arrecadação tributária deficiente compromete a gestão administrativa do ente e causa prejuízo aos serviços públicos prestados ao cidadão (CHAVES, 2021). Nesse ponto, algumas iniciativas podem ser apontadas como contorno às pressões populares negativas e resistentes às medidas de incremento da arrecadação própria municipal. Uma providência consiste na adoção de uma medida originada na economia comportamental: o *nudge* fiscal.

*Nudge* ou *nudging* é um termo da língua inglesa que significa “cutucar, tocar para chamar atenção ou dar um empurrão”. Trata-se de uma ferramenta sugestiva que influencia o indivíduo na tomada de decisões para o incremento de objetivos específicos nos mais variados setores, públicos ou privados (FEITOSA; CRUZ, 2019).

Um exemplo desse conceito é o encaminhamento de lembretes da inadimplência antes da implementação das providências judiciais de cobrança, com mensagens positivas de resolução do problema e indicação facilitada do acesso às informações.

O constante discurso sobre a má gestão dos recursos públicos, a alta carga tributária e a instabilidade e ineficiência dos serviços públicos prestados ao cidadão trazem a falsa percepção de “legalidade” e “aceitação coletiva” do não pagamento de impostos, tornando tal comportamento “aceitável” como “norma padrão”. É essa crença que o *nudge* fiscal busca combater, levando aos contribuintes a ideia de que ele é parte do desenvolvimento do ente público. O Estado depende da contribuição, e existem vantagens (inclusive de ordem moral) na manutenção de um comportamento de adimplência no pagamento dos tributos.

Feitosa e Cruz (2019, p. 9) noticiam resultados obtidos pela Prefeitura Municipal de São Caetano do Sul, após a adoção de técnicas de *nudges* fiscais:

A Prefeitura de São Caetano do Sul adotou as premissas da economia comportamental e encaminhou notificações de pagamento de IPTU, do ano de 2019, com base no perfil do contribuinte, utilizando-se de um *nudge* fiscal (TUNES, 2019). Os que pagaram o imposto à vista no exercício de 2018 – cerca de 40,6% dos contribuintes – receberam uma mensagem de agradecimento e estímulo pela atitude que permitiu à Prefeitura organizar melhor seus investimentos. Os que pagaram mensalmente (40,9% dos moradores da cidade) também foram parabenizados, mas se ressaltou a

possibilidade de pagamento à vista em 2019. Já aqueles que tinham uma ou mais parcelas em aberto (7%) e os inadimplentes (4,6%) foram esclarecidos de que a inadimplência pode levar ao protesto e à execução judicial dos débitos.

O Estado de São Paulo também adotou medidas de *nudges* fiscais quando instituiu a Lei Complementar Estadual n.º 1.320/2018 (SÃO PAULO, 2018). A normativa estimula a conformidade tributária e define princípios para o relacionamento entre contribuintes e Fisco, criando mecanismos de “ranqueamento” de contribuintes com base no seu histórico de pagamentos e registros de inadimplência.

Mas o *nudge* precisa estar acompanhado de elementos que evidenciem a transparência, nunca sendo enganoso. Deve prever caminhos facilitados, permitindo que o destinatário “saia” do “empurrão” e adote a conduta sugerida, e demonstrar boas razões que o levem a acreditar que o comportamento incentivado vai melhorar o bem-estar daqueles que estão sendo “cutucados”.

Feitas essas considerações, passa-se à próxima seção, demonstrando-se a metodologia utilizada no presente estudo.



### **3 METODOLOGIA**

A taxonomia adotada sobre o tipo de pesquisa desenvolvido neste estudo segue o modelo de Vergara (1998), com fulcro nas seguintes classificações: quanto aos fins de estudo e quanto aos meios da investigação.

No que tange aos fins do estudo, a pesquisa é descritiva e explicativa. Descritiva no sentido de se compreenderem os indicadores fiscais do município e explicativa porque visa elucidar quais fatores contribuem para uma gestão fiscal eficiente.

No tocante aos meios de investigação, trata-se de uma pesquisa bibliográfica e documental. Bibliográfica em função do estudo sistematizado desenvolvido com base em livros, artigos de periódicos e sítios de internet. Documental pois serão necessários dados de fontes diversas da Secretaria Municipal de Fazenda, do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro e da Secretaria do Tesouro Nacional. Ademais, utilizou-se a experiência profissional do autor, que ocupou os cargos de Consultor Fazendário (2010 a 2012), Subsecretário Municipal de Fazenda (2012 a 2014) e Secretário Municipal de Fazenda (2015 a 2016), em Campos dos Goytacazes.

O universo do estudo refere-se ao município de Campos dos Goytacazes, pertencente ao Estado do Rio de Janeiro. O período da análise concentra-se entre 2010 e 2020. O presente estudo restringe-se às análises dos impostos ISSQN, IPTU e ITBI, visto que a receita proveniente das outras espécies de tributos (taxa e contribuição) possui destinação específica, ao contrário da receita oriunda dos impostos, que permite maior liberdade no desembolso.

Outrossim, utilizaram-se dois indicadores – de autonomia financeira e de esforço fiscal – relativos ao município de Campos dos Goytacazes, a fim de avaliar a eficiência fiscal. Os dados foram extraídos de estudos socioeconômicos dos

municípios do Estado do Rio de Janeiro e publicações oficiais que o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCE/RJ) divulga todos os anos e que traçam um diagnóstico dos entes municipais, com base nas informações obrigatórias que estes apresentam à Corte de Contas.

A opção pelo uso dos indicadores utilizados pelo Tribunal de Contas Fluminense ocorreu pela fidedignidade dos números. Isso porque a inconsistência nas informações pode ensejar a reprovação das contas dos gestores públicos municipais. Por conseguinte, há uma preocupação acerca de que tais dados sejam alimentados de modo correto pelos municípios.

O Indicador de Autonomia Financeira (IAF) está descrito na Equação 1.

$$IAF = \frac{\textit{receita tributária própria}}{\textit{despesas correntes}} \quad (1)$$

A receita tributária própria compreende a arrecadação de IPTU, Imposto de Renda, ITBI, ISS e taxas. Para efeito da publicação no TCE/RJ, essa receita corresponde ao esforço realizado pelo ente federativo municipal em arrecadar tributos de forma direta, com a inclusão do Imposto de Renda e desconsiderando-se todas as outras transferências.

Já as despesas correntes são os custos referentes à manutenção dos serviços prestados à população, compreendendo gastos com pessoal, obras de conservação e adaptação de bens móveis e todos os desembolsos necessários ao funcionamento dos órgãos públicos.

O Indicador de Esforço Fiscal (IEF) encontra-se na Equação 2.

$$IEF = \frac{\textit{receita tributária própria}}{\textit{receita arrecada}} \quad (2)$$

Por sua vez, a receita arrecadada compreende todos os valores recebidos pelo município, incluindo os de recolhimento próprio, transferências constitucionais e todos os demais recursos que ingressaram nos cofres municipais.

Por fim, os resultados dos indicadores obtidos pelo município de Campos dos Goytacazes foram comparados com os de outros cinco municípios do Estado do Rio de Janeiro que apresentavam características semelhantes.

No próximo capítulo, abordar-se-ão os resultados da pesquisa em consequência das informações analisadas.

## 4 RESULTADOS E DISCUSSÃO

### 4.1 A LEGISLAÇÃO MUNICIPAL E O CÓDIGO TRIBUTÁRIO DE CAMPOS DOS GOYTACAZES

Nos termos do Artigo 6º da Lei Complementar Municipal n.º 1, de 28 de setembro de 2017 (CAMPOS DOS GOYTACAZES, 2017a) – Código Tributário Municipal (CTM), a competência tributária atribuída pela Constituição da República ao município compreende, conforme mencionado, a instituição e a cobrança de ISSQN, IPTU, ITBI, taxas decorrentes do exercício regular do poder de polícia, Contribuição de Melhoria e Contribuição para o Custeio do Serviço de Iluminação Pública (CIP).

Destaque-se que a análise concentrar-se-á apenas na legislação relativa a IPTU, ITBI e ISSQN. Consoante pontuado, as taxas e as contribuições vinculam-se a um serviço divisível, de modo que suas respectivas receitas somente podem ser alocadas para uma finalidade específica.

Cabe ressaltar que a competência outorgada aos municípios para a instituição do IPTU tem previsão constitucional no Artigo 156, I, da Carta Magna<sup>6</sup>. Já o Código Tributário Nacional – CTN (BRASIL, 1966) traça linhas gerais a respeito do IPTU em seus artigos 32 a 34<sup>7</sup>.

---

<sup>6</sup> Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I – propriedade predial e territorial urbana;

<sup>7</sup> 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.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal; observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

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;

Em nível da legislação municipal, a previsão e a instituição da cobrança e da arrecadação do IPTU estão contidas nos artigos 233 e seguintes do CTM. Nos termos do referido artigo,

O imposto 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.

§ 1º Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a que contenha melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público:

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.

§ 2º São consideradas urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

§ 3º Basta a configuração da posse para dar ensejo à cobrança do imposto, não se exigindo prévio parcelamento imobiliário aprovado pela municipalidade ou registro de novas unidades imobiliárias.

§ 4º O imposto constitui ônus real e acompanha o imóvel nos casos de transferência de propriedade ou de direitos reais a ele relativos.

Para essa espécie de tributo, considera-se ocorrido o fato gerador do IPTU em 1º de janeiro de cada ano.

Os artigos 235 e seguintes do CTM trazem também as seguintes previsões: hipóteses de isenção, previsão do sujeito passivo (contribuinte do imposto), base de cálculo, alíquotas, lançamento, pagamento, obrigações acessórias, penalidades e fiscalização.

O IPTU tem como base de cálculo o valor venal do imóvel, que corresponde à soma do valor do terreno com o valor da área edificada. A determinação dessa base

---

V – escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.

§ 2º A lei municipal pode considerar urbanas as áreas urbanizáveis, ou de expansão urbana, constantes de loteamentos aprovados pelos órgãos competentes, destinados à habitação, à indústria ou ao comércio, mesmo que localizados fora das zonas definidas nos termos do parágrafo anterior.

Art. 33. A base do cálculo do imposto é o valor venal do imóvel.

Parágrafo único. Na determinação da base de cálculo, não se considera o valor dos bens móveis mantidos, em caráter permanente ou temporário, no imóvel, para efeito de sua utilização, exploração, aformoseamento ou comodidade.

Art. 34. Contribuinte do imposto é o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título.

é uma estimativa do provável preço do imóvel no mercado. O valor do imposto é apurado mediante a aplicação de uma alíquota ao custo venal do bem (AFONSO; ARAÚJO; NÓBREGA, 2013).

O Artigo 254 do Código Tributário Municipal estabelece as alíquotas do imposto, considerando o tipo e o uso do prédio (propriedade predial residencial ou propriedade predial não residencial) e a ocupação do tipo de terreno (propriedade territorial ou propriedade territorial não residencial). Ainda existe uma graduação de acordo com as zonas fiscais e as metragens dos imóveis. Sendo assim, as zonas fiscais mais nobres e os imóveis maiores pagam alíquotas mais elevadas.

Assim como o IPTU, a competência municipal para a instituição do ITBI também tem previsão constitucional<sup>8</sup>.

A legislação municipal regulamenta esse imposto no Artigo 278 do CTM, segundo o qual:

O imposto tem como fato gerador a realização por ato *inter vivos*, a título oneroso, de qualquer dos seguintes negócios jurídicos:  
I – a transmissão da propriedade ou do domínio útil de bens imóveis por natureza ou por acessão física, como definidos na lei civil;  
II – a transmissão de direitos reais sobre imóvel, exceto os de garantia;  
III – a cessão de direitos relativos às transmissões referidas nos incisos anteriores.

Acrescente-se que várias outras mutações patrimoniais envolvendo bens imóveis ou de direitos a ele relativos também são considerados pelo CTM como fato gerador do imposto, tais como compra e venda, retrovenda, dação em pagamento e permuta. Já as hipóteses de não incidência e isenções, do sujeito passivo, lançamento do imposto, base de cálculo, alíquota, pagamento e penalidades estão previstas nos artigos 282 e seguintes.

A base de cálculo do ITBI é o valor de mercado do imóvel negociado, quer declarado pelo contribuinte, quer apurado pelo Fisco. Já a alíquota é de 2% sobre essa base de cálculo. Se o imóvel for financiado pelo Sistema Financeiro de Habitação, a alíquota será de 0,5% sobre o valor financiado.

---

<sup>8</sup> Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: II – transmissão “*inter vivos*”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição.

A competência para a instituição do imposto ISSQN também encontra fundamento na Constituição<sup>9</sup>. Esta também determina que caberá à Lei Complementar fixar as alíquotas máximas e mínimas, excluir de sua incidência exportações de serviços para o exterior e regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais que serão concedidos e revogados.

A previsão constitucional de tais parâmetros a serem fixados por leis complementares apoia-se em evitar a guerra fiscal entre municípios. Dessa forma, impede-se, por exemplo, que determinado município isente ou institua alíquota menor que o parâmetro mínimo como forma de atrair contribuintes sediados em outra base territorial.

Em nível nacional, cabe à Lei Complementar n.º 116/2003 (BRASIL, 2003) traçar os parâmetros mínimos que os municípios brasileiros deverão seguir, de forma que nenhuma legislação municipal poderá contrariar seus ditames. A vinculação dos municípios aos contornos dessa LC tem fundamento constitucional (Artigo 156, III, da Constituição de 1988), já que o constituinte traçou o quadro dentro do qual os municípios podem mover-se (CARVALHO, 2007 *apud* PAULSEN, 2014).

A LC n.º 116/2003 (BRASIL, 2003) estabelece que o ISSQN tem como fato gerador a prestação de serviços constantes na lista que o diploma legal traz como anexo, ainda que tais atividades não constituam as preponderantes do prestador. A mesma lei fixa em 2% a alíquota mínima e em 5% a máxima, aplicáveis sobre a base de cálculo – que é o preço do serviço.

Por outro lado, em nível municipal, o ISSQN está regulamentado no CTM. Tem como fato gerador a prestação de serviços constantes na lista prevista no Artigo 306 do referido documento, apesar de tais serviços não constituírem a atividade preponderante do prestador.

Outros aspectos referentes ao fato gerador do imposto – isenção ou não incidência, contribuintes ou responsáveis tributários, base de cálculo e alíquota, lançamento, obrigações acessórias, inscrição no cadastro de contribuintes e penalidades – também são normatizadas pelo Artigo 307 e seguintes do aludido código municipal.

---

<sup>9</sup> Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.

## 4.2 AS ALTERAÇÕES NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA MUNICIPAL

O presente trabalho dedica-se a analisar a arrecadação e a legislação de Campos dos Goytacazes no período de 2010 a 2020. Ao longo desse tempo, ocorreram alterações significativas na legislação tributária do município acerca da cobrança e da instituição de IPTU, ISSQN e ITBI.

Até 31 de dezembro 2015, o ITBI era regulamentado pela Lei Municipal n.º 4.816, de 18 de janeiro de 1989 (RIO DE JANEIRO, 1989); o ISSQN, pela Lei Municipal n.º 7.529, de 19 de dezembro de 2003 (CAMPOS DOS GOYTACAZES, 2003); e o IPTU, pela Lei Municipal n.º 8.606, de 16 de dezembro de 2014 (CAMPOS DOS GOYTACAZES, 2014).

Em 1º de janeiro de 2016 entrou em vigor a Lei Municipal n.º 8.690, de 29 de dezembro de 2015 (CAMPOS DOS GOYTACAZES, 2015), que instaurou o novo Código Tributário do Município de Campos dos Goytacazes, revogou o Código Tributário anterior, Lei Municipal n.º 4.156/1983 (RIO DE JANEIRO, 1983) e reuniu em uma única lei a previsão de instituição e cobrança de todos os tributos municipais. Nesse sentido, a implantação do novo Código Tributário atualizou a legislação de acordo com o entendimento recente da jurisprudência dos tribunais e acompanhou as alterações na legislação federal.

A consolidação da legislação tributária municipal também facilitou a compreensão e a interpretação dos textos normativos. Acabou, portanto, com a “colcha de retalhos” das várias leis esparsas do município que até então dispunham sobre a instituição e a cobrança dos tributos municipais. Esses benefícios não atingem somente a administração tributária, mas também os contribuintes que são os destinatários da norma.

Ademais, o CTM de 2015 foi revogado pela Lei Complementar n.º 1, de 28 de setembro de 2017 (BRASIL 2017), que compôs o novo Código Tributário do Município e é o diploma legal vigente. Destarte, a LC n.º 1/2017 foi atualizada ao longo dos anos, registrando-se que sua última alteração ocorreu por meio da Lei Complementar n.º 19/2021 (CAMPOS DOS GOYTACAZES, 2021).

Dessa forma, depreende-se que a legislação tributária municipal é moderna, está em consonância com as recentes alterações da legislação federal e acompanha o entendimento atual dos tribunais. Com base nesse pressuposto, o arcabouço legal



do município ampara as eficientes instituição, cobrança e fiscalização dos tributos da municipalidade.

Assim, resta verificar o estágio em que se encontra todo o aparato do Fisco municipal, entendendo como tal a estrutura que envolve recursos humanos, máquinas e equipamentos e sistemas de informática utilizados pela administração tributária local.

#### 4.3 ANÁLISE SISTEMÁTICA DE GESTÃO E COBRANÇA DE IPTU, ITBI, ISSQN

O IPTU, segundo a classificação doutrinária, é um tributo real que leva em consideração não as qualidades pessoais do contribuinte, mas sim a matéria tributária, o próprio bem ou coisa. É lançado todos os anos com base em um cadastro com informações previamente conhecidas pela administração fazendária. Trata-se, pois, de lançamento direto ou de ofício, entendido como aquele em que o Fisco, dispondo de dados suficientes em seus registros para efetuar a cobrança, realiza-o, dispensando o auxílio do contribuinte (SABBAG, 2009).

No IPTU, o Fisco sabe exatamente, a cada ano, quanto lança de cobrança desse tributo. A base cadastral mantida pela Fazenda permite à fiscalização aferir de modo antecipado os valores lançados. Nesse sentido, explica-se a importância de se manter um cadastro atualizado, sob pena de que a arrecadação do IPTU não seja efetiva, já que se cobrará de quem não é mais dono ou por um valor de área construída menor do que, de fato, existe.

Em relação ao ITBI, diferentemente do que ocorre no caso do IPTU, o Fisco não tem meios para mensurar antes e com algum grau de exatidão o quanto lançará a título de cobrança. Isso porque esse tributo é lançado pela fiscalização quando esta toma conhecimento do respectivo fato gerador. Trata-se de modalidade de lançamento misto ou por declaração – realizada pela autoridade lançadora com base em declaração prestada pelo sujeito passivo, contendo as informações necessárias para efetuar-se a cobrança (SABBAG, 2009).

Como o próprio nome sugere, o ITBI tem como fato gerador a transmissão do bem imóvel ou de direitos a ele inerentes. Conforme decidiu o Supremo Tribunal Federal, o ITBI somente é devido a partir da transferência da propriedade imobiliária, efetivada mediante registro em cartório. Nesse ponto, cabe sinalizar que a matéria ainda será rediscutida no Supremo, uma vez que, na data de conclusão deste

trabalho, ainda estavam pendentes de julgamento os Embargos de Declaração no Agravo n.º 1.294.969 (BRASIL, 2022).

Já o ISSQN assemelha-se ao ITBI, visto que o Fisco não pode precisar quanto arrecadará em cada exercício. Esse tributo é exigível apenas se houver a realização do serviço. A cobrança é, pois, realizada por meio de lançamento por homologação ou autolancamento. Nesse caso, é o contribuinte quem auxilia o Fisco na atividade de lançamento, recolhendo o imposto antes de qualquer providência da administração, com base em valores que ele próprio informa (SABBAG, 2009). Após as providências de informação e pagamento por parte do contribuinte, cabe à fiscalização homologar a operação ou discordar e proceder à respectiva autuação.

Os três impostos municipais são administrados pela Secretaria Municipal de Fazenda, que utiliza sistemas informatizados para apuração, lançamento, escrituração e arrecadação.

#### **4.3.1 Fatores que impedem o crescimento da arrecadação dos impostos municipais**

Orair e Alencar (2010) observaram que os tributos reservados à competência municipal possuem natureza urbana e incidem com maior volume em grandes centros urbanos, os quais possuem imóveis urbanos regularizados e valorizados (caso do IPTU) e atividades formalizadas de serviços, caso do ISSQN.

No que se refere à estrutura necessária à cobrança dos impostos, grande parte dos municípios brasileiros sofre com uma estrutura administrativa precária e com limitações físicas (MARINS, 2015). Além disso, sobretudo em relação ao IPTU, as bases de dados são desatualizadas, inconsistentes, e a maioria dos fiscos municipais não possui cadastros georreferenciados e compartilhamento de informações cadastrais com outros entes.

Existem, da mesma maneira, problemas relativos à fiscalização. Saliente-se que muitos municípios não possuem fiscais especializados e, no caso de Campos dos Goytacazes, há apenas quatro fiscais de renda para inspecionar toda a cobrança e arrecadação dos impostos municipais. Nos dias atuais, a Secretaria Municipal de Fazenda conta com cerca de 80 servidores para cuidarem de suas atividades cotidianas. Importante, ainda, registrar que não existem evidências de qual é o

percentual do orçamento municipal utilizado para custear a estrutura fazendária do município.

Assim, os tributos de arrecadação municipal guardam complexidade em sua administração, exigindo o estabelecimento de cadastros com enorme volume de informações e que devem ser atualizados de forma permanente. Em especial, no caso do IPTU, cita-se que a Planta Genérica de Valores<sup>10</sup> necessita de um sofisticado processo de avaliação e atualização constante. No que tange a esse imposto em Campos dos Goytacazes, há uma deficiência cadastral que traz consequências negativas para a arrecadação e que se resume à desatualização das informações.

A primeira consequência, situação comum no dia a dia fazendário, é o falecimento do contribuinte titular do imóvel, com ausência de tal comunicação e da regularização dos bens do falecido. Por não ter sido comunicada a morte, a cobrança judicial é ajuizada em face do titular falecido, e não do seu espólio. Esse erro faz com que a execução fiscal seja anulada, e o Fisco não receba seu crédito. Nesse cenário, é comum que os herdeiros efetuem uma divisão informal dos imóveis e neles realizem construções, aumentando a área edificada (e, em tese, o valor do IPTU) sem comunicar tal acréscimo ao Fisco.

Existem, também, situações em que o titular do imóvel aliena o bem sem a devida formalização no Cartório de Registro de Imóveis e não comunica à Fazenda municipal, ocasião em que o Fisco prossegue na cobrança de quem não é o real proprietário do bem.

Uma segunda consequência diz respeito ao aumento da área construída dos imóveis sem a comunicação à Fazenda municipal. Sabe-se que a área edificada do imóvel é um dos fatores considerados no cálculo do imposto. Assim, quanto maior a área construída, maior será o valor do IPTU. Dessa forma, a ausência de comunicação das áreas construídas ao Fisco municipal gera considerável prejuízo, ao passo que a Fazenda permanece lançando o IPTU com base na área edificada que consta em seu cadastro, gerando substancial perda de receita diante da desatualização cadastral.

---

<sup>10</sup> É por meio da Planta Genérica de Valores que se obtém o valor venal dos imóveis. Os critérios de avaliação levam em consideração o valor unitário do metro quadrado do terreno, por bairro ou zona fiscal, além de características relacionadas ao próprio imóvel, tais como: terreno de frente ou de fundo, área construída, utilização do imóvel (residencial, comercial, industrial etc.). Na Planta Genérica de Valores também está prevista a fórmula de cálculo para se chegar ao valor venal dos imóveis. Sua previsão legal está contida nos artigos 241 e 242 do Código Tributário Municipal e na Lei Complementar Municipal n.º 4, de 30 de novembro de 2017 (CAMPOS DOS GOYTACAZES, 2017b).

Como uma primeira solução, seria possível estabelecer um convênio entre o município e outros órgãos públicos, a exemplo do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e do Cartório de Registro de Pessoas Naturais, para que os falecimentos ocorridos sejam conhecidos pela Fazenda. Em posse de tais informações, o Fisco precisará fazer um permanente cruzamento de dados, a fim de evitar que execuções fiscais sejam ajuizadas em nome de contribuinte já falecido.

A segunda solução poderia ser a realização rotineira de georreferenciamento. Essa tecnologia permite um cruzamento entre a fotografia aérea dos imóveis e a base cadastral da Fazenda. Assim, os acréscimos de área construída poderiam ser identificados pelo Fisco, caso as novas edificações não tenham sido comunicadas à Secretaria Municipal de Fazenda.

Vale destacar que o último georreferenciamento realizado pelo município de Campos dos Goytacazes ocorreu em 2014. É, pois, provável que uma quantidade expressiva de imóveis tenha sofrido adição de área construída sem o respectivo registro nos cadastros fiscais, impedindo a atualização do valor venal dos imóveis. Conforme aponta Cardoso (2013), no município do Rio de Janeiro, o valor venal dos imóveis está entre 10% e 30% do valor de mercado.

No que se refere ao ITBI, convênios com outros entes, como Receita Federal e Cartórios de Registros Imobiliários, poderiam auxiliar no cruzamento de dados. Desse modo, verifica-se se o que os contribuintes estão declarando a título de ITBI corresponde à realidade ou, até mesmo, se houve transação imobiliária não comunicada ao Fisco. Isso pode ocorrer quando há operação de compra e venda, e essa não é registrada no competente cartório. Convém lembrar que o Supremo Tribunal Federal (STF) decidiu que o contribuinte somente pode ser cobrado no momento em que averbar o negócio jurídico, mas a questão ainda não está decidida, em definitivo, pela Corte Suprema.

No que diz respeito ao ISSQN, convênio com a Receita Federal e utilização de informações cruzadas com as administradoras de cartão de crédito poderiam investigar eventual sonegação do imposto, seja pela ausência da emissão da nota fiscal de serviços, seja pela emissão de nota fiscal com valor inferior ao pago pelo serviço prestado.

Cabe destacar que a nota fiscal de serviços eletrônica, já utilizada pelo município de Campos dos Goytacazes, é um relevante instrumento de administração tributária. Ela visa não apenas à melhoria da administração do imposto, mas também

contribui para a qualidade das informações que podem ser compartilhadas com outros entes da federação (BOAVISTA; SILVA, 2011). De acordo com Cardoso (2013), no município do Rio de Janeiro, a Nota Carioca agregou 700 milhões de reais em três anos. Já no Estado de São Paulo, gerou a adesão de 18 milhões de pessoas e uma base de 50 bilhões de notas emitidas.

No entanto, todos esses cruzamentos e compartilhamentos de informações necessitam de mão de obra especializada, já que a atividade de fiscalização somente pode ser exercida por servidores de carreira específica (no caso do município, fiscais de renda), por força do que preceitua o Artigo 37, XII, da Constituição<sup>11</sup>.

A estrutura atual da fiscalização municipal demonstra, contudo, a ausência de mão de obra, posto que a Secretaria Municipal de Fazenda chegou a ter 60 fiscais de renda nos anos 2000.

Outrossim, observou-se que não existe um fluxo ou uma estrutura que busque a cobrança amigável logo após o vencimento dos tributos e antes da inscrição em dívida ativa. Vale destacar que, após a inscrição em dívida ativa e posterior ajuizamento da execução fiscal, toda a cobrança passa a ser feita pelo já abarrotado Poder Judiciário, o que pode levar anos. De acordo com Becker (2016), existe uma maior facilidade em recuperar valores de pendência mais recente porque, ao longo do tempo, os juros e os demais encargos que incidem nos atrasos tendem a tornar as operações mais onerosas, dificultando seu pagamento. Assim, quanto mais rápida e eficaz a cobrança, menor será a dívida.

Assim, outra solução proposta, com vistas à melhoria da estrutura de trabalho, seria a imediata realização de concurso público para o provimento de cargos de fiscal de rendas. Isso em virtude de que o quantitativo atual sequer tem condições de absorver a demanda ordinária de trabalho, impossibilitando qualquer ação fiscal mais efetiva visando ao incremento de receitas.

---

<sup>11</sup> XXII – As administrações tributárias da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, atividades essenciais ao funcionamento do Estado, exercidas por servidores de carreiras específicas, terão recursos prioritários para a realização de suas atividades e atuarão de forma integrada, inclusive com o compartilhamento de cadastros e de informações fiscais, na forma da lei ou convênio.

### 4.3.2 Indicadores fiscais do município

Na Tabela 1, foram apresentadas informações relacionadas à arrecadação de IPTU, ITBI e ISSQN no período de 2010 a 2020, assim como os respectivos percentuais de contribuição desses impostos na receita total do município. Constam também informações acerca dos percentuais recebidos a título de *royalties* e participações especiais decorrentes da exploração do petróleo e gás natural.

**Tabela 1** – *Royalties* e participações especiais do petróleo e dos impostos municipais (IPTU, ISSQN e ITBI) (Mil reais)

Ano	Arrecadação					
	IPTU	ITBI	ISS	<i>Royalties</i> + participações	Receita tributária	Receita total
2010	18136 (0,97%)	7501 (0,4%)	38794 (2,08%)	1016021,87 (54,41%)	131891 (7,06%)	1867225
2011	20043 (0,98%)	11686 (0,57%)	70684 (3,46%)	1235611,24 (60,44%)	160738 (7,86%)	2044462
2012	23907 (0,99%)	15755 (0,66%)	84690 (3,52%)	1354233,31 (56,34%)	187454 (7,8%)	2403733
2013	27141 (1,13%)	17831 (0,74%)	94270 (3,92%)	1302272,97 (54,15%)	211601 (8,8%)	2404903
2014	31304 (1,14%)	20575 (0,75%)	105028 (3,81%)	1208366,96 (43,84%)	240175 (8,71%)	2756089
2015	38893 (1,91%)	16571 (0,81%)	89780 (4,4%)	618403,17 (30,33%)	219865 (10,78%)	2038919
2016	42215 (1,62%)	17421 (0,67%)	89335 (3,43%)	352662,40 (13,54%)	240166 (9,22%)	2605299
2017	45725 (2,83%)	13047 (0,81%)	74509 (4,61%)	470860,67 (29,16%)	218422 (13,53%)	1614763
2018	51270 (2,57%)	70602 (3,54%)	15286 (0,77%)	675080,87 (33,8%)	232423 (11,64%)	1997061
2019	75595 (3,96%)	16464 (0,86%)	87371 (4,58%)	454385,72(23,81%)	289477 (15,17%)	1908425
2020	70947 (3,99%)	14205 (0,8%)	81554 (4,59%)	260805,28 (14,67%)	233206 (13,11%)	1778405

Nota: o percentual foi calculado em relação à receita total.

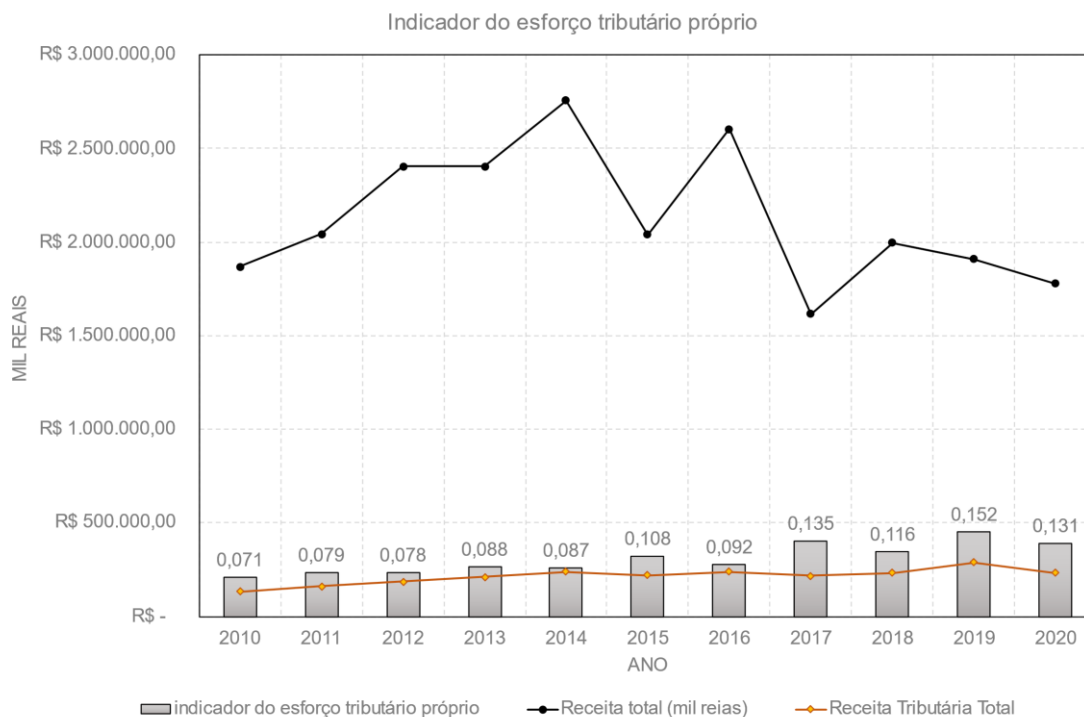
Fonte: dados da pesquisa (2023).

Conforme se observou, os percentuais do IPTU, ITBI e ISS cresceram ao longo dos anos e, a princípio, podem indicar um aumento na arrecadação da receita própria. Todavia, esse raciocínio inspira cuidado, uma vez que a análise também precisa ser feita em conjunto com o percentual de *royalties* e participações. Por outro lado, a diminuição da arrecadação desses últimos pode contribuir para o aumento dos percentuais de arrecadação dos impostos, distorcendo a análise.

Seguindo a metodologia aplicada pelo TCE/RJ na elaboração do Estudo Socioeconômico dos Municípios do Estado do Rio de Janeiro, a tabela constante na Figura 1 demonstra o Indicador do Esforço Tributário próprio. O propósito é evidenciar o esforço que o ente subnacional realiza na arrecadação de seus tributos em relação

ao total das receitas angariadas. Para se chegar a esse percentual, divide-se a receita tributária própria pela receita total arrecadada pelo ente.

**Figura 1 – Indicador de Esforço Tributário próprio**



Fonte: elaboração própria (2023), com dados extraídos dos Estudos Socioeconômicos do TCE/RJ (2021).

Depreende-se da Figura 1 que houve um aumento no índice que indica o esforço tributário próprio, que sai de 0,071, em 2010, e chega a 0,131 em 2020, apresentando altas e baixas durante esse período. Contudo, esse índice também precisa ser analisado em conjunto com a arrecadação dos *royalties* e das participações especiais. Isso porque o aumento ou a diminuição desta última receita pode fazer com que o índice de esforço fiscal próprio aumente ou diminua, em razão de compor um dos fatores utilizados para se obter o índice total da receita arrecadada pelo município.

Comparando-se os números de Campos dos Goytacazes com outros municípios do Estado do Rio de Janeiro, nota-se que o ente local registra um desempenho muito abaixo da média. Esse fator pode apresentar duas explicações. A primeira seria que Campos dos Goytacazes vem explorando mal a sua base arrecadatória. Ou a segunda indica que os volumes elevados de *royalties* e

participações especiais acabam “mascarando” uma boa gestão da arrecadação dos impostos municipais. É o que se observa na Tabela 2.

**Tabela 2 – Comparação com outros municípios do Estado do Rio de Janeiro**

Cidade	Variáveis de comparação							
	População	Domicílio	IPTU (Mil)	IPTU/ Domicílio	ISSQN (Mil)	ITBI (Mil)	IEF	IAF
Macaé	261.501	80.587	50.345	0,62	589.443	10.785	0,379	0,379
Volta Redonda	273.988	92.512	87.418	0,94	92.946	11.867	0,206	0,206
Niterói	515.317	191.182	430.672	2,25	276.754	58.642	0,243	0,269
Petrópolis	306.678	114.396	112.644	0,98	91.184	22.524	0,226	0,240
Campos	507.548	174.254	70.947	0,41	81.554	14.205	0,131	0,132
Nova Friburgo	191.158	79.185	35.111	0,44	32.585	10.205	0,198	0,229

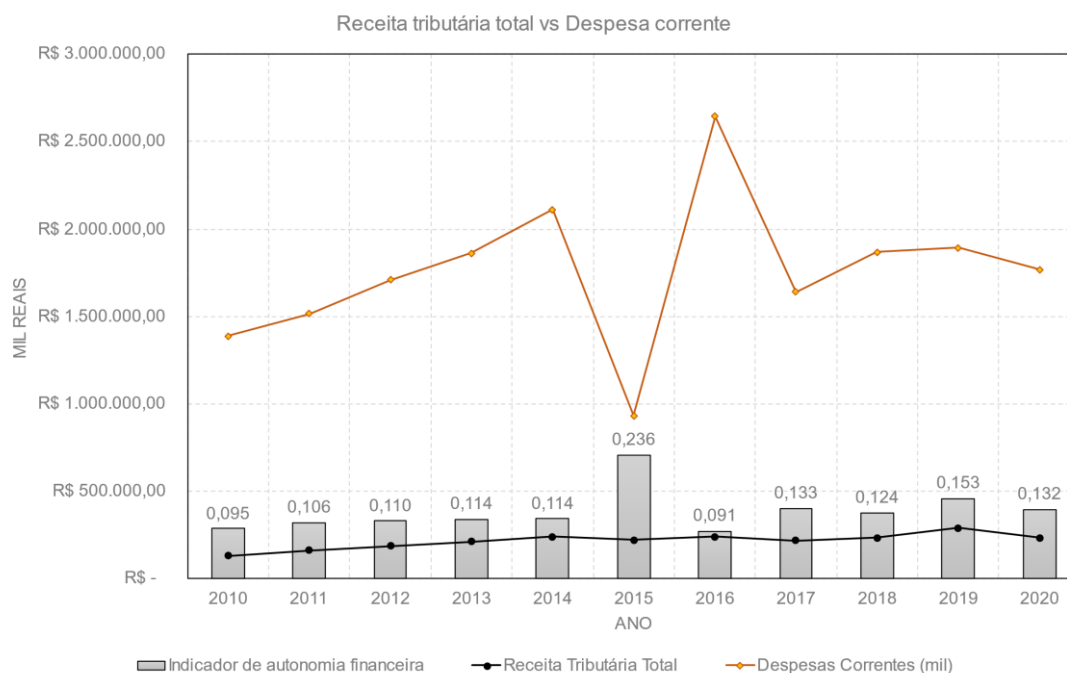
Fonte: elaboração própria (2023), com dados extraídos dos Estudos Socioeconômicos do TCE/RJ, 2021.

Constata-se que mesmo municípios com população e números de domicílios menores registram IEF maior do que o de Campos dos Goytacazes. Ademais, municípios com menos domicílios arrecadam mais IPTU que a cidade em exame (caso de Volta Redonda, Niterói e Petrópolis), e cidades menos populosas arrecadam mais ISS que Campos (caso de Macaé, Volta Redonda e Petrópolis). Ao se dividir o valor arrecadado de IPTU pelo número de domicílios, identifica-se que o município campista registra o menor índice (0,41) entre as cidades analisadas.

Ao se comparar somente a arrecadação dos impostos municipais, isolando-se as receitas de royalties e participações especiais, nota-se a baixa arrecadação campista, indicando um descuido com a arrecadação própria ao longo dos anos analisados.

Na Figura 2, infere-se a contribuição da receita tributária própria do município no atendimento às despesas com a manutenção dos serviços da máquina administrativa. Para se chegar ao índice, dividiu-se a receita tributária própria pelas despesas correntes.



**Figura 2 – Indicador de Autonomia Financeira**

Fonte: elaboração própria (2023), com dados extraídos dos Estudos Socioeconômicos do TCE/RJ, 2021.

Há uma estabilidade, no que tange ao IAF, de 2010 a 2014, com expressiva elevação em 2015. Esse aumento pode ser atribuído à queda de receitas do município no período agudo da crise no setor de óleo e gás. Registra-se redução em 2016 – o que pode representar o ingresso dos recursos decorrentes da cessão de crédito celebrada por Campos dos Goytacazes com a Caixa Econômica Federal. O índice sobe em 2017, cai em 2018, volta a aumentar em 2019 e, mais uma vez, decresce em 2020, ano de início da pandemia de covid-19.

No que se refere às despesas correntes, a abrupta queda no exercício de 2015 pode ser explicada pela crise econômica que afetou a indústria de petróleo e causou impactos nos recursos de *royalties* e participações especiais recebidos pelo município. Essa queda deveria ter ocorrido em 2014, e a explicação para isso não ter acontecido pode ser atribuída à cessão de créditos celebrada pelo município com o Banco do Brasil em 2014 (antes da cessão verificada em 2016), postergando a diminuição para o exercício seguinte.

Como o volume de despesa corrente caiu em 2015, e considerando que o Indicador de Autonomia Financeira é a divisão da receita tributária própria pelas despesas correntes, o exercício em referência acabou sendo o que apresentou o melhor desempenho. Destaca-se que, nesse período, a receita tributária total não apresentou variação significativa.

Portanto, entende-se que Campos dos Goytacazes registra números inferiores aos municípios comparados (que são menores em extensão territorial, em população e em número de domicílios). Tal fato indica um baixo esforço fiscal, salientando que os elevados recursos de *royalties* e participações especiais podem distorcer esses dados.

Tendo em vista tais apontamentos, passa-se às conclusões da presente pesquisa.

## 5 CONCLUSÃO

No desenvolvimento deste estudo, identificou-se que o município de Campos dos Goytacazes foi acometido pela preguiça fiscal e não cuidou, de modo correto, do aumento da receita dos impostos municipais, sobretudo de ISSQN, ITBI e IPTU. Os indicadores de esforço tributário próprio e de autonomia financeira demonstram que a receita dos impostos municipais de Campos dos Goytacazes é proporcionalmente menor ante os municípios comparados.

Observaram-se os esforços no incremento de receitas próprias, como ocorreu com as atualizações legislativas, a implementação de novos códigos tributários municipais – com o georreferenciamento aéreo executado em 2014, que buscou novas áreas construídas e não comunicadas ao Fisco – e a adoção de sistemas de informática para auxiliar na cobrança, arrecadação e fiscalização dos tributos municipais.

No entanto, por mais modernos que sejam, os sistemas de informática ainda dependem dos recursos humanos que avaliam as informações geradas e direcionam as ações fazendárias. E esse parece ser o principal problema do Fisco municipal, que registra apenas quatro fiscais de renda – que são os agentes responsáveis pela fiscalização tributária do município.

A natural dificuldade experimentada pelos municípios em relação à cobrança de seus tributos, aliada às expressivas quantias recebidas a título de *royalties* e participações especiais, desestimula o aparelhamento e o aprimoramento do órgão responsável pela arrecadação dos impostos municipais. Não obstante os esforços empreendidos pelos gestores, as medidas foram paliativas e não atacaram o cerne da questão, que é a ausência de recursos humanos qualificados para acompanhar o comportamento da receita própria municipal.

Destaca-se que o presente estudo não está a defender o aumento das alíquotas dos impostos da já pesada carga tributária que assola as famílias, mas sim um aprimoramento dos mecanismos de cobrança, arrecadação e fiscalização dos impostos municipais. Isso até por uma questão de justiça fiscal, visto que quando todos pagam, todos pagam menos. E isso passa por um aprimoramento do aparelho fiscal do município de Campos dos Goytacazes, sobretudo no que respeita à premente necessidade de preenchimento das vagas do cargo de Fiscal de Rendas.

Outras medidas também podem contribuir para o incremento das receitas próprias, algumas até com experiência exitosa em outros municípios. A título de sugestão, há as seguintes contribuições:

- Criação de um grupo de servidores municipais, composto por fiscais de renda e outros, que possa trabalhar no monitoramento do comportamento de todas as receitas municipais, inclusive da oriundas de repasses constitucionais, e no cruzamento de informações, de modo a identificar possíveis medidas que possam contribuir para o incremento daquelas receitas.
- Aprimoramento dos mecanismos de cruzamento de informações com outros bancos de dados, tais como Cartórios de Registro Civil, INSS, Receita Federal do Brasil, Justiça Eleitoral, concessionárias de energia elétrica, saneamento, telefonia, entre outros. Essa providência pode possibilitar a localização de devedores ou de transferência de propriedade imobiliária que não foram comunicadas ao Fisco, por exemplo.
- Implementação do georreferenciamento aéreo imediato e sua manutenção a cada quatro anos. Essa medida visa possibilitar a identificação de novas áreas construídas nos imóveis e que não foram comunicadas ao Fisco. Dessa forma, o aumento da área construída resulta em um maior valor do IPTU e, por conseguinte, mais recursos desse imposto serão vertidos aos cofres do município.
- Alteração da legislação, passando a prever no Código Tributário Municipal a atualização permanente da Planta Genérica de Valores a cada quatro anos. A título de exemplo, no município do Rio de Janeiro, o valor venal dos imóveis está entre 10% e 30% do valor de mercado. Como a cobrança do IPTU é atrelada ao valor venal dos imóveis, essa divergência entre o valor real de mercado e o valor atribuído pelo Fisco resulta em ausência de arrecadação desse imposto. Como existe rejeição social a qualquer medida de

aprimoramento da arrecadação dos tributos municipais, a previsão legal dessa atualização faria com que o gestor fosse obrigado a promover tal revisão de sua Planta Genérica de Valores com relativa frequência. Importante destacar que o IPTU permite considerar a capacidade contributiva do consumidor e pode ser uma forma de reduzir a regressividade da carga tributária do Brasil.

- Criação de medidas de incentivo para que o contribuinte se torne adimplente no pagamento do IPTU, a exemplo de sorteio de prêmios para quem pagar e estiver em dia com o imposto. O município de Campos dos Goytacazes já adotou esse expediente no passado, com resultados positivos.
- Utilização de *nudges* fiscais, criando uma comunicação com o contribuinte, de forma a demonstrar os benefícios que o pagamento em dia dos impostos pode trazer, destacando-se a relevante contribuição que cada cidadão faz para o bem comum.
- Criação de incentivo para que os contribuintes exijam a nota fiscal eletrônica de serviços, gerando créditos em dinheiro ou que poderiam ser abatidos no IPTU, por exemplo. Tal medida foi adotada pelo município do Rio de Janeiro, que implementou a Nota Carioca. Trata-se de uma medida interessante, pois teria cada contribuinte funcionando como um fiscal de rendas municipal.
- Utilização das técnicas de *nudges* fiscais e combate à inadimplência, com a implantação de mecanismos mais eficientes de cobrança e recuperação amigável dos créditos tributários em aberto, seja por meio de criação de setor específico, seja por meio de terceirização da cobrança da dívida logo nos primeiros dias após o vencimento.
- E, por fim, criação de legislação municipal, estimulando a conformidade tributária e definindo princípios para o relacionamento entre os contribuintes e o Fisco, prevendo mecanismos de “ranqueamento” de contribuintes com base no seu histórico de pagamentos e registros de inadimplência.

## REFERÊNCIAS

AFONSO, Jose Roberto R.; ARAUJO, Erika Amorim; NOBREGA, Marcos Antonio Rios da. **IPTU no Brasil um diagnóstico abrangente**. Rio de Janeiro: FGV Projetos, 2013. Disponível em: <https://fgvprojetos.fgv.br/publicacao/iptu-no-brasil-um-diagnostico-abrangente>. Acesso em: 17 fev. 2023.

BECKER, Gisele Patricia; SEIBERT, Rosane Maria; WBATUBA, Berenice Beatriz Rossne; SALLA, Neusa Maria da Costa Gonçalves. A Inadimplência Empresarial em Instituições Bancárias: um Estudo de Caso em Cobrança Terceirizada. **Pensar Contábil**, Rio de Janeiro, v. 18, n. 66, p. 36-49, 2016.

BOAVISTA, Jose Marcelo Souza; SILVA, Fabio dos Santos. **Nota Carioca: Uma Avaliação Preliminar da Implantação**. Rio de Janeiro: Secretaria Municipal de Fazenda, 2011. Disponível em: [http://www.rio.rj.gov.br/dlstatic/10112/1753111/4108305/NT\\_SMF\\_2011\\_01.pdf](http://www.rio.rj.gov.br/dlstatic/10112/1753111/4108305/NT_SMF_2011_01.pdf). Acesso em: 18 fev. 2023.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1990.

BRASIL. **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. Brasília: Presidência da República, 1964.

BRASIL. **Lei nº 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. Brasília: Presidência da República, 1966.

BRASIL. **Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003**. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federa, e dá outras providências. Brasília: Presidência da República, 2003.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo em Recurso Extraordinário nº 1.294.969, Tema 1.124. Relator: Ministro André Mendonça. **Dje**. Brasília, 16 set. 2022.

BRENNAN, Geoffrey; BUCHANAN, James. **The Power to Tax: Analytical Foundations of a Fiscal Constitution**. Indianapolis: Liberty fund, 2000.

CAMPOS DOS GOYTACAZES. **Lei Complementar nº 1, de 28 de setembro de 2017**. Institui o Código Tributário do Município de Campos dos Goytacazes e dá outras providências. Campos dos Goytacazes: Prefeitura Municipal de Campos dos Goytacazes, 2017a.

CAMPOS DOS GOYTACAZES. **Lei Complementar nº 4, de 30 de novembro de 2017**. Fixa da planta genérica de valores do município para fins de cobrança do Imposto sobre a Propriedade predial e Territorial Urbana. Campos dos Goytacazes: Prefeitura Municipal de Campos dos Goytacazes, 2017b.

CAMPOS DOS GOYTACAZES. **Lei Complementar n.º 19/2021**. Campos dos Goytacazes: Prefeitura Municipal de Campos dos Goytacazes. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/rj/c/campos-dos-goytacazes/lei-complementar/2021/2/19/lei-complementar-n-19-2021-estabelece-obrigacoes-acessorias-relativas-ao-issqn-imposto-sobre-servicos-de-qualquer-natureza-referentes-aos-prestadores-de-servico-enquadrados-nos-subitens-417-801-e-802-da-lista-de-servicos-do-artigo-306-da-lei-complementar-01-2017-e-relativa-a-declaracao-eletronica-de-servicos-de-instituicoes-financeiras-desif-e-da-outras-providencias>. Acesso em: 18 fev. 2023.

CAMPOS DOS GOYTACAZES. **Lei n.º 8690, de 29 de dezembro de 2015**. Institui o Código Tributário do Município de Campos dos Goytacazes, e dá outras providências. Campos dos Goytacazes: Câmara Municipal, 2015. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/rj/c/campos-dos-goytacazes/lei-ordinaria/2015/869/8690/lei-ordinaria-n-8690-2015-institui-o-codigo-tributario-do-municipio-de-campos-dos-goytacazes-e-da-outras-providencias?q=+8690>. Acesso em: 10 maio 2022.

CAMPOS DOS GOYTACAZES. **Lei n.º 8606, de 16 de dezembro de 2014**. Dispõe sobre a regulamentação do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU, estabelecendo critérios para base de cálculo, vigorando a partir do exercício de 2015, e dá outras providências. Campos dos Goytacazes: Câmara Municipal, 2014. Disponível em: <https://leismunicipais.com.br/a/rj/c/campos-dos-goytacazes/lei-ordinaria/2014/861/8606/lei-ordinaria-n-8606-2014-dispoe-sobre-a-regulamentacao-do-imposto-predial-e-territorial-urbano-iptu-estabelecendo-criterios-para-base-de-calculo-vigorando-a-partir-do-exercicio-de-2015-e-da-outras-providencias?q=8606%2F2014>. Acesso em: 10 maio 2022.

CAMPOS DOS GOYTACAZES. **Lei nº 7529, de 19 de dezembro de 2003**. Dispõe sobre o imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISSQN). Campos dos Goytacazes: Câmara Municipal, 2003. Disponível em: <https://www.camaracampos.rj.gov.br/images/legislacao/leismunicipais/imposto-sobre-a-transmissao-de-bens-imoveis.pdf>. Acesso em: 10 maio 2022.

CARDOSO, Marco Aurélio. Uma visão geral do IPTU. *In*: Seminário Desafios do IPTU no Brasil, 2013, Brasília. **Anais** [...]. Brasília: Abrasf, 2013. Disponível em: [http://www.abrasf.org.br/pagina\\_simples.php?titulo=ARQUIVOS%20P%DABLICOS&pagina=arquivos\\_publicos](http://www.abrasf.org.br/pagina_simples.php?titulo=ARQUIVOS%20P%DABLICOS&pagina=arquivos_publicos). Acesso em: 19 fev. 2023.

CARVALHO JÚNIOR, Pedro Humberto Bruno de. **IPTU no Brasil: Progressividade, Arrecadação e Aspectos Extra-Fiscais**. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), 2006.

CHAGAS NETO, Manoel Dantas das; FERREIRA, Francisco Danilo da Silva; SOUZA, José Antonio Nunes de. Eficiência na arrecadação tributária dos municípios potiguares. **Revista de Economia Regional, Urbana e do Trabalho**, Natal, v. 9, n. 1, p. 33-56, 2020.

CHAVES, Luiz Roberto Souza. A crise financeira dos municípios mineiros: necessidade de implementação de uma adequada política de arrecadação para sua suplantação. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, v. 38, p. 12-32, 2021.

COSER, Ivo. Federalismo. **Ler História**, Lisboa, n. 55, p. 65-81, 2008.

FEITOSA, Gustavo Raposo Pereira; CRUZ, Antonia Camilly Gomes. Nudges fiscais: a economia comportamental e o aprimoramento da cobrança da dívida ativa. **Pensar - Revista de Ciências Jurídicas**, Fortaleza, v. 24, n. 4, p. 1-16, 2019.

FRANZESE, Cibele. **Federalismo cooperativo no Brasil: da Constituição de 1988 aos sistemas de políticas públicas**. 2010. 210 f. Tese (Doutorado em Administração) - Escola de Administração de Empresas de São Paulo, 2010. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/8219>. Acesso em: 11 mar. 2023.

GOMES, Gustavo Maia; MacDOWELL, Maria Cristina. **Descentralização Política, Federalismo Fiscal e Criação de Municípios: O que é mau para o Econômico, nem sempre é bom para o Social**. Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), 2000.

HARTWICK, John M. Intergenerational Equity and the Investing of Rents from Exhaustible Resources. **The American Economic Review**, [S.l.], v. 67, n. 5, p. 972-974, 1977.

MARINS, Daniel Vieira. **O esforço fiscal dos municípios e as transferências intergovernamentais**. 2015. 150 f. Dissertação (Mestrado em Direito Civil Constitucional; Direito da Cidade; Direito Internacional e Integração Econômica; Direi) - Universidade do Estado do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2015.

MASSARDI, Wellington de Oliveira; ABRANTES, Luiz Antonio. Esforço fiscal, dependência do FPM e desenvolvimento socioeconômico: um estudo aplicado aos municípios de Minas Gerais. **REG-Revista de Gestão**, São Paulo, v. 22, n. 3, p. 295-313, 2015.



ORAIR, Rodrigo Octávio; ALENCAR, André Amorim. **Esforço Fiscal dos Municípios**: indicadores de condicionalidade para o sistema de transferências intergovernamentais. 2010. 60 f. Monografia (Graduação em Administração) – Escola de Administração Fazendária, Brasília, 2010.

PAULSEN, Leandro. **Curso de Direito Tributário Completo**. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2014.

PIQUET, Rosélia. **Norte Fluminense**: uma região petrodependente. Rio de Janeiro: Editora Telha, 2022.

RIBEIRO, Eduardo Pontual. Capacidade e Esforço Tributário no Rio Grande do Sul: O caso dos municípios. **Perspectiva Econômica**, São Leopoldo, v. 1, n. 1, p. 21-49, 2005.

RIO DE JANEIRO (Estado). **Lei n.º 4.156 de 16 de setembro de 1983**. Institui o Código Tributário do Município de Campos e dá outras providências. Campos dos Goytacazes: Câmara Municipal, 1983. Disponível em: <https://fazenda.campos.rj.gov.br/wp-content/uploads/2023/02/CTM-1983.pdf>. Acesso em: 10 maio 2022.

RIO DE JANEIRO (Estado). **Lei n.º 4.816, de 18 de janeiro de 1989**. Campos dos Goytacazes: Câmara Municipal, 1989. Disponível em: <https://www.camaracampos.rj.gov.br/images/legislacao/leismunicipais/imposto-sobre-a-transmissao-de-bens-imoveis.pdf>. Acesso em: 10 maio 2022.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

SALOMÃO, Benito Adelmo N.; SAIANI, Carlos C. S. Descentralização, Esforço Fiscal e Captura de Recursos Públicos: Efeitos da Criação de Municípios no Brasil. *In*: ENCONTRO NACIONAL DE ECONOMIA, 47., 2017, Vitória. **Anais** [...]. Vitória: ANPEC, 2017.

SALOMÃO NETO, Benito Adelmo. Problemas Fiscais, Efeito Flypaper e Hipótese do Leviatã em Uberlândia: Diagnóstico e Proposição de Soluções. **Revista de Desenvolvimento e Políticas Públicas**, Viçosa, v. 4, n. 1, p. 21-39, 2020.

SÃO PAULO (Estado). **Lei Complementar Estadual n.º 1.320/2018**. São Paulo: Assembleia Legislativa, 2018. Disponível em: <https://www.al.sp.gov.br/repositorio/legislacao/lei.complementar/2018/lei.complementar-1320-06.04.2018.html>. Acesso em: 18 fev. 2023.

SHULTZ, J. **Seguindo a pista do dinheiro**: Um Guia para Monitorar Orçamentos e Receitas do Petróleo e do Gás Natural. New York: Open Society Institute, 2005.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 9. ed. Rio de Janeiro - São Paulo: Renovar, 2002.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. **Estudos Socioeconômicos dos Municípios do Estado do Rio de Janeiro**. 2021.

Disponível em:

[https://www.tce.rj.gov.br/portalnovo/publicadordearquivo/estudos\\_socioeconomicos](https://www.tce.rj.gov.br/portalnovo/publicadordearquivo/estudos_socioeconomicos).

Acesso em: 27 mar. 2023.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.