



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ - UFC
CURSO DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ECONOMIA - CAEN
MESTRADO PROFISSIONAL EM ECONOMIA - MPE

JOSÉ FLÁVIO DA SILVA

**A INFLUÊNCIA DOS FATORES ECONÔMICOS NA ARRECADAÇÃO DA
CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA NOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS**

FORTALEZA

2013

JOSÉ FLÁVIO DA SILVA

**A INFLUÊNCIA DOS FATORES ECONÔMICOS NA ARRECADAÇÃO DA
CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA NOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS**

Dissertação submetida à Coordenação do Curso de Pós-Graduação em Economia – Mestrado Profissional – da Universidade Federal do Ceará - UFC, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Economia. Área de Concentração: Economia do Setor Público.

Orientador: Prof. Dr. Frederico Augusto Gomes de Alencar

FORTALEZA

2013

JOSÉ FLÁVIO DA SILVA

**A INFLUÊNCIA DOS FATORES ECONÔMICOS NA ARRECADAÇÃO DA
CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA NOS MUNICÍPIOS BRASILEIROS**

Dissertação submetida à Coordenação do Curso de Pós-Graduação em Economia – Mestrado Profissional – da Universidade Federal do Ceará - UFC, como requisito parcial para a obtenção do grau de Mestre em Economia. Área de Concentração: Economia do Setor Público.

Aprovada em: **24 de janeiro de 2013**

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Frederico Augusto Gomes de Alencar (Orientador)
Universidade Federal do Ceará - UFC

Prof. Dr. Maurício Benegas
Universidade Federal do Ceará - UFC

Prof. Dr. Marcelo Lettieri Siqueira
Universidade Federal do Ceará – UFC

Prof. Dr. Felipe Braga Albuquerque
Universidade Federal do Ceará – UFC

A Deus, por suportar a incompreensão e a ganância do homem e, ainda assim, continuar oferecendo todas as condições de manutenção da vida no planeta. À memória de meu pai e de meu irmão, respectivamente, João Leôncio e Antônio Marcondes que me ensinaram a lutar por ideais, através do exemplo de vida e de trabalho. À minha esposa, Ledamir, e às minhas filhas, Flávia e Fernanda, que sempre me apoiaram no trabalho e na vida cotidiana. À Secretaria da Fazenda e ao SINTAF que me proporcionaram as condições financeiras para a realização de meu sonho de obtenção do conhecimento.

AGRADECIMENTOS

A Deus, por ter me dado coragem para lutar e a perseverança para vencer; agradeço por tudo que me oferece, especialmente, a manutenção da minha saúde.

À minha esposa, Ledamir Gonçalves de Oliveira, pelo carinho e apoio incondicional.

À minha família, pelo amor e compreensão nos momentos difíceis. Por estarem sempre presentes, mesmo quando ausentes.

Ao Professor Dr. Frederico Augusto Gomes de Alencar agradeço pela oportunidade da orientação, compreensão e todos os ensinamentos transmitidos.

Ao colega Rodolfo Ribeiro, doutorando CAEN e Prof. Dr. Cristiano Penna, UFC/Campus Sobral pelo apoio, aconselhamento, amizade e ensinamentos transmitidos.

A todos aqueles que, de alguma forma, tiveram participação nesta conquista!

“Aqueles que confiam no Senhor são como o monte Sião, que não se abalam com nada, mas duram para sempre”.

(Salmo, 125, I)

RESUMO

A contribuição de melhoria é um tributo previsto desde a Constituição Federal de 1934, artigo 124; atualmente, prevista na Constituição Federal de 1988, artigo 145, III. A competência é comum a todos os entes políticos: União, Estados, Distrito Federal e Municípios. A contribuição de melhoria possui um caráter justo porque é cobrada das pessoas que possuem seus imóveis valorizados em decorrência da obra pública, porém, é um tributo esquecido pelos fiscos. Analisou-se neste trabalho a contribuição dos fatores econômicos para o incremento da arrecadação nos Municípios brasileiros durante o ano de 2009, advindo da cobrança de contribuição de melhoria. Nesse sentido, utilizando-se de um modelo de regressão linear simples, constatou-se que a arrecadação contribuição de melhoria é relacionada positivamente com o aumento da população, do índice FIRJAN e dos tributos Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico – CIDE e Imposto Territorial Rural – ITR. De outro lado, exercem influência negativa na arrecadação da contribuição estudada os montantes das transferências oriundas do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação – FNDE e do Fundo de Participação dos Municípios – FPM, evidenciando o desincentivo para a administração municipal em se autofinanciar, quando presentes as transferências desses fundos.

Palavras-Chave: Arrecadação da Contribuição de Melhoria. Política Fiscal. Renúncia de Receita. Federalismo Fiscal.

ABSTRACT

The contribution of improvement is a tribute planned since the Constitution of 1934, Article 124; currently provided for in the Constitution of 1988, Article 145, III. Competence is common to all political entities: Union, States, Federal District and Municipalities. The contribution of improvement has a righteous character is charged because of the people who have their properties valued due to public work , however, is a tribute forgotten by the tax authorities. Analyzed in this work the contribution of economic factors to increase the collection in the Brazilian municipalities during the year 2009, arising from the levying of contributions for improvement. In this sense, using a simple linear regression model, it was found that the revenue contribution of improvement is positively related with the increase in population, the index FIRJAN and taxes Contribution for Intervention in the Economic Domain - CIDE and Rural Land Tax - ITR. On the other hand, negatively influence the collection of contribution studied the amounts of transfers arising from the National Fund for Education Development - ENDF and the Municipalities Participation Fund - FPM, highlighting the disincentive for municipal administration in finance them, when the present transfers these funds.

Keywords: Collection of Contribution Improvement. Fiscal Policy. Disclaimer Revenue. Fiscal Federalism.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 - Presença de fatores econômicos x Presença da Arrecadação.....	27
---	----

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 - Arrecadação da CM por Região, Estados e Municípios em 2009.....	28
--	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Variáveis Explicativas do Modelo Econométrico.....	30
Tabela 2 - Resultados da Regressão.....	33
Tabela 3 - Sumário das Estatísticas Descritivas.....	33

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANPEC	Associação Nacional dos Centros de Pós-Graduação em Economia
CATE	Curso de Atualização em Teoria Econômica
CM	Contribuição de Melhoria
CTN	Código Tributário Nacional
IFDM	Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal
FPM	Fundo de Participação dos Municípios
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto Circulação de Mercadorias e Serviços
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
ISS	Imposto sobre Serviços
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MCRL	Modelo Clássico de Regressão Linear
MQO	Mínimos Quadrados Ordinários
PIB	Produto Interno Bruto
SEFAZ/CE	Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará
SINTAF	Sindicato dos Fazendários do Ceará
STF	Supremo Tribunal Federal
STN	Secretaria do Tesouro Nacional

SUMÁRIO

	INTRODUÇÃO	13
1	CONSIDERAÇÕES SOBRE CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA	15
1.1	Distinção dos demais Tributos	21
1.2	Complexidade aparente	22
2	ANÁLISE PROSPECTIVA	26
3	METODOLOGIA	30
3.1	Base de dados	30
3.2	O modelo econométrico	31
4	RESULTADOS	33
4.1	Interpretando os resultados	33
4.2	Análise econômica da estimação	34
4.2.1	<i>Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação</i>	34
4.2.2	<i>Fundo de Participação dos Municípios</i>	34
4.2.3	<i>População</i>	35
4.2.4	<i>Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico</i>	35
4.2.5	<i>Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal</i>	36
4.2.6	<i>Imposto de Propriedade de Veículos Automotores</i>	36
4.2.7	<i>Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural</i>	36
	CONSIDERAÇÕES FINAIS	37
	REFERÊNCIAS	39
	ANEXOS	43

INTRODUÇÃO

A contribuição de melhoria, no Brasil, possui previsão constitucional desde a Constituição Federal de 1934, o artigo 124 dispunha sobre o tributo. A Constituição Federal de 1937 não contemplou essa espécie tributária; as Constituições Federais posteriores contemplaram, e atualmente a previsão consta do artigo 145, III, Constituição Federal de 1998. O Código Tributário Nacional – CTN – não definiu a contribuição de melhoria, porém, trouxe seus elementos norteadores no artigo 81.

A literatura sobre federalismo fiscal no Brasil ensina que em uma federação onde se estrutura o poder político de forma descentralizada (União, Estados, DF e Municípios), como a forma de Estado brasileiro, os Municípios possuem competências tributárias limitadas, com arrecadação insuficiente para suprir suas despesas, fazendo-se necessárias transferências de recursos das esferas superiores de governo para garantir o equilíbrio das contas públicas municipais. Além disso, tais repasses federais e estaduais podem induzir nos governantes municipais um desincentivo da exploração de suas bases tributárias, dado que eles receberão um volume de verbas sem praticar qualquer tipo de esforço arrecadatório, desonerando-se do ônus político que tal esforço possa causar.

Nesse sentido, dados os constantes déficits observados pelos governos locais, existem autores que defendem o princípio do não déficit na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF -, associado ao baixo nível de sua arrecadação, torna interessante conhecer os fatores que contribuem para a situação de descaso de algumas receitas públicas. Frente à determinação legal da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar 101/2000, que restringe as renúncias de receitas, resta a pergunta: como os Prefeitos municipais atendem a essa imposição, já que cobram pouco a contribuição de melhoria?

Nesse sentido, uma saída para situação de desconforto orçamentário por parte dos Municípios brasileiros pode passar pelo melhor aproveitamento de suas respectivas bases tributárias. Dentre os tributos de responsabilidade municipal chama-se atenção para a contribuição de melhoria. No ano de 2009, apenas 20,9 % dos Municípios brasileiros obtiveram algum recurso proveniente dessa espécie tributária.

Nessa ótica, é essencial conhecer a importância, ou falta de importância, dos fatores econômicos (variáveis explicativas) no incremento da arrecadação da contribuição de melhoria. O poder explicativo do modelo econométrico foi 24,25%, indicando uma influência significativa dos fatores econômicos; também, é essencial conhecer quais as causas do desprezo pela contribuição de melhoria no Brasil. Esse conhecimento torna-se fundamental

para a construção de políticas voltadas para a elevação da arrecadação com o objetivo de assegurar os recursos que compatibilizem as receitas obtidas com as despesas praticadas.

É fato, os governos municipais administram arrecadações inferiores àquelas que potencialmente poderiam arrecadar decorrente da falta de cultura tributária desse tributo, principalmente, no Nordeste brasileiro. O Município de São Paulo, por exemplo, com um PIB de R\$ 188.006.856.96 em 2009 arrecadou apenas R\$ 5.006,14, enquanto Municípios brasileiros desconhecidos, com PIB insignificante, arrecadaram valores milionários com contribuição de melhoria.

Além da inexistência da cultura tributária, apontam-se aspectos políticos, técnicos, dentre outros, como os principais responsáveis pela omissão na cobrança da contribuição de melhoria. Daí a explicação da constatação de que fatores econômicos (variáveis explicativas) determinam modestamente no incremento da arrecadação tributária. Dessa constatação, acredita-se que a arrecadação não é uma questão de legalidade, tampouco de fatores econômicos, mas, repita-se, além da falta de cultura tributária dessa espécie de tributo, fatores políticos influenciam a omissão na cobrança.

Os dados utilizados se referem a 1.149 Municípios brasileiros que arrecadaram contribuição de melhoria em 2009, ou seja, selecionados e pesquisados os Municípios brasileiros com registro de qualquer valor da contribuição de melhoria. Foi constatado o percentual de Municípios, por Estado, que tributou em 2009; outrossim, o percentual por Região, além da média percentual nacional.

As informações foram extraídas junto aos seguintes órgãos governamentais, em seus respectivos portais na internet: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), Secretária do Tesouro Nacional (STN) e do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).

Além desta seção introdutória, este trabalho possui mais 4 (quatro) capítulos. O primeiro trata da contribuição de melhoria, abordando aspectos do ponto de vista jurídico. O segundo trata da análise prospectiva do referido tributo. O terceiro apresenta a metodologia utilizada contemplando a descrição do banco de dados e do modelo utilizado para estimação da arrecadação da contribuição de melhoria. O quarto trata dos resultados. Por fim, as considerações finais, limitações e recomendações para pesquisas futuras.

1 CONSIDERAÇÕES SOBRE CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

A contribuição de melhoria é uma espécie tributária que possui como base impositiva a valorização imobiliária decorrente de obra pública, estando contemplada no artigo 145, inciso III, da Constituição Federal de 1988. Destaque-se, ainda, que o referido tributo foi disciplinado nos artigos 81 e 82 do Código Tributário Nacional – CTN - e regulamentado pelo Decreto-lei nº 195 de 1967.

Deve-se observar que o CTN respalda a cobrança da contribuição pela necessidade da indenização do contribuinte ao ente político em consequência dos custos da obra, dos valores gastos, conforme prevê seu artigo 81:

Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

O Decreto-lei nº 195/67, por sua vez, respalda a cobrança da contribuição pela valorização imobiliária, consoante se verifica em seu artigo 1º: “A Contribuição de Melhoria, prevista na Constituição Federal, tem como fato gerador o acréscimo do valor do imóvel localizado nas áreas beneficiadas direta ou indiretamente por obras públicas”.

A legitimidade da contribuição de melhoria, em decorrência do Decreto-lei nº 195/1967 foi questionada, porém, segundo o Supremo Tribunal Federal – STF, súmula 496, o tributo é legítimo no ordenamento jurídico brasileiro: “São válidos, porque salvaguardados pelas disposições constitucionais transitórias da Constituição Federal de 1967, os decretos-leis expedidos entre 24 de janeiro e 15 de março de 1967”. (STF - SÚMULA Nº 496 - 03/12/1969).

Pela definição, a contribuição de melhoria é um tributo cobrado quando uma obra pública valoriza um imóvel particular. Sua utilização no ordenamento jurídico brasileiro é antiga, segundo registros de Gomide (2009), tendo os primeiros indícios da contribuição de melhoria ocorridos no Brasil Império, em 1812, com a imposição das fintas¹ para a edificação de obras públicas na Bahia, e, em 1818, com a determinação de fintas para o reparo de várias pontes no Município de Mariana – MG.

¹ Fintas é o mesmo que imposto, tributo, contribuição pública, porém, sem frequência de uso. (SENIOR, 1882, p.101).

Esse tributo é bastante justo e, sua aparente complexidade, não pode inibir a busca de soluções para o caso de sua subutilização no meio fazendário. A atividade de arrecadação da contribuição de melhoria não é simples, cabendo destacar que tal processo arrecadatário passa por um conjunto de dificuldades que impregnam o referido tributo no contexto da legislação fiscal, tornando seu entendimento e operacionalização uma tarefa complexa.

A questão da valorização imobiliária decorrente dos investimentos públicos como fato gerador interage com os aparelhamentos técnicos de outros profissionais alheios ao fisco². A cobrança da contribuição de melhoria é uma questão complexa, tendo em vista os vários requisitos previstos na norma. O Decreto-Lei nº 195/67, por exemplo, exige para a cobrança do tributo que a Administração competente publique o edital, contendo, entre outros, os seguintes elementos: delimitação das áreas direta e indiretamente beneficiadas e a relação dos imóveis nelas compreendidos; memorial descritivo do projeto; orçamento total ou parcial do custo das obras; determinação da parcela do custo das obras a ser ressarcida pela contribuição, com o correspondente plano de rateio entre os imóveis beneficiados. Há, ainda, outras exigências, o que torna sua operacionalização trabalhosa.

Chiara (2006) mostra que a contribuição de melhoria é um tributo ainda pouco explorado no Brasil. Essa constatação é reforçada especialmente no Ceará, pois a Secretaria da Fazenda Estadual – SEFAZ - nada arrecada com essa competência tributária.

Parece que a influência legal é muito pequena e conforme Machado (2007) a realidade tem demonstrado que, de forma geral, pouco ou nada vem a contribuição de melhoria rendendo ao erário; raras e esparsas são as notícias da sua utilização, o que contribui para o agravamento de uma situação comum no ordenamento jurídico pátrio: a transformação dos diplomas legais em simples repertórios de dispositivos ineficazes e de pouca efetividade.

As obras públicas são iniciadas e concretizadas em decorrência de interesse público e não de interesse particular, assim, toda a sociedade em tese é beneficiada com a concretização do gasto público. Apressadamente, poder-se-ia concluir que toda a população estaria beneficiada de forma isonômica e que todos contribuiriam indiretamente, via impostos, com os gastos decorrentes, porém, não é isso que ocorre. Algumas obras públicas beneficiam diretamente algumas pessoas, valorizando diretamente seus imóveis. Nesse sentido, Paulsen (2004) justifica o pagamento pelo princípio do enriquecimento sem causa. Daí a razão da

² Art. 7º, parágrafo único, Lei instituidora da Contribuição de Melhoria no Ceará, Lei nº 12.995/1999: Os valores referidos neste artigo serão estabelecidos em avaliação efetuada por comissão composta por representantes do Poder Executivo, do CREA (Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura), do CRECI (Conselho Regional de Corretores de Imóveis) e do IAB (Instituto dos Arquitetos do Brasil).

existência do tributo, competência concedida aos entes políticos para tributar os particulares diretamente beneficiados pela concretização da obra pública.

Essa espécie tributária objetiva um senso de justiça no sentido de distribuir os ônus de algumas obras públicas tipificadas na norma para pessoas adjacentes diretamente beneficiadas. Machado (2007, p. 139) comenta a respeito:

Por isso, ao falar-se da função da contribuição de melhoria, é importante esclarecer que ao lado da função arrecadatória tem ela uma importantíssima função redistributiva, função que, aliás, lhe confere especificidade. Não fora sua especial função como instrumento destinado a retirar dos proprietários de imóveis o incremento de valor destes, decorrente da obra pública, não teria ela razão de ser no sistema tributário.

Bastos (1990) entende que a contribuição de melhoria é possivelmente a espécie tributária mais justa. Paga aquele que dela se beneficiar, nos limites dos custos que a obra pública utilizou. Aqui deve ser lembrado o instituto da imputação do pagamento³, que ocorre quando o contribuinte possui mais de um débito perante o fisco, em que a contribuição de melhoria prevalecerá sobre as taxas e impostos (deverá ser paga antes desses), pelo fato de possuir um alto grau de retributividade. Deverá ser paga com prioridade, a fim de evitar o enriquecimento sem causa.

Biava (1994, p. 2), encontra reforço para o orçamento na contribuição de melhoria:

Entre as alternativas factíveis para a União, os Estados e os municípios, existe uma potencialidade efetiva, tradicionalmente inaproveitada, mas que poderá ser importante instrumento para cobrir os crescentes custos de implantação de serviços que demandem a execução de obras. Trata-se da contribuição de melhoria, instrumento tributário, já disponível constitucionalmente há mais de meio século, persistentemente desprezado.

Tem-se farta literatura jurídica sobre o assunto, contudo, do ponto de vista econômico, os trabalhos são escassos e isso não passou despercebido por Biava (1986, p. 18):

Observa-se assim que o conjunto de trabalhos acadêmicos, teóricos e também os que visavam sua aplicação no Brasil, caracteriza-se pela ênfase nos aspectos jurídicos e pragmáticos, com poucas referências a elementos vinculados à área econômica. Estes aspectos, encontrados muito esparsamente na literatura mundial, são apresentados de forma sintética em pesquisa publicada pelo Banco Interamericano de Desenvolvimento.

³ CTN - “Art. 163. Existindo simultaneamente dois ou mais débitos vencidos do mesmo sujeito passivo para com a mesma pessoa jurídica de direito público, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos ou provenientes de penalidade pecuniária ou juros de mora, a autoridade administrativa competente para receber o pagamento determinará a respectiva imputação, obedecidas as seguintes regras, na ordem em que enumeradas: I - em primeiro lugar, aos débitos por obrigação própria, e em segundo lugar aos decorrentes de responsabilidade tributária; II - primeiramente, às contribuições de melhoria, depois às taxas e por fim aos impostos;...”

A literatura apresenta algumas considerações a fim de compreender a contribuição de melhoria e sua evolução histórica como tentativa de mostrar sua importância para o erário e para a sociedade brasileira. Rocha (2012) diz que é tributo de difícil aplicação prática em virtude, principalmente, da complexidade para a determinação do seu valor⁴. Ainda, afirma que é comum sustentar a ideia que a contribuição de melhoria assenta-se no princípio geral de direito de que ninguém deve enriquecer sem justa causa. Ou seja, por regra, o enriquecimento deve ter uma causa justa e não o mero esforço alheio.

O pouco ou nenhum uso do tributo contribuição de melhoria gera um grande desperdício da base tributária, o que ela seria de enorme importância nos projetos das gestões públicas municipais. Deveria ser cobrada, mas verdadeiramente não é; essa postura das autoridades fazendárias já é esperada porque muitos contribuintes que estariam no âmbito da incidência possuem influência no meio político, afastando a cobrança que recairia sobre eles mesmos.

Conforme ensina Machado (2011), essa espécie tributária, a contribuição de melhoria, não tem sido exigida, no Brasil, por causa da exigência legal de publicação do orçamento da obra, tendo o contribuinte o direito de impugnar o respectivo valor. Enfatiza o autor que as obras públicas são geralmente contratadas por valores superfaturados, valores praticados acima dos indicados no mercado, de sorte que a transparência não é conveniente para a Administração, e muito menos para as empresas que contratam com o Estado para finalizar as obras públicas. Segundo o autor, a verdadeira razão para a não instituição da contribuição de melhoria é a necessidade da transparência, aparentemente rejeitada pelos administradores públicos.

Observando como exemplo o Estado do Ceará e levando em consideração os demais tributos de competência estadual, essa espécie tributária não repercute significativamente na arrecadação. A omissão na cobrança da contribuição de melhoria torna a lei estadual instituidora do tributo⁵ uma letra morta, desconsiderando abertamente o trabalho da Casa Legislativa. É omissão sem justificativa, existe a lei, deve ser cumprida. A ausência da taxa é puramente de ordem política a despeito da sua importância para as receitas de um Estado pobre como o Ceará. Tanto é assim que Nascimento (2001) registra que o artigo 11

⁴ Alencar (2008) afirma que na ausência de um cadastro confiável ainda é possível administrar tributos sobre a propriedade imobiliária usando avaliações em bloco e aplicando um valor comum a todas as propriedades do bloco. O método funciona melhor quando as propriedades de um bloco são relativamente uniformes. Quando se aplica esse método, pode-se ainda levar em conta as variações, exigindo que os proprietários justifiquem qualquer desvio do valor de sua propriedade em relação ao valor atribuído à propriedade dentro do bloco.

⁵ Lei Estadual nº 12.995, de 30 de dezembro de 1999.

da LRF incorpora regra da doutrina administrativa e, como tal, obriga o agente público a cumprir em toda a sua plenitude o mandato que lhe é conferido pela sociedade. Tenta evitar as atitudes fisiológicas, tão comuns na política brasileira, assentadas na máxima religiosa que ganhou certa notoriedade, consistente no “é dando que se recebe”, numa utilização deturpada e caricaturada do princípio consagrado pela crença popular. Nesse sentido é o entendimento de Mota (2005, p. 787): “O texto busca coibir as indevidas e demagógicas isenções de tributos que se verificam nas instâncias federativas: a exemplo, inexigência de IPTU Municipal”.

A redação enfatiza um princípio assente na doutrina do Direito Administrativo, que é a indisponibilidade do bem público: o Estado não pode abrir mão de suas prerrogativas, devendo exercer toda a extensão de sua competência tributária, incluindo a eficiência na arrecadação.

Como ensina Pinheiro (2003), a injustiça do sistema de benefícios fiscais é evidente - até para o governo – mas nada se faz para mudar a situação. A renúncia fiscal favorece, na maioria das vezes, a quem menos dela necessita; a injustiça é evidente e demonstrada pelo governo. Não é realizada uma distribuição dos benefícios favorecendo as regiões mais necessitadas do Estado. O governo, para isso, teria de enfrentar lobbies com bom apoio no Legislativo e, provavelmente, no próprio Executivo. Como resultado, perpetuam-se as regiões inseridas nos bolsões de pobreza, enquanto regiões desenvolvidas têm acesso a benefícios de que não precisam⁶.

Como percebido por Lôbo (2012), quando a atuação do Estado consiste na execução de uma obra pública, duas consequências podem acontecer: o incremento do valor dos imóveis circunvizinhos ou a desvalorização daqueles prédios. Esta última hipótese, menos comum, rende ensejo à reparação econômica; a primeira, mais frequente, reclama a absorção da mais-valia pelo Poder Público. Se o Estado, por meio do instrumento adequado, não chamar para si a “mais valia”, estará desatendendo o princípio da igualdade. Nesse sentido, vale destacar uma decisão judicial que respalda esse entendimento⁷.

⁶ É uma omissão inaceitável porque o artigo 3º da Lei que instituiu a contribuição de melhoria no Ceará, Lei nº 12.995/1999, é claro ao determinar a tributação, não deixando margem para a discricionariedade na tributação.

⁷ (18.486) EXECUÇÃO FISCAL. CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA. Sendo o fato gerador do tributo a valorização produzida no imóvel pela obra pública (calçamento), o ressarcimento pelo beneficiário é devido, sob pena de enriquecimento ilícito. (Apelação Cível e Reexame Necessário nº 196054761, 2ª Câmara Cível do TARS, Campo Bom, Rel. Marco Aurélio dos Santos Caminha. Apelante: Município de Campo Bom. Apelado: Jorge Jair Schuch. j. 22.08.96).

Bastos (1990) informa que em dissertação para o Curso de Especialização do Centro de Estudos de Extensão Universitária, o Professor Antônio Lovato, da Universidade de Londrina, defendeu a tese de que o poder de instituir a contribuição de melhoria seria um “poder dever”, não cabendo ao Poder Público eximir-se de sua imposição⁸.

A LRF introduz uma exigência legal na gestão das finanças públicas apoiada pela responsabilidade dos gestores públicos de todos os poderes, demonstrando um avanço no cuidado que a administração pública deve reservar aos recursos que os contribuintes entregam ao erário. Afinal, a LRF instituiu condições, fixou limites e estabeleceu demonstrativos, com o objetivo de ter um maior controle no acompanhamento e transparência dos recursos públicos.

É contundente a manifestação de Josenildo⁹ que:

A contribuição de melhoria é um dever que se impõe a todos os entes políticos de nosso país. Tanto a União, Estados, Distrito Federal e Municípios, ao se esquecerem desse tributo, ao não utilizá-lo quando ocorrido o seu fato gerador, incidem em ilegalidade, dada a característica vinculada e não discricionária da cobrança dos tributos. A sua não cobrança gera então a violação ao direito subjetivo público do cidadão, abrindo assim oportunidade para a apreciação da questão no Poder Judiciário. Com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal e do Estatuto da Cidade, importantes na Gestão Pública nomeadamente na municipal, ficou evidenciado aquilo que diversos autores já sustentavam como sendo a obrigatoriedade do lançamento da contribuição de melhoria nas hipóteses de ocorrência do respectivo fato gerador, sob pena de infringência da Lei de Responsabilidade Fiscal e do Estatuto da Cidade. A Lei de Responsabilidade Fiscal já prevê as penalidades pelas diversas condutas, tanto criminais quanto de improbidade administrativa; já o Estatuto da Cidade incluiu a possibilidade de suas infrações serem objeto de Ação Civil Pública por parte do Ministério Público.

De acordo com a Secretaria do Tesouro Nacional, em 1997 apenas 18% dos municípios brasileiros cobravam essa espécie de receita própria. Comentando o artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal: (Figueiredo *et al.*, 2001, p. 92) afirmam:

O artigo obriga os entes a instituir e arrecadar os tributos de sua competência. Trata-se, para muitos, de uma norma inconstitucional, posto que a Carta Magna, ao dispor sobre competências tributárias, o faz no sentido de outorgá-las. Portanto, estaria ao alvedrio do ente instituir ou não o tributo. No entanto, a regra é taxativa: instituir e cobrar todos os tributos de sua competência. Caso essa norma seja levada a termo, a União seria obrigada a instituir e cobrar o imposto sobre grandes fortunas, que é de previsão constitucional.

⁸ A tese foi publicada pela RF, v. 288, tendo-a admitido, na banca examinadora, Aires Fernandino Barreto, e Ives Gandra da Silva Martins discordado, embora reconhecendo mérito na dissertação apresentada.

⁹ Manifestação abalizada encontrada no site do Contador Josenildo, disponível em: <http://josenildo.net.br/tag/lrf/>. Acessado em 07/05/2012.

Referindo-se ao mesmo artigo 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal, Toledo Jr. e Rossi (2005) afirmam que a contribuição de melhoria é tributo muito pouco explorado pela unidade local de governo.

1.1 Distinção dos demais Tributos

Cabe distinguir a taxa da contribuição de melhoria. González (2010) quando doutrina sobre a diferença entre essas espécies tributárias, lembrando que na Espanha a contribuição de melhoria é denominada contribuição especial, diz que em primeiro lugar, no que diz respeito à natureza da atividade desenvolvida pelo ente público, no caso da contribuição especial, vai dirigida a toda a coletividade, e não a uma pessoa particular como acontece na taxa. Em segundo lugar, o desenvolvimento da atividade administrativa considerada tem que visar, no caso da contribuição especial, uma vantagem ou benefício particular a determinados grupos de pessoas; enquanto, no caso da taxa, é suficiente que tal atividade afete o obrigado. Observa-se, uma vez mais, que esta vantagem ou este benefício particular, que caracteriza a contribuição especial, não é apenas um elemento procedente do mundo econômico a ser levado em conta na fase de elaboração normativa, mas integra, por ordem expressa do legislador, o aspecto material do elemento objetivo da hipótese de imposição, e constitui, além disso, o critério último de referência para quantificar a correspondente obrigação tributária do sujeito passivo.

De fato, Ávila (2011) coloca que o STF¹⁰ tem entendido que, se da obra pública resultar a valorização de um imóvel particular, a recuperação do custo da obra deve ser feita por contribuição de melhoria e não por taxa. Ou seja, o poder público não tem opção alternativa para instituir contribuição de melhoria ou taxa.

Becker (2010) afirma que a doutrina tradicional entende “que a contribuição de melhoria é tributo inconfundível, mesmo no plano jurídico, com imposto e taxa”.

Cassone (2004, p. 122), transcreve o seguinte:

Se não houver relação entre o que se paga e a valorização, não é contribuição de melhoria. Se houver relação entre custo da obra e o que se paga, então é taxa. Será contribuição de melhoria, se a base impositiva for a valorização. Será taxa, se a base impositiva for o custo da obra.

¹⁰ STF RE 91.373, 92.341, 83.516, 90.090 e 100.366.

Moreira (1981) alerta para não gerar confusão com outro tributo e afirma que o que há de fazer é reinterpretar o instituto da contribuição de melhoria brasileira, para não confundi-la com um tributo de imposição sobre a mais-valia imobiliária – que é ideia alheia à Tricotomia, e que vem confundindo a nossa Doutrina e nossos tribunais e paralisando a nossa Administração.

1.2 Complexidade aparente

Esse tributo é bastante justo e, sua aparente complexidade, não pode inibir a busca de soluções para o caso de sua subutilização no meio fazendário. Apesar das severas críticas relacionadas sobre a atividade de arrecadação da contribuição de melhoria, cabe destacar que tal processo passa por um conjunto de dificuldades que impregnam o referido tributo no contexto da legislação fiscal tornando seu entendimento e operacionalização uma tarefa complexa no seu desempenho.

A questão da valorização imobiliária decorrente dos investimentos públicos como fato gerador interage com os aparelhamentos técnicos de outros profissionais alheios ao fisco¹¹. Diz-se que o que mais dificulta a prática da cobrança da contribuição de melhoria é a dificuldade na implantação e cobrança. O Decreto-Lei nº 195/67, por exemplo, exige para a cobrança do tributo que a Administração competente publique o edital¹², contendo, entre outros, os seguintes elementos: delimitação das áreas direta e indiretamente beneficiadas e a relação dos imóveis nelas compreendidos; memorial descritivo do projeto; orçamento total ou parcial do custo das obras; determinação da parcela do custo das obras a ser ressarcida pela contribuição, com o correspondente plano de rateio entre os imóveis beneficiados. Não é somente isso, outras exigências existem que torna sua operacionalização trabalhosa. Segundo Sabbag (2009, p. 422), o processo que visa à cobrança da contribuição de melhoria é ato jurídico complexo, que compreende uma série de atos preparatórios e declaratórios, previstos em lei, cuja preterição pode determinar a anulação do lançamento. As administrações fazendárias dispõem maiores estudos e atenções aos demais tributos porque são menos dispendiosos na cobrança.

Baleeiro (1990) esclarece que não existe dificuldade na contribuição de melhoria

¹¹ Art. 7º, parágrafo único, Lei instituidora da Contribuição de Melhoria no Ceará, Lei nº 12.995/1999: Os valores referidos neste artigo serão estabelecidos em avaliação efetuada por comissão composta por representantes do Poder Executivo, do CREA (Conselho Regional de Engenharia e Arquitetura), do CRECI (Conselho Regional de Corretores de Imóveis) e do IAB (Instituto dos Arquitetos do Brasil).

¹² Ver anexo A.

que não foi encontrada para os demais tributos. Diz que iguais problemas administrativos foram galhardamente vencidos, entre nós, pela organização de estatísticas e recenseamentos, etc. Enfim, o problema da avaliação, increpado à contribuição de melhoria, não é peculiar ou exclusivo dela: jaz no fundo de quase todos os demais tributos. É o mesmo do imposto territorial, urbano ou não; do imposto predial, do imposto de transmissão intervivos e causa mortis; do imposto de renda em vários de seus aspectos, etc. O doutrinador alerta que a administração deverá treinar, adestrar e selecionar seu pessoal à altura de novos métodos, suscitados por necessidades novas, ao invés de desmoralizar esses métodos ou sacrificar essas necessidades pelo nível de agentes públicos mal recrutados fora do sistema de mérito. Claro que isso exigirá tempo, tenacidade e critério austero por parte dos governantes. Mas essas qualidades são o mínimo exigível de homens públicos.

Por sua vez, Harada (2012) sustenta que a maior dificuldade na cobrança dessa espécie tributária está na delimitação da zona de influência benéfica da obra pública. Sabemos que existem obras que acarretam valorização longitudinal, ao longo da obra; outras que ocasionam valorização radial, ao redor da obra; outras, ainda, como o conhecido “minhocão” (Elevado Costa e Silva), motivam valorização nos pontos extremos. Daí a dificuldade na determinação de imóveis passíveis de valorização em decorrência da obra pública.

Com relação a essa obra em São Paulo, Jardim (2010), alerta que há casos, inclusive, nos quais o poder público deve adotar uma política alternativa e avessa à contribuição de melhoria, isto porque, das obras públicas poderão advir prejuízos aos particulares. Aqui se tem o que a doutrina denominou de contribuição de pioria e que geralmente a doutrina cita obra realizada em São Paulo conhecida por minhocão (Elevado Presidente Costa e Silva) que trouxe prejuízos para os particulares.

Em decorrência o órgão fazendário não exerce sua competência tributária, porém, constata-se que pequenos municípios com poucos habitantes conseguem, com sucesso, instituir e cobrar a contribuição de melhoria¹³. Outros países praticam a cobrança do tributo e no Brasil¹⁴, o Estado do Paraná, conforme notícia veiculada (06/03/2012) no site¹⁵ do governo daquele Estado é modelo de cobrança e ajuda significativamente para reforçar os orçamentos públicos dos municípios.

¹³ Como é o caso do Município de Alcântaras, no Ceará, com uma população em 2007 de 10.265 arrecadou R\$55.391,30 (SECRETARIA DO TESOIRO NACIONAL - STN, FINBRA).

¹⁴ Moreira (1981) trata desse tributo nos demais países.

¹⁵ Notícia disponível no site:

<http://www.aen.pr.gov.br/modules/noticias/article.php?storyid=67945&tit=Parana-e-modelo-em-arrecadacao-de-contribuicao-de-melhoria>. Acessada em 30/04/2012.

No Estado do Ceará, por exemplo, a arrecadação estadual cresce anualmente, isso é fato, mas sobrecarrega os contribuintes do ICMS e estranhamente alivia os contribuintes da contribuição de melhoria. O fisco cearense é muito eficiente com o ICMS, mas quando o assunto é contribuição de melhoria o comportamento é diferente. Essa realidade não é apenas cearense, mas nacional (basta comparar a arrecadação dos dois tributos no Brasil). Com o ICMS tem-se exagero na cobrança, enquanto na contribuição de melhoria o exagero é na omissão da cobrança¹⁶. Atualmente, existe uma cobrança inconstitucional¹⁷ do ICMS que atinge o comércio eletrônico (compras pela Internet), inclusive várias ações chegam aos Tribunais afastando mais esse exagero dos Estados. Tal cobrança indevida é autorizada pelo Protocolo ICMS nº 21/2011, regulamentado no Ceará por meio do Decreto Estadual nº 30.542/2011 e 30.854/2012. O Estado precisa da arrecadação tributária, contudo precisa equalizar essa situação, aliviando os contribuintes do ICMS, afastando as cobranças indevidas como a citada acima, compensando a arrecadação com a implantação da contribuição. Quando o Estado se omite na cobrança da contribuição, não está sendo justo fiscalmente com os demais contribuintes que pagam os demais tributos e mais, vários princípios tributários estão sendo afetados. Essa situação contribui para o aumento das especulações imobiliárias que é danosa para a Economia¹⁸.

Apesar das problemáticas envolvendo essa espécie tributária tais como as dificuldades de fiscalização, a definição dos valores a serem cobrados, os descasos das autoridades responsáveis pela arrecadação em relação à efetividade na cobrança do referido tributo e outras pendências, apesar disso tudo, a determinação da lei é cobrar para caracterizar a boa gestão fiscal. O trabalho voltado para obtenção de recursos a partir deste e de todo e qualquer tributo que componha a base tributária municipal é indispensável no combate aos déficits fiscais, comum em tal esfera do governo. Além disso, as omissões das cobranças podem resultar em ato de improbidade administrativa, ou seja, não menos importante lembrar que a Lei nº 8.429/1992, lei da improbidade administrativa, elenca no artigo 10, inciso X, como ato de improbidade administrativa que causa lesão ao erário agir negligentemente na arrecadação de tributo. Será que essa omissão advém do fato de que esteja sobrando dinheiro no caixa dos governos? A aproximação da Copa do Mundo de 2014 está obrigando a

¹⁶ O autor como servidor fazendário é um crítico do rigor fazendário com o ICMS, enquanto a CM é aniquilada pela omissão na cobrança.

¹⁷ Cobrança que desrespeita abertamente o artigo 155, parágrafo 2º, VII, Constituição Federal de 1988.

¹⁸ http://www.econ.fea.usp.br/biava/especulacao_tributo.pdf Discussão da especulação imobiliária nesse site, clicado em 30/03/2012. Também, ver Contribuição de Melhoria, um Tributo Esquecido. Disponível In: Revista de Administração Municipal, Ano XXV – No. 148 – págs. 06 à 19, julho/setembro de 1978. Biava (1978).

construção de muitas obras e o incremento da arrecadação é imprescindível para a conjuntura econômica advinda desse evento mundial.

Por fim, com relação a infringir dispositivos legais tem-se o já citado artigo 11¹⁹ da LRF afrontado. Não se admite que o orçamento público seja conduzido para o desequilíbrio. Nesse rumo a LRF nasceu visando implantar um modelo diferente de gestão das finanças públicas, alicerçado na prudência, na transparência, na responsabilização e que visa a alcançar o equilíbrio das contas públicas, tornando assim indispensável uma gestão fiscal responsável, conforme determina o artigo 1º, § 1º da referida norma.

A questão da gestão fiscal responsável é relevante e nenhum ente político pode se dar ao luxo de dispensar arrecadação; a legislação atual exige dos gestores prestações de contas²⁰. O artigo 52 da Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF - quando trata do relatório resumido da execução orçamentária exige as demonstrações das receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar.

Nesta moldura, a contribuição de melhoria é uma grande aliada que poderá evitar o crescimento da criticada concentração de riqueza neste país. Nesse aspecto é inegável a importância desse tributo. Para tanto, é necessário vontade política a fim de viabilizar a cobrança do tributo e redirecionar o papel do setor público, invertendo-se as omissões e ações que agravam a concentração de riqueza. Essa abertura política e os grandes investimentos públicos necessários para a concretização da copa do mundo de 2014 podem contribuir para um bom desempenho da arrecadação. Os governantes usam da faculdade de não cobrar o tributo e com isso os erários perdem montantes significativos para custear as necessidades da população brasileira.

¹⁹ Cruz (2011) lembra que o presente artigo tem a pretensão de impor um parâmetro comportamental no estilo gerencial da receita dos entes públicos.

²⁰ Princípio republicano, art. 34, VII, 'd', 35, II, 84, XXVII, CF/88.

2 ANÁLISE PROSPECTIVA

Este trabalho com dados cross-section são prospectivos, permitem fazer a análise da influência das variáveis explicativas sobre a arrecadação da contribuição de melhoria para no ano de 2009.

Conforme dados levantados e constantes do banco de dados utilizado neste trabalho, a arrecadação da contribuição de melhoria no ano de 2009 representou 34% do PIB dos municípios da amostra, um percentual expressivo para um tributo marginalizado. A expressividade é revelada porque muito se critica a carga tributária nacional, oscilando entre 35%, 36%, 37% do PIB Nacional. Diz-se que esse percentual é elevado e vários são os fundamentos alegados pelos economistas e tributaristas.

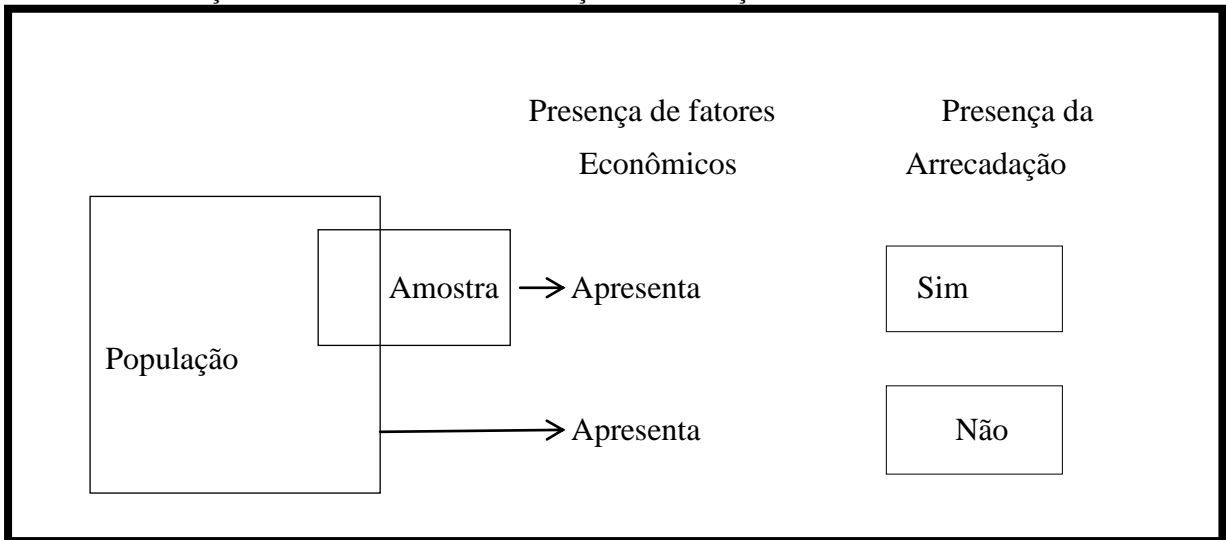
Como mostrado anteriormente, nas análises das variáveis econômicas, as estimativas permitem que se compreenda melhor o possível efeito que decisões sobre população, ITR e demais variáveis terão no posicionamento da arrecadação do tributo estudado. Rodou-se um modelo de regressão linear simples sobre uma amostra de municípios que têm em comum valores arrecadados da contribuição de melhoria. Dessa forma, pode-se observar a maneira como a presença dos fatores econômicos (cota IPVA, cota FPM, população, entre outros) influencia a arrecadação tributária. As conclusões obtidas podem influenciar os gestores dos 79,1% dos municípios que não cobram o tributo.

Ocorre que, também, nos municípios omissos, esses mesmos fatores econômicos se apresentam; então, a questão central é: por que alguns Municípios cobram e outros Municípios não cobram a contribuição de melhoria, se os fatores econômicos estão presentes nos dois grupos? É uma questão a ser enfrentada! Aliás, diga-se desde logo, que foram testados no modelo, como variável explicativa, o PIB de 2008 e o PIB de 2009, todavia, se mostraram estatisticamente insignificantes e foram retirados do modelo (ver anexo C). É consenso que o PIB contribui para o aumento da arrecadação, tal variável é uma das responsáveis por captar o efeito da base tributária sobre a arrecadação. Consequentemente, uma maior base propicia uma maior arrecadação. Porém, isso não é realidade com a contribuição de melhoria, na prática há casos que derrubam tal entendimento. Por exemplo, em 2009, o Município de São Paulo com um PIB de R\$ 188.006.856.96 arrecadou apenas R\$ 5.006,14, enquanto Municípios com PIB moderados arrecadaram valores expressivos. É o caso do Município de Cruzeiro do Sul no Acre que com PIB em 2009 de R\$ 684.349,00 arrecadou com contribuição de melhoria o valor milionário de R\$ 1.301.410,67. Valor

arrecadado no Município de Cruzeiro do Sul maior que o próprio PIB, enquanto que no Município de São Paulo com um PIB milionário, ocorreu o inverso, foi arrecadada uma receita pífia.

Esquemáticamente pode ser representada da seguinte forma:

Gráfico 1 – Presença de fatores econômicos x Presença da Arrecadação



Fonte: Elaborado pelo autor

Todos os Municípios estão expostos aos fatores econômicos, todavia, somente alguns arrecadam o tributo. Parece ser complexa, mas é somente isso, aparência de complexidade. O problema não está nesses fatores econômicos, porque dúvidas não existem que sem eles não há base tributária para a cobrança da contribuição de melhoria.

A razão da maioria dos Municípios não cobrarem o tributo parece ser a mesma da União não cobrar o Imposto sobre Grandes Fortunas, bem como da União não ter interesse no Imposto Territorial Rural, tanto é assim que delega a capacidade tributária ativa desse imposto aos Municípios, caso queiram. Razões são muitas e de cunho político: alegam que esse tributo traz mais prejuízo que benefício ao sistema tributário nacional; é um retrocesso falar na instituição e cobrança de mais um tributo quando se espera a qualquer momento uma reforma tributária; os recordes de arrecadação são constantes, aumento de superávit primário ano a ano, tudo isso sem uma política firme de redistribuição de riqueza, então, para que mais um tributo para aumentar a carga tributária dos contribuintes?

De todo modo, acredita-se que o foco deverá ser, no futuro, o crescimento da arrecadação desse tributo, prevendo-o de forma diferente da real situação de omissão da

maioria dos Municípios. Segue quadro com as participações municipais em suas respectivas regiões, percentuais dos Municípios que tributaram em 2009.

Quadro 1 – Arrecadação da CM por Região, Estados e Municípios em 2009

Regiões /Estado	Total de Municípios	Nº Municípios com arrecadação	%	Arrecadação dos Municípios	%	População dos Municípios	Arrecadação per capita
Acre	22	6	27,2	2.277.426,20	1,12	178.668	12,74
Amazonas	61	6	9,8	1.192.228,87	0,58	269.355	4,42
Amapá	15	0	0	-----	0,00	-----	
Pará	129	11	8	1.099.359,70	0,54	457.588	2,40
Rondônia	52	8	15,3	1.271.870,83	0,62	281.862	4,51
Roraima	15	1	6,3	0,47	0,00	6.250	0,00
Tocantins	139	32	23	2.405.204,62	1,18	572.176	4,20
Total	433	64	14,7	8.246.090,69	4,06	1.765.879	4,66
Goiás	245	39	15,9	5.153.476,55	2,54	2.871.668	1,79
MS	78	25	32	8.658.532,54	4,26	1.523.581	5,68
MT	141	33	23	5.878.697,71	2,89	845.128	6,95
Total	464	97	20,9	19.690.706,80	9,70	5.240.377	3,75
AL	99	6	6	844.770,78	0,41	135.480	6,23
BA	404	32	7,9	1.192.750,12	0,58	1.078.465	1,10
CE	184	12	6,5	5.453.816,11	2,68	333.456	16,35
MA	210	38	18	9.759.000,92	4,81	841.155	11,60
PB	220	7	3,1	475.300,16	0,23	128.716	3,69
PE	183	13	7	1.758.607,28	0,86	413.557	4,25
PI	218	2	0,9	225.226,90	0,11	69.142	3,25
RN	163	10	6,1	1.827.428,64	0,90	420.868	4,34
SE	75	6	8	480.685,52	0,23	135.743	3,54
Total	1756	126	7,17	12.258.585,51	6,04	3.556.582	3,44
Paraná	398	134	33,6	94.668.357,12	46,67	7.189.660	13,16
RS	496	250	50,4	10.469.549,11	5,16	4.663.989	2,24
SC	293	142	48,4	12.546.644,70	6,18	4.663.989	2,69
Total	1187	526	44,31	117.684.550,93	58,02	15.880.195	7,41
ES	78	18	23	4.949.170,87	2,44	348.490	14,20
MG	844	133	15,75	6.080.638,45	2,99	2.834.766	2,14
RJ	91	07	7,69	2.555.986,20	1,26	776.159	3,29
SP	639	196	30,67	31.367.537,46	15,46	28.673.059	1,09
Total	1652	354	21,42	44.953.332,98	22,16	32.632.474	1,37
Total Geral	5492	1167	21,24	202.833.266,91	100,00	57.488.296	3,52

Fonte: Elaboração do autor

Por isso, pode-se observar que os Municípios brasileiros participam muito pouco, em todas as regiões, da configuração da arrecadação da contribuição de melhoria. Essa constatação é mais evidente nas regiões Norte e Nordeste, especialmente nessa última, média de 7,17%, bem inferior a nacional que foi 21,24%. Os Municípios da região Sul são os mais ativos na arrecadação tributária, com desempenho acima da média nacional, apresentando o percentual de 44,31%, por outro lado, os percentuais da região Centro-Oeste e Sudeste

giraram em torno de 20,9% e 21,42%, respectivamente. Resta claro que são percentuais longe do ideal, contudo, indicam para os Municípios omissos na cobrança a possibilidade da arrecadação da contribuição de melhoria no Brasil.

Percebe-se que ainda precisa ser feito muito mais para o ajustamento da gestão pública municipal, principalmente, as gestões municipais do Norte e Nordeste brasileiro, as quais mostram arrecadações longe da média nacional. Os Prefeitos municipais precisam se reunir, a fim de expandir os potenciais de arrecadação, especialmente o da contribuição de melhoria. Um bom começo seria visitar as administrações municipais da região Sul do Brasil, importando boas práticas daquela região. Igualmente, os gestores municipais devem implantar um preciso controle das bases tributárias, como é o caso da periódica atualização cadastral dos imóveis em seus territórios.

3 METODOLOGIA

Esta parte do trabalho tem o objetivo de apresentar a descrição da base de dados e a especificação do modelo econométrico utilizado na estimação da arrecadação da contribuição de melhoria.

3.1 Base de dados

Analisa-se neste trabalho as arrecadações da contribuição de melhoria referente aos Municípios que, de fato, arrecadaram no ano de 2009. Os dados das variáveis explicativas inseridas no modelo econométrico foram obtidos junto a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e do IPEA Data.

A variável de interesse (receita da contribuição de melhoria), assim como as variáveis explicativas selecionadas e consideradas importantes na determinação do aumento da arrecadação tributária nos Municípios são descritas na tabela a seguir.

Tabela 1 – Variáveis Explicativas do Modelo Econométrico

Variáveis	Descrição	Unidade
RT da CM	Receita Total da Contribuição de Melhoria – Variável dependente	R\$
POPU	População municipal no ano de 2009	Número
FPM	O FPM é uma transferência redistributiva, paga pela União a todos os Municípios do País. Ela é de uso incondicional, obrigatória e sem contrapartida. O FPM está previsto no art. 159, I, b e d, da CF/88. Esses dispositivos determinam que 23,5% da arrecadação, pela União, dos impostos de renda (IR) e sobre produtos industrializados (IPI) sejam destinados ao FPM. O total de recursos do FPM é segmentado em três partes: 10% são entregues aos Municípios que são capitais de Estados, 86,4% aos Municípios não-capitais e 3,6% constituem uma reserva para suplementar a participação dos Municípios mais populosos.	R\$
CIDE	A Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de petróleo e seus derivados, gás natural e seus derivados, e álcool etílico combustível, conhecida como CIDE-Combustíveis, decorre de uma determinação constitucional. Regulamentada pela Lei nº 10.336/2001, são três os seus intuítos principais: financiar os subsídios ao álcool combustível, ao gás natural e seus derivados e aos derivados de petróleo; financiar projetos ambientais relacionados com a indústria do petróleo e do gás; e financiar programas de infra-estrutura de transportes. Do produto dessa arrecadação, 29% devem ser entregues aos Estados e ao DF. Os primeiros devem, por sua vez, transferir 25% dessa receita aos seus Municípios. Os Estados e Municípios devem, obrigatoriamente, aplicar as transferências da CIDE-Combustíveis no financiamento de programas de infra-estrutura de transportes.	R\$
IFDM	O Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal, é um estudo anual do Sistema FIRJAN que acompanha o desenvolvimento de todos os mais de 5 mil Municípios brasileiros em três áreas: Emprego/Renda, Educação e Saúde. Ele é feito, exclusivamente, com base em estatísticas públicas oficiais, disponibilizadas pelos Ministérios do Trabalho, Educação e Saúde.	Número

Continua

Variáveis	Descrição	Conclusão
		Unidade
FNDE	O Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE) é uma Autarquia federal vinculada ao Ministério da Educação (MEC). O FNDE é responsável por executar parte das ações do MEC relacionadas à Educação Básica, prestando auxílio financeiro e técnico aos municípios e executando ações que contribuam para uma Educação de qualidade. O FNDE é responsável por ações, que vão desde projetos de melhoria da infraestrutura das escolas à execução de políticas públicas. Entre os programas estão: Alimentação Escolar, Biblioteca da Escola, Brasil Profissionalizado, Caminhos da Escola, Dinheiro Direto na Escola, Programa Nacional do Livro Didático, Plano de Ações Articuladas, Proinfância e Transporte Escolar, por exemplo.	R\$
IPVA	O IPVA é um imposto de competência estadual. Metade de sua arrecadação é transferida para o Município onde foi licenciado o veículo tributado. CF/88, Art. 158. Pertencem aos Municípios: III - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;	R\$
ITRU	O ITR é cobrado pela União, transferindo-se 50% para o Município onde estiver situada a propriedade rural tributada. Há a possibilidade de os Municípios assumirem a cobrança do imposto, ficando com 100% da arrecadação. Essa, contudo, não é uma opção exercida com frequência. CF/88, Art. 158. Pertencem aos Municípios: II - cinquenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III;	R\$

Fonte: Elaborado pelo autor

3.2 O modelo econométrico

Uma maneira bastante conveniente para expressar o comportamento de um conjunto de variáveis sobre uma variável qualquer é o modelo clássico de Regressão Linear Simples, resolvido por mínimos quadrados ordinários - MMQO. Esse método oferece um conjunto de propriedades que garante de forma eficiente e consistente a contribuição de cada variável explicativa sobre uma variável dependente.

Partindo dos objetivos apresentados nas seções anteriores, esta pesquisa manuseia uma estrutura de dados em cross-section²¹ para 1.149 Municípios brasileiros no ano de 2009 e estima-se o seguinte modelo em sua forma geral:

$$Y_i = \beta_0 + \beta_1 X_{1i} + \beta_2 X_{2i} + \dots + \beta_n X_{ni} + \varepsilon_i \quad (1)$$

²¹ Variáveis explicativas estáticas no tempo, retiradas de um único período de tempo, no caso, 2009.

onde: Y_i é a variável dependente, representada pela arrecadação da contribuição de melhoria; X_n são as variáveis explicativas citadas na tabela 1; β_i são os coeficientes a serem estimados; ε_i é o erro do modelo, distribuído normalmente com média zero e variância constante.

Especificamente o modelo é descrito da seguinte forma:

$$RT_i = \beta_0 + \beta_1 fnde_i + \beta_2 fpm_i + \beta_3 popu_i + \beta_4 cide_i + \beta_5 ifdm_i + \beta_6 ipva_i + \beta_7 itru_i + \varepsilon_i \quad (2)$$

onde: RT_i é a receita da contribuição de melhoria do município i ; $fnde_i$ é o fundo nacional de desenvolvimento da educação do Município i ; fpm_i é o fundo de participação dos municípios do município i ; $popu_i$ é a população total do município i ; $cide_i$ é a participação da contribuição de intervenção do domínio econômico do município i ; $ifdm$ é o índice firjan de desenvolvimento municipal do município i ; $ipva_i$ é a cota do IPVA do município i ; $itru_i$ é a participação dos valores no imposto sobre a propriedade territorial rural do município i ; ε_i é o termo de erro.

Essa função apresenta o propósito da regressão proposta, que é mensurar o comportamento da variável dependente (contribuição de melhoria) como função de um conjunto de variáveis explicativas. Os coeficientes correspondentes de cada uma das variáveis explicativas apresentam a magnitude da influência da correspondente variável explicativa na contribuição de melhoria (variável dependente estudada).

4 RESULTADOS

A tabela 2, em seguida, apresenta os resultados da regressão proposta (o anexo B mostra as saídas completas da regressão utilizada).

Tabela 2 – Resultados da Regressão

Variável Dependente:	Estimativa Via MMQO	Número de obs.	1.149
	Arrecadação da Contribuição de Melhoria	Teste F	46.74332
		P-valor (F)	0.000000
		R ²	0.242516
		R ² Ajustado	0.237328
	Coefficiente	Desvio Padrão	Prob.
Constante	-134343.1	11836.23	0.0000
FNDE	-0.005148	0.001814	0.0046
FPM	-0.000323	0.000164	0.0489
POPU	0.053888	0.013886	0.0001
CIDE	0.098246	0.024520	0.0001
IFDM	240457.0	16971.69	0.0000
IPVA	-0.000937	0.000503	0.0624
ITRU	0.106912	0.018582	0.0000

Fonte: Elaborado pelo autor

A tabela 3 mostra um sumário das estatísticas descritivas

Tabela 3 – Sumário das Estatísticas Descritivas

VARIÁVEIS	Média	Desvio Padrão	Valor Mínimo	Valor Máximo
CM	185024.6	2462733.	0.15	82826049
FNDE	589253.6	1529824.	0.0000	19821548
FPM	8912947.	17077238	0.0000	2.97E+08
POPU	51414.75	342309.2	890	11037593
CIDE	58529.57	162105.7	0.0000	2702160.
IFDM	0.692538	0.092733	0.413791	0.928080
IPVA	1283016.	6555235.	0.0000	1.24E+08
ITRU	43293.30	84505.29	0.0000	627788.8

Fonte: Estatísticas descritivas do software

4.1 Interpretando os resultados

Observando-se os resultados da regressão (tabela 2) constata-se que, à exceção da variável explicativa IPVA, todas as outras são estatisticamente significativas ao nível de 5%. Desta forma, as estimativas destacam que as variáveis incluídas no modelo afetaram de forma individual a arrecadação da contribuição de melhoria.

Constata-se, também, por meio da estatística F, que conjuntamente as variáveis explicativas utilizadas para estimar a arrecadação potencial são significantes (p-valor igual a

0,000). Em outras palavras, tem-se que as variáveis explicativas afetaram conjuntamente o comportamento das receitas provenientes da contribuição de melhoria.

O coeficiente de determinação, R^2 , mostra o quanto da variação total da arrecadação é explicado pela reta de regressão de MQO. Assim, pode-se dizer que 24,25% da variação da contribuição de melhoria em torno da sua média são explicadas pelo modelo considerado.

4.2 Análise econômica da estimação

Inicia-se, então, analisando a teoria econômica pelo intercepto β_0 , - 134343.1.

O modelo apresenta a variação da arrecadação da contribuição de melhoria resultante das alterações nas variáveis explicativas. O intercepto de RT_i ($\beta_0 = - 134343.1$) estima um decréscimo médio de R\$ 134.343,00 na arrecadação da contribuição de melhoria durante um ano, em cada um dos Municípios, se as informações das variáveis explicativas fossem zero. Essa estimativa negativa não perde o sentido quando se leva em conta a situação irreal de todas as variáveis explicativas serem zero. Ela nada mais é do que o melhor ajuste do modelo econométrico à realidade dos dados.

4.2.1 Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação

A influência do FNDE na arrecadação da contribuição de melhoria é negativa. A cada R\$ 600.000, 00 de receita recebida para aplicação na educação (alimentação escolar, banda larga nas escolas, etc) estima-se um decréscimo na arrecadação do tributo da ordem de R\$ 3.060,00. Tal constatação tem explicação: quanto mais recursos advindos de outro ente político, menor o interesse dos dirigentes municipais em implantar ou intensificar a arrecadação tributária, haja vista o desgaste político dessas ações perante o eleitorado.

4.2.2 Fundo de Participação dos Municípios

Constatou-se que as transferências governamentais aos Municípios brasileiros exercem influência negativa sobre a arrecadação tributária. A lógica aqui segue a apresentada no item anterior: quanto maior o volume de recursos repassados aos Municípios via FPM (transferência governamental), menor a necessidade de auferir receita própria para realização

de suas atividades. Destarte, quando as receitas de uma municipalidade possuem grande dependência das transferências intergovernamentais, essas acabam por não explorar as potencialidades de suas bases tributárias. Diante disso, da mesma forma que o FNDE, a influência do FPM na arrecadação da contribuição de melhoria é negativa. A cada R\$ 1.000.000,00 de receita recebida desse fundo estima-se um decréscimo na arrecadação do tributo em R\$ 320,00.

4.2.3 População

Note-se que a variável população é uma *proxie* que capta o tamanho da base tributária. Quanto maior a base tributária maior será o potencial de arrecadação, assim, foi esperado que tal variável explicativa influenciasse positivamente a arrecadação. De fato, como esperado, um maior contingente populacional condiz com uma base tributária mais elevada e, assim, possui um efeito marginal positivo sobre a arrecadação da contribuição de melhoria. Tal fato pode ser observado pelo sinal positivo do parâmetro estimado para variável população. Assim, um aumento na ordem de 100.000 habitantes no município acarreta um acréscimo de arrecadação da contribuição de melhoria na ordem de R\$ 5.388,00.

4.2.4 Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

O efeito positivo da variável CIDE – Combustível, observado no modelo, já era previsto na teoria. Está-se tratando de uma transferência governamental obrigatória, contudo, de uso condicional em investimento de infra-estrutura de transporte e sem contrapartida. Deduz-se, então, que, como os recursos são condicionados para investimentos de infra-estrutura de transporte, resta pouca manipulação política de tais recursos. O fato é que a construção de estradas e obras semelhantes é fato gerador da contribuição de melhoria, portanto, quanto mais recursos da CIDE - Combustível no Município, mais obras no setor de transporte e daí o reflexo no parâmetro, positivo em 0.098246. A cada R\$ 50.000,00 recebido pelo Município, estima-se que a arrecadação da contribuição de melhoria cresça R\$ 4.910,00.

4.2.5 Índice FIRJAN de Desenvolvimento Municipal

Também aqui o resultado positivo observado no modelo econométrico é coerente com o esperado na teoria. O índice FIRJAN influencia positivamente a arrecadação da contribuição de melhoria porque quanto mais investimentos municipais, mais recursos são necessários para o custeio dos serviços públicos. Assim, o gestor público não pode desprezar a arrecadação da contribuição de melhoria. Observando o resultado a contribuição do índice FIRJAN para a arrecadação, estima-se que há um incremento na arrecadação da contribuição de melhoria de R\$ 24.047,70, em cada um dos Municípios, anualmente, para cada ponto percentual de aumento no índice FIRJAN.

4.2.6 Imposto de Propriedade de Veículos Automotores

A influência do IPVA na arrecadação da contribuição de melhoria foi negativa, porém não significativa estatisticamente ao nível considerado, de 5%.

4.2.7 Imposto Sobre a Propriedade Territorial Rural

A influência do ITR na arrecadação da contribuição de melhoria foi positiva, conforme o presente modelo econométrico. O parâmetro apresenta o coeficiente 0.106912, ou seja, a cada recebimento de R\$ 50.000,00 da cota ITR, a arrecadação do tributo aumenta em R\$ 5.345,00. O ITR é um tributo de competência federal e a União demonstra não se interessar pela arrecadação, tanto é assim que delega a capacidade tributária ativa aos Municípios, casos esses o fiscalizem e arrecadem. É um tributo trabalhoso e dispendioso, a arrecadação é prejudicada por questões políticas e também técnicas. De início precisa de um cadastro nacional das propriedades rurais e na zona rural a política é muito acirrada, de forma que quase não se arrecada. Supõe-se daí a influência positiva da variável: para compensar a baixa arrecadação do ITR resta lançar mão da contribuição de melhoria.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A contribuição de melhoria não é nova no ordenamento jurídico brasileiro, foi prevista na Constituição Federal de 1934. Porém, até hoje, é mal aproveitada pelos fiscos municipais, estaduais, distrital e federal.

Nesse sentido, apesar de previsão constitucional, raramente a contribuição de melhoria é cobrada pelos entes municipais brasileiros, conforme constatação diante da análise dos demonstrativos financeiros publicados pela Secretaria do Tesouro Nacional.

Evidencia-se o desinteresse dos entes federados na cobrança desse tributo no próprio ordenamento jurídico pátrio. Os artigos 12 e 13 do Decreto-lei nº 195/1967 já possuíam previsão da União delegar a capacidade tributária ativa aos municípios, estados e Distrito Federal.

Uma das finalidades da contribuição de melhoria seria a de impedir o enriquecimento sem causa dos beneficiados diretamente por uma obra pública. Nesse sentido, o tributo teria a nobre contribuição para a equidade entre os cidadãos que não receberam obras públicas em sua porta, face aqueles aquinhoados com tais obras. Evidenciando, assim, a importância da implementação ou incremento da contribuição de melhoria pelos entes municipais.

Este trabalho consistiu em uma análise empírica do comportamento dos municípios brasileiros quanto à arrecadação da contribuição de melhoria, por meio de um corte nos dados relativos ao ano de 2009, a partir de uma amostra de todos os municípios que arrecadaram esse tributo naquele ano.

Os resultados obtidos apontam para a direção de que a arrecadação da contribuição de melhoria é explicada por fatores econômicos como as transferências governamentais e o nível de desenvolvimento municipal.

Interessante observar, também, que o modelo proposto é capaz de explicar em torno de 23% do fenômeno (R^2 ajustado = 0,2373), o que dá margem a especular que outras razões técnicas e políticas podem influenciar na decisão dos agentes públicos municipais em não implantar ou incrementar a arrecadação da contribuição de melhoria.

Tendo em vista que tais razões não são alcançadas pelo modelo econométrico proposto, sugere-se, para trabalhos futuros, o aprofundamento da investigação objeto deste

trabalho na direção apontada no sentido de inclusão de variáveis que capturem esse sentimento político não considerado por ora.

Por fim, entende-se que este trabalho poderá ser utilizado para futuros planos de metas que pretendam inibir as mais diversas formas de evasão fiscal da contribuição de melhoria. A eficácia tributária municipal poderá ser comparada com a eficácia tributária de outros municípios que arrecadam o mesmo tributo. Dessa forma, poderá auxiliar os servidores fazendários na programação das ações fiscais de combate à evasão fiscal tão perniciososa para as políticas públicas, contribuindo, assim, com a promoção da cidadania fiscal.

REFERÊNCIAS

- ALENCAR, Frederico Augusto Gomes de. **Apostila Política e Administração Tributária**. UFC: CAEN, 2008.
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário Esquematizado**. 4. ed. revista e atualizada. São Paulo: Editora Método, 2010.
- ÁVILA, Alexandre Rossato. **Curso de Direito Tributário**. 6. ed. Porto Alegre: Ed. Verbo Jurídico, 2011.
- BALEEIRO, Aliomar. **Uma Introdução à Ciência das Finanças**, 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1990.
- BAPTISTA, Marcelo Caron. **ISS do texto à norma**. Doutrina e Jurisprudência da EC 18/65 à LC 116/03. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2005.
- BARRETO, Aires F. **Curso de Direito Tributário Municipal**. São Paulo: Saraiva, 2009.
- BASTOS, Celso Ribeiro; MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Comentários à Constituição do Brasil (Promulgada em 5 de outubro de 1988)**. São Paulo: Saraiva, 1990. v. 6, Tomo I, Art. 145 a 156.
- BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. 5. ed. Rio de Janeiro: Noeser, 2010.
- BIAVA, Adriano H. R. **Contribuição de Melhoria: Perspectiva de Inovação Fiscal**. 1986. Tese (Doutorado em Economia) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 1986.
- _____. Contribuição de Melhoria - Capacidade inaproveitada. **Tributação em Revista**, Brasília - DF, p. 73 - 80, 01 jan. 1994.
- _____. Contribuição de Melhoria: Um Tributo Esquecido. **Revista de Administração Municipal**, IBAM - Rio de Janeiro/RJ, n. 148, 01 jul. 1978.
- BLANCO, F. A. **Disparidades Econômicas Inter-Regionais, Capacidade de Obtenção de Recursos Tributários, Esforço Fiscal e Gasto Público no Federalismo Brasileiro**. 1998. 134 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 1998.
- CAFÉ, Patrícia Ferreira Mota. Um Estudo do Potencial de Arrecadação do ICMS e do Índice de Esforço Fiscal dos Estados Brasileiros. **Caderno de Finanças Públicas**, Brasília, n. 10, 2011.
- CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2008.

CARVALHO, David Ferreira; CARVALHO, André Cutrim; OLIVEIRA, Cléo C. Resque de. Desigualdades econômicas inter-regionais, capacidade tributária e esforço fiscal dos estados da Amazônia (1970-2000): uma abordagem econométrica de fronteira estocástica. **Novos Cadernos NAEA**, v. 10, n. 2, p. 5-48, dez-2007.

CARVALHO, Lena Oliveira de. **Base Produtiva e Esforço de Arrecadação dos Estados da Região Norte**. 2000. 63 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Instituto de Ciências Humanas, Universidade de Brasília, Brasília, 2000.

CARVALHO, Sérgio; SALMITO, Weber Campos. **Estatística Básica Simplificada**. 4. ed. reimpressão, Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

CASSONE, Vitorio. **Direito Tributário**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

CASTANHO, Bernadino Josafat da Silva. **Modelos para Previsão de Receitas Tributárias: O ICMS do Estado do Espírito Santo**. 2011. 119 f. Dissertação (Mestrado em Economia) - Centro de Ciências Jurídicas e Econômicas, Universidade Federal do Espírito Santo, Vitória, 2011.

CASTRO, Alexandre Barros. **Noções de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2008.

CHIARA, Rafael Gomes de. **A Contribuição de Melhoria – razões de sua pouca utilização pelos entes federativos**. 2008. 89 f. Monografia (Bacharelado em Direito) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2008.

COELHO, Sacha Calmon Navarro. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 10. ed. revista e atualizada. Rio de Janeiro: Forense, 2009.

CORVALÃO, Éder Daniel. **Previsão da Arrecadação do ICMS em Santa Catarina: Aplicação da Abordagem Geral para Específicos em Modelos Dinâmicos**. 2002. 78 f. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) - Centro Tecnológico, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2002.

COSTA, Veridiana Paula de Meneses. **A Importância dos Postos Fiscais de Fronteira no Ceará sobre as Entradas de Importações e Arrecadação do ICMS**. 2009. 48 f. Dissertação (Mestrado Profissional em Economia) - Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2009.

CRUZ, Flávio da (coordenador). **Lei de Responsabilidade Fiscal Comentada**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício *et. al.* **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. revista, atualizada e ampliada, São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001.

GOMES, Arismário. **Curso Avançado em Controle Interno Municipal a Distância**. Disponível em:

<http://eventos.tmmunicipal.org.br/controleinterno/material_didatico/ci_a11_texto.pdf>.

Acesso em: 07 mai. 2012.

GOMIDE, Tainá Rodrigues. **A Aplicabilidade da Contribuição de Melhoria pela Administração Pública Municipal**. 2009. 131 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Universidade Federal de Viçosa, Viçosa-MG, 2009.

GONZÁLEZ, Eusébio; MARTÍNEZ, Teresa González. **Direito Tributário – Elementos de Teoria Geral**. Tradução, Adaptações e Notas por João Bosco Coelho Pasin. São Paulo: Rideel, 2010.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Tributário Municipal – Sistema Tributário Municipal**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

HILL, R. Carter; JUDGE, George G.; GRIFFITHS, William E. **Econometria**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

IPECE. **Informe nº 2**. março de 2011.

JARDIM, Eduardo Maciel Ferreira; PASIN, João Bosco Coelho (coord). **Tributos em Espécie**. Rio de Janeiro: Campus Jurídico - Elsevier, 2010.

LÔBO, Marcelo Jatobá. **Uma Reflexão sobre o exercício da Competência para Instituir a Contribuição de Melhoria**. Disponível em: <www.viajuridica.com.br>. Acesso em: 07 mai. 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 32. ed. revista, atualizada e ampliada. São Paulo: Malheiros editores, 2011.

_____. **Comentários ao Código Tributário Nacional** (Art. 1º a 95). 2. ed., v. 1, São Paulo: Atlas, 2007.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual de Direito Tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MELO, José Eduardo Soares de. **Curso de Direito Tributário**. 9. ed. São Paulo: Dialética, 2010.

MIRANDA, Rogério Boueri; CARVALHO, Alexandre Xavier Ywata; SILVA, Fernanda Rocha Gomes da. Eficiência Tributária dos Estados Brasileiros Mensurada com um Modelo Fronteira Estocástica Geograficamente Ponderada. **Artigo Técnico Científico**, v. 42, n. 4, outubro – dezembro 2011.

MORAES, David Polessi de. **Arrecadação Tributária Municipal: Esforço fiscal, transferências e Lei de Responsabilidade Fiscal**. 2006. 45 f. Dissertação (Mestrado em Administração) - Escola de Administração de Empresas, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2006.

MOREIRA, João Baptista. **Tratado de Direito Tributário Brasileiro (Idealização de Aliomar Baleeiro) Contribuição de Melhoria**. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

MOTA, Carlos Pinto Coelho. **Eficácia nas Licitações e Contratos**. Doutrina, Jurisprudência e Legislação. 10. ed. Belo Horizonte: DelRey, 2005.

NASCIMENTO, Carlos Válder do; MARTINS, Ives Gandra da Silva (org.). **Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal**. São Paulo: Saraiva, 2001.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. Porto Alegre: Ed. Livraria do Advogado ESMAFE, 2004.

PECEGUINI, Edison Eugenio. **Análise Comparativa de Métodos de Previsão Aplicados à Arrecadação do ICMS - Estado de São Paulo**. Brasília: ESAF, 2001. 47 p. Monografia premiada em 2º lugar no VI Prêmio Tesouro Nacional – 2001. Orçamentos e Sistemas de Informação sobre a Administração Financeira Pública, São Paulo (SP).

PERIANDRO, Fábio. **Direito Tributário – Série Concursos Públicos**. São Paulo: Método, 2005.

PINHEIRO, Fernando Antônio França Sette. **Renúncias Fiscais e Lei de Responsabilidade Fiscal: o caso de Minas Gerais**. 2003. Monografia (Especialização em Administração Pública) - Fundação João Pinheiro, Belo Horizonte, 2003.

PIOLA, Maria Galvão Santos. **O “Efeito Zoo” na Análise de Eficiência dos Gastos Municipais com Saúde no Brasil: Uma Abordagem de Fronteiras Estocásticas**. 2006. Dissertação (Mestrado em Economia do Setor Público) - Universidade de Brasília, Brasília, 2006.

QUINTANILHA, Willian Jefersson. **Manual do Tributarista – Doutrina, Legislação, Jurisprudência e Modelos**. Editora e Distribuidora Tradebook, 2009.

ROCHA, João Marcelo. **Direito Tributário – teoria e questões comentadas**. 8. ed. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2012.

ROSSI, Sérgio Ciquera; TOLEDO JR., Flávio C. de. **Lei de Responsabilidade Fiscal**. 3. ed. São Paulo: NDJ, 2005.

SABBAG, Eduino. **Manual de Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

SANTANA, Nadja Adriano de. **Exigência da Contribuição de Melhoria: Aspectos Teóricos e Práticos**. 2001. Monografia (Bacharelado em Direito) - Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2001.

SARTORIS, Alexandre. **Estatística e Introdução à Econometria**. São Paulo: Saraiva, 2003.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

SENIOR, Augusto Teixeira de Freitas. **Vocabulário Jurídico**. Rio de Janeiro: B. L. Garnier – Livreiro Editor, 1882.

ANEXOS

ANEXO A - Edital de Contribuição de Melhoria nº 001/2011

Bel. OSMAR KUHN, Prefeito de Chiapetta/RS, no uso das atribuições que lhe confere a Lei Orgânica do Município e de acordo com o disposto no art. 2º da Lei Municipal nº 618/11, de 12 de julho de 2011, torna público o presente Edital para fins de COBRANÇA DE CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA, relativa às obras de pavimentação (com Capeamento Asfáltico) nas Ruas Carvi Chiapetta (trecho compreendido entre as Ruas Thomazia de Carvalho e Presidente Castelo Branco), Rua Thomazia de Carvalho (trecho compreendido entre as Ruas Carvi Chiapetta e Sete de Setembro), Rua Thomazia de Carvalho (trechos compreendidos entre as Ruas Cel. Raul Oliveira e Theodomiro de Souza).

I – MEMORIAL DESCRITIVO DA OBRA

A obra a ser realizada – pavimentação (com Capeamento Asfáltico) nas Ruas e Trechos acima mencionada - consiste na preparação do leito com nivelamento e capeamento asfáltico.

II – CUSTO DA OBRA

O custo estimado da obra – pavimentação (com Capeamento Asfáltico) nas Ruas e Trecho acima mencionada, é o abaixo especificado: (conforme relatório de custo)

CUMPRIMENTO M2	LARGURA	ÁREA TOTAL	CUSTO M2	VALOR TOTAL/R\$
377,30	14,00	5.189,82	40,63	210.822,37

III – DELIMITAÇÃO DA ÁREA DE INFLUÊNCIA

É entendimento entre os experts em avaliação coletiva de imóveis urbanos para fins de cobrança de tributos que levam em conta o valor venal dos imóveis, como o Imposto Predial e Territorial Urbano – IPTU e a Contribuição de Melhoria que, no caso de capeamento asfáltico/pavimentação de vias públicas, o benefício tem peso efetivo apenas para os imóveis diretamente atingidos, sendo inexpressiva a valorização dos imóveis contíguos e do entorno. Em razão disso, para fins de cobrança da Contribuição de Melhoria resultante da execução da obra mencionada do exórdio deste Edital, serão considerados somente os imóveis com testada para o trecho pavimentado, das Ruas e Trechos acima mencionada a saber:

Proprietário	Tes M	Área Pavimentada	Cont.Melh R\$	Valor Imóvel - R\$	Valor a Cobrar	Corrigida Obsorção
Luiz C. C.G	66,00	442,20	17.966,59	48.532,00	10.000,00	7.350,00
Suc. Wille B.	48,20	322,94	13.121,05	40.180,00	7.300,00	5.320,00
Selma B. F	18,50	123,95	5.036,09	9.970,00	2.800,00	1.960,00
Arnoldo B	35,50	237,85	9.663,85	85.000,00	5.300,00	3.710,00
Heini Weber	27,80	186,26	7.567,74	43.895,00	4.200,00	2.940,00
Everton J	16,10	107,87	4.382,76	62.837,00	2.800,00	1.960,00
Oromar F. A.	13,00	87,10	3.538,87	17.994,00	2.000,00	1.400,00
Total	747,04	5.005,24	203.362,71	2.070.688,00	113.610,00	80.087,00

IV- CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO DE MELHORIA

Considerando o disposto no art. 8º, da Lei Municipal nº 413/05, que atribui aos beneficiados pela execução de obra pública o pagamento, a título de contribuição de melhoria de 100% do custo da obra, e considerando o limite e soma das valorizações, o índice de absorção do custo da obra equivale, ao coeficiente de 70% que resulta da divisão do percentual do custo a ser recuperado, multiplicando-se esse coeficiente pela valorização de cada imóvel, tem-se o valor da contribuição de melhoria individualizada para cada proprietário de imóvel beneficiado pela obra, a saber:

V – CALCULO DO VALOR DA PARCELA ANUAL DA PRESTAÇÃO (DL Nº 195/67, ART. 12)

Considerando que a parcela anual a ser paga pelo contribuinte não pode exceder a 3% (Três por Cento) do maior valor fiscal atualizado do imóvel na época da cobrança, e levando em conta, no caso, o valor cadastral para fins de lançamento do IPTU, o valor das prestações para cada contribuinte, no presente exercício, é o seguinte:

O valor da parcela anual e das prestações mensais para os anos subsequentes, será calculado sempre no mês de janeiro de cada exercício, levando em conta o saldo devedor e tendo como base o valor cadastral atualizado do imóvel para fins de lançamento do IPTU, de tal modo que não ultrapasse de 3% (três por cento) desse valor.

VI – NOTIFICAÇÃO

Os proprietários de imóveis beneficiados pela obra de que trata este Edital de Contribuição de Melhoria, elencados no item III deste, ficam notificados do inteiro teor do presente Edital e de que têm prazo de 30 (trinta) dias, a contar de sua publicação, que ocorre nesta data, para impugnam, querendo, qualquer dos seus dados ou elementos, através de petição dirigida ao Prefeito Municipal e protocolada na Secretaria Municipal da Fazenda no seguinte endereço Av. Ipiranga 1544, ficando cientes de que lhes caberá o ônus da prova do que for alegado.

As eventuais impugnações não prejudicarão o início ou o procedimento da execução da obra, nem obstarão à prática dos atos necessários ao lançamento e cobrança da Contribuição de Melhoria.

Após a conclusão da obra ou de parte dela, a Administração publicará demonstrativo do custo final de toda ou da parte concluída e efetuará o lançamento do valor da Contribuição de Melhoria devido pelos contribuintes retro nominados, do que serão notificados, diretamente ou por edital, na forma da lei.

Chiapetta/RS, 17 de Agosto de 2011.

Bel. OSMAR KUHN
Prefeito Municipal

ANEXO B – Saída do eviews sem inclusão do PIB e Sumária das estatísticas descritivas - eviews

Saída do eviews sem inclusão do PIB

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-134343.1	11836.23	-11.35016	0.0000
FNDE	-0.005148	0.001814	-2.837830	0.0046
FPM	-0.000323	0.000164	-1.971747	0.0489
POPU	0.053888	0.013886	3.880816	0.0001
CIDE	0.098246	0.024520	4.006849	0.0001
IFDM	240457.0	16971.69	14.16813	0.0000
IPVA	-0.000937	0.000503	-1.865376	0.0624
ITRU	0.106912	0.018582	5.753617	0.0000
R-squared	0.242516	Mean dependent var		36693.84
Adjusted R-squared	0.237328	S.D. dependent var		55097.93
S.E. of regression	48117.64	Akaike info criterion		24.40842
Sum squared resid	2.37E+12	Schwarz criterion		24.44677
Log likelihood	-12562.34	F-statistic		46.74332
Durbin-Watson stat	0.302299	Prob(F-statistic)		0.000000

Sumária das estatísticas descritivas - eviews

	CM	CIDE	FNDE	FPM	IPVA	ITRU	POPU	IFDM
Mean	185024.6	58529.57	589253.6	8912947.	1283016.	43293.30	51414.75	0.692538
Median	15781.00	25348.75	203403.5	4764492.	150861.8	10672.94	13810.00	0.698028
Maximum	82826049	2702160.	19821548	2.97E+08	1.24E+08	627788.8	11037593	0.928080
Minimum	0.150000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000	890.0000	0.413791
Std. Dev.	2462733.	162105.7	1529824.	17077238	6555235.	84505.29	342309.2	0.092733
Skewness	32.94850	10.07885	7.680883	12.09002	12.00803	3.659036	29.08358	0.381702
Kurtosis	1105.513	129.5144	75.91422	182.6483	177.8762	18.76683	926.1088	3.205196
Jarque-Bera Probability	58401603	704357.9	238293.4	1410164.	1337216.	12967.15	40957698	29.70838
	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000	0.000000
Sum	2.13E+08	60285453	6.07E+08	9.18E+09	1.32E+09	44592103	59075547	790.1864
Sum Sq. Dev.	6.96E+15	2.70E+13	2.41E+15	3.00E+17	4.42E+16	7.35E+12	1.35E+14	9.803230
Observations	1149	1030	1030	1030	1030	1030	1149	1141

ANEXO C – Saída do eviews com inclusão do PIB de 2008 e Saída do eviews com inclusão do PIB de 2009

Saída do eviews com inclusão do PIB de 2008

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-134429.3	11876.58	-11.31886	0.0000
FNDE	-0.005126	0.001818	-2.819316	0.0049
FPM	-0.000323	0.000164	-1.968562	0.0493
POPU	0.053914	0.013910	3.875880	0.0001
CIDE	0.098451	0.024562	4.008283	0.0001
IFDM	240530.0	17015.17	14.13621	0.0000
IPVA	-0.000945	0.000504	-1.876691	0.0608
ITRU	0.106976	0.018621	5.745059	0.0000
PIB8	-2.75E-05	0.000653	-0.042146	0.9664
R-squared	0.242394	Mean dependent var		36732.23
Adjusted R-squared	0.236441	S.D. dependent var		55155.64
S.E. of regression	48196.03	Akaike info criterion		24.41267
Sum squared resid	2.36E+12	Schwarz criterion		24.45591
Log likelihood	-12526.90	F-statistic		40.71340
Durbin-Watson stat	0.303055	Prob(F-statistic)		0.000000

Saída do eviews com inclusão do PIB 2009

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	-134435.0	11876.08	-11.31980	0.0000
FNDE	-0.005126	0.001818	-2.819220	0.0049
FPM	-0.000323	0.000164	-1.968456	0.0493
POPU	0.053917	0.013910	3.876124	0.0001
CIDE	0.098449	0.024562	4.008197	0.0001
IFDM	240533.4	17015.02	14.13653	0.0000
IPVA	-0.000945	0.000504	-1.876631	0.0609
ITRU	0.106982	0.018620	5.745515	0.0000
PIB	-1.91E-05	0.000637	-0.029957	0.9761
R-squared	0.242394	Mean dependent var		36732.23
Adjusted R-squared	0.236440	S.D. dependent var		55155.64
S.E. of regression	48196.05	Akaike info criterion		24.41267
Sum squared resid	2.36E+12	Schwarz criterion		24.45591
Log likelihood	-12526.90	F-statistic		40.71325
Durbin-Watson stat	0.303044	Prob(F-statistic)		0.000000