

**PROGRAMA DE PESQUISA
ESCOLA DE CONTAS E GESTÃO – ECG-TCE/RJ**

RELATÓRIO FINAL

**Título do Projeto: Contribuições do controle externo para a
dinamização da receita própria local: um estudo sobre a
arrecadação do IPTU em municípios fluminenses**

Grupo de Pesquisa:

Pesquisador-coordenador: Wanda Claudia Galluzzi Nunes

Pesquisadores: Jorge Eduardo Salgado Salles
Robson de Oliveira Aguiar

Processo administrativo nº:

ESCOLA DE CONTAS E GESTÃO – ECG-TCE/RJ

Diretora-Geral

PAULA ALEXANDRA NAZARETH

Coordenadora-Geral de Estudos e Pesquisas

ROSA MARIA CHAISE

Comissão Permanente de Estudos e Pesquisas – COPEP

ROSA MARIA CHAISE (Presidente)

CLÁUDIO MARTINELLI MURTA

ELAINE FARIA DE MELO

GUILHERME PINTO DE ALBUQUERQUE

JEAN MARCEL DE FARIA NOVO

JORGE HENRIQUE MUNIZ DA CONCEIÇÃO

MARCELLO LEONI ARRUFAT TORRES

MARIA BERNADETTE DAYRELL DE MIRANDA

PAULA ALEXANDRA C. DE PAIVA NAZARETH

PAULO CÉSAR BESSA NEVES

RENATA DE OLIVEIRA RAZUK

SÉRGIO PAULO VIEIRA VILAÇA

SÉRGIO LINO DA SILVA CARVALHO

Pesquisador-avaliador

NINA QUINTANILHA ARAÚJO

Data

26/02/2016

SUMÁRIO

Introdução

- I. A receita própria municipal e o IPTU
 1. As receitas sob o enfoque da gestão fiscal responsável
 2. Receita própria municipal
 3. O imposto predial e territorial urbano – IPTU
 4. Tribunais de Contas e fiscalização da receita pública
 5. Panorama do IPTU no Brasil: alguns indicadores

- II. A arrecadação do IPTU nos municípios fluminenses
 1. Panorama geral
 2. Arrecadação *per capita*
 3. IPTU e população
 4. IPTU e áreas de veraneio
 5. IPTU e percentual de urbanização
 6. IPTU e dinamismo econômico
 7. IPTU e outras receitas próprias
 8. IPTU e ações do TCE-RJ

Conclusão

Referências bibliográficas

RESUMO

Os tributos de competência local, representados no Brasil especialmente pelos impostos sobre os serviços e o patrimônio, são uma importante fonte de receitas para os governos subnacionais. Apesar de sua relevância, contudo, o IPTU, imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, vem perdendo participação no conjunto das receitas próprias municipais. A compreensão das causas desse fenômeno é dificultada pela quantidade e diversidade dos entes locais no país, o que recomenda um recorte metodológico específico para a formulação de diagnósticos mais precisos. Nesse estudo foi focado o conjunto dos municípios do Estado do Rio de Janeiro, à exceção da capital, universo jurisdicionado ao Tribunal de Contas deste Estado. Foi constatado que as áreas do estado mais propensas a altas arrecadações são aquelas caracterizadas pelo veraneio de alcance metropolitano, assim como certas cidades ligadas à atividade industrial, seja a extrativa (petróleo e gás natural), seja a de beneficiamento e transformação (siderurgia, automobilística, bebidas, dentre outras). Por outro turno, foi observado que algumas cidades da região norte do estado, cuja economia foi fortemente impactada pela produção de petróleo e gás natural, o que tenderia a fortalecer a base tributária, não apresentaram arrecadações significativas do tributo estudado, o que pode indicar fragilidades de natureza institucional. Constatou-se igualmente que, em alguns municípios, outros fatores relacionados à base tributária, como a quantidade expressiva de população ou o elevado percentual de domicílios urbanos, não foram suficientes para alavancar a receita de IPTU, situação observada nas chamadas cidades-dormitório. Verificou-se, adicionalmente, uma precarização relativa das receitas de IPTU frente ao ISS e ao ITBI nos municípios examinados. Observou-se ainda a sinalização de eventuais benefícios provocados pelas auditorias de receita empreendidas pelo TCE-RJ sobre a arrecadação dos impostos locais, o que deve ser confirmado em estudos posteriores. Por fim, como forma de contribuição efetiva para as ações de controle da Corte de Contas estadual, formulou-se uma metodologia de classificação das receitas resultantes dos principais tributos de competência municipal baseada em indicadores de representatividade fiscal, o que permite, dentre outras aplicações, a identificação daqueles municípios cuja necessidade de fiscalização e apoio pedagógico por parte do TCE-RJ é maior.

Palavras-chave: finanças públicas, receitas municipais, arrecadação de IPTU, municípios fluminenses

INTRODUÇÃO

O imposto sobre a propriedade imobiliária, denominado, no Brasil, de imposto predial e territorial urbano - IPTU, é uma importante fonte de receitas para os governos subnacionais. Na América Latina, contudo, a arrecadação desse tributo apresenta um desempenho bastante abaixo da média mundial. O Brasil, em especial, intriga os observadores externos, por ostentar arrecadações modestas do imposto, não obstante a carga tributária global bruta nacional figurar entre as maiores no mundo.

Para melhor avaliar essa performance pouco satisfatória do IPTU no país, autores têm concordado acerca da necessidade de tomar em conta aspectos específicos do comportamento dessas receitas nos diferentes municípios brasileiros, em face da grande heterogeneidade que caracteriza estes entes da federação.

De um modo geral, os fatores apontados como positivamente relacionados à arrecadação do imposto predial e territorial urbano estão relacionados à sua base tributária: quanto maior o número de imóveis tributados e o valor da propriedade, teoricamente, melhor a performance das receitas. Por outro lado, a capacidade econômica dos contribuintes também favoreceria a cobrança, na medida em que eleva o nível de adimplemento da obrigação. Assim, cidades mais populosas, mais urbanizadas e mais dinâmicas economicamente tenderiam a apresentar maiores arrecadações.

O impacto desses fatores sobre a arrecadação, entretanto, é mediado pela capacidade administrativa e institucional local, já que a captura da dinâmica dessas variáveis e consequente inserção no processo de constituição e cobrança do crédito tributário não é automática, dependendo da atuação governamental. De fato, o bom desempenho dessas receitas requer um aparato administrativo robusto, que inclui uma gestão ágil, mão de obra suficiente e qualificada e recursos relativamente sofisticados de tecnologia da informação, de modo a possibilitar o manejo adequado de grande quantidade de dados relativos ao cadastro imobiliário e à planta geral de valores.

O aspecto político também influencia na obtenção dessas receitas, uma vez que o IPTU é um imposto direto, cuja arrecadação expõe com mais clareza as ações de cobrança do gestor público, iniciativas frequentemente vistas com antipatia pela população.

Diante desse quadro e das hipóteses delineadas na literatura como possíveis causas para o fraco desempenho das receitas de IPTU no Brasil, a equipe de pesquisadores se propõe, no presente trabalho, a examinar a validade dessas assertivas para os municípios fluminenses jurisdicionados ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

As análises foram feitas analisando-se as receitas deste tributo em cotejo com outras variáveis, quais sejam, população residente e flutuante, percentual de urbanização, outras receitas tributárias, PIB e ações do TCE-RJ no âmbito do controle da receita.

Foram consultadas bases de dados internas e externas ao TCE-RJ para a obtenção das informações necessárias. A principal base de dados interna utilizada foi o banco de dados da Secretaria Geral de Planejamento, que consolida as prestações de contas de Administração Financeira dos municípios jurisdicionados. Esta fonte forneceu dados relativos à arrecadação e outras receitas. O Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS foi igualmente consultado, para confrontação de algumas informações.

Os dados financeiros constam nesse relatório em moeda corrente (Real). Todas as séries utilizadas foram atualizadas pelo IGP-DI médio anual a preços de 2014, ano que representou o extremo final do intervalo temporal examinado. Quando utilizados valores históricos, essa condição é ressaltada nas respectivas tabelas ou análises. Os valores médios apurados nesse trabalho referem-se ao período 2004-2014, exceto quando indicado de forma diversa, expressamente.

A principal base de dados externa utilizada foi a do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. Esta foi a fonte primária para os dados relativos à população, divisão regional e PIB. Cumpre salientar que o Governo do Estado do Rio de Janeiro, por intermédio da Lei nº 1.227/87, instituiu o Plano de Desenvolvimento Econômico e Social 1988/1991, o qual contém divisão regional para o território fluminense distinta daquela preconizada pelo IBGE. A opção pela categorização formulada por este último, no âmbito do presente trabalho, deu-se para fins de compatibilização, nesta oportunidade e em outros eventuais desdobramentos, com os demais indicadores disponibilizados pelo órgão de estatística federal.

Outras bases externas consultadas foram o sistema de informações Finbra (Finanças do Brasil), da Secretaria do Tesouro Nacional, que disponibiliza dados orçamentários dos entes subnacionais, a página eletrônica do Centro Estadual de Estatísticas, Pesquisas e Formação de Servidores Públicos do Rio de Janeiro - Ceperj, que trata dados do IBGE e elabora indicadores próprios, e a da

Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro – Sefaz/RJ, para a obtenção de dados relativos à cota-parte do ICMS.

Os dados coletados foram inseridos em tabelas excel para edição e análises quantitativas. Após os resultados obtidos, foram feitas análises qualitativas, que se apoiaram na literatura especializada e na experiência adquirida pelos pesquisadores no campo do controle das receitas municipais, ao longo dos anos de atividade na Coordenadoria de Controle da Receita do TCE-RJ.

O presente relatório consolida e apresenta os resultados dos estudos realizados. Sua estrutura divide-se em três grandes segmentos. No primeiro, é apresentado um panorama do tributo, abordando suas principais características, e explicitada sua inserção no âmbito do controle das receitas municipais pelos Tribunais de Contas, especialmente a partir da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal. Ao final, são fornecidos alguns indicadores ilustrativos do comportamento da arrecadação no âmbito nacional e regional, assim como nas regiões metropolitanas. Vale salientar que este é o único trecho do trabalho onde foram incluídos dados do município do Rio de Janeiro, providência necessária para a comparação com outras esferas de governo.

O bloco seguinte apresenta as análises quantitativas e qualitativas relacionadas ao IPTU no âmbito territorial sob jurisdição do TCE-RJ, isto é, nos municípios fluminenses, à exceção da capital.

No segmento final, são sintetizadas as conclusões obtidas a partir dos exames empreendidos e formuladas sugestões de ações relacionadas ao controle externo da receita municipal, em consonância com os objetivos da instituição financiadora no âmbito da presente pesquisa, conforme o edital regulamentador (art. 2º do Edital ECG – TCE-RJ nº 03/2014).

Cumprе salientar que a presente pesquisa enfrentou algumas limitações, as quais merecem registro nesse relatório final.

A principal delas refere-se à ausência de diretrizes institucionais a respeito do uso de bases de dados exclusivas do TCE-RJ. Com efeito, no projeto de pesquisa original previa-se a utilização das informações fornecidas pelos órgãos jurisdicionados em cumprimento à Deliberação TCE-RJ nº 247/08. Contudo, tão logo acessada a base, foram observadas questões relativas a: (i) confidencialidade; (ii) confiabilidade e (iii) destinação dos dados ali disponíveis. Essa limitação foi então apresentada à COPEP e à ECG-TCE/RJ detalhadamente no relatório parcial apresentado pela equipe de pesquisadores. Naquela oportunidade, foi considerado que as questões suscitadas quanto a essa base de dados, por transcenderem o nível decisório desta equipe de pesquisa, estariam vocacionadas a fóruns de maior envergadura. Foi, portanto, decidido, preliminarmente,

que seria esclarecida, no relatório parcial, a razão da não utilização de dados oriundos da base de dados da Deliberação nº 247/08. Em seguida, foi aventado, como contribuição primária para o tratamento dos problemas vislumbrados pelos pesquisadores em razão do manuseio da referida base, o encaminhamento desta reflexão à ECG e à COPEP, na forma de registro no relatório parcial.

A equipe reitera, neste relatório final, na qualidade de usuários dessa base de dados específica, sua sugestão de instituição de uma política abrangente de gestão de dados no âmbito do TCE-RJ, a qual possa abordar, dentre outros aspectos, o uso, tratamento, manuseio e divulgação de informações pertencentes às bases exclusivas deste Tribunal. A equipe ressalta ainda os aspectos de oportunidade e de responsabilidade que a posse desses dados representa, face ao valor das informações ali contidas, seja para efeito de pesquisa acadêmica, de inteligência de fiscalização, de avaliação de políticas públicas e/ou de outros produtos institucionais que delas possam resultar.

Outras limitações foram observadas ao longo dos trabalhos, as quais, em alguma medida, dizem respeito também à disponibilidade e utilização de dados.

Foi observado que um dos principais produtores de informações sobre a matéria, em âmbito nacional, é o IBGE. Este, contudo, dispõe de poucas séries históricas com a segregação necessária à aplicação em estudos sobre o IPTU, isto é, em nível municipal. A maioria dos indicadores é veiculada em termos de Brasil, regiões, estados e, eventualmente, regiões metropolitanas. Essa situação trouxe algumas dificuldades à pesquisa, limitando as análises pretendidas. Entretanto, vislumbra-se, aí, um importante potencial para o TCE-RJ na produção de informações sobre a esfera local em âmbito fluminense, devido à sua capilaridade e à detenção de competências que lhe permitem coletar, armazenar, utilizar e, em alguns casos, disponibilizar esses dados. Este pode ser mais um fator de impulso à eventual implementação de uma política de gestão de informações neste Tribunal.

Outra limitação do trabalho foi a natureza sigilosa aposta aos processos que consignam trabalhos da Coordenadoria de Controle da Receita do TCE-RJ, em virtude do que dispõe a Resolução nº 240/04 deste Tribunal, que trata do sigilo de informações e documentos, atribuindo caráter sigiloso, dentre outros, aos documentos que contenham informações sobre a situação econômica ou financeira de contribuintes ou de terceiros e sobre a natureza dos seus negócios ou atividades. Essa condição restringiu a reprodução de importantes conclusões obtidas nas auditorias da receita realizadas pela instituição, as quais poderiam agregar conteúdo significativo às análises qualitativas empreendidas nesta pesquisa. Também neste caso, considera-se que uma reflexão sobre a política

de gestão de dados/informações da instituição pode auxiliar a ponderação de critérios para a eventual divulgação de trechos desses relatórios de auditoria.

De toda forma, em que pesem as limitações enfrentadas na elaboração deste trabalho, acredita-se que foi possível utilizar a experiência adquirida pelos pesquisadores ao longo dos anos de atuação na Coordenadoria de Controle da Receita para a obtenção de algumas conclusões, registradas ao fim deste relatório, aplicáveis no âmbito mesmo deste controle, se assim for considerado apropriado pela gestão da instituição.

Por fim, acredita-se que a iniciativa de associação entre Tribunal de Contas e academia para a elaboração de trabalhos científicos é extremamente valiosa, recomendando, quiçá, a sedimentação de linhas de pesquisa específicas, elevando o patamar de reflexão sobre aspectos importantes da práxis institucional.

Acredita-se ainda que, nesse contexto, a área de controle da receita, por seu pioneirismo entre os Tribunais de Contas, pela expertise adquirida pelos respectivos servidores, pela disponibilidade de informações exclusivas e pela atualidade do tema, apresenta um amplo potencial para a produção de conhecimento e inovação, seja sob a modalidade de pesquisa financiada ou qualquer outro formato considerado institucionalmente adequado. Dessa forma, a presente equipe de pesquisadores registra sua satisfação pela oportunidade de integrar o primeiro grupo de equipes selecionadas pela ECG –TCE/RJ para abordar o tema no âmbito de projetos financiados.

PROBLEMA E OBJETIVOS

Problema da pesquisa:

Que fatores influenciam o desempenho da arrecadação de IPTU nos municípios fluminenses?

Objetivo Geral:

Examinar o impacto de fatores selecionados sobre a arrecadação do IPTU em municípios fluminenses

Objetivos específicos:

Examinar o impacto dos seguintes aspectos sobre a arrecadação do IPTU em municípios fluminenses:

- **população**
- **áreas de veraneio – características geográficas específicas**
- **percentual de urbanização**
- **dinamismo econômico**
- **outras receitas próprias**
- **ações do TCE-RJ**

REFERENCIAL TEÓRICO

Segundo Afonso (2014b), o imposto sobre a propriedade é a fonte de receitas próprias mais relevante para os governos subnacionais, embora, na América Latina, a arrecadação desse tributo apresente um desempenho bastante abaixo da média mundial. O Brasil, em especial, intriga os observadores externos, por apresentar um péssimo desempenho do tributo, não obstante ostentar uma das maiores cargas tributárias brutas globais no mundo.

As razões para esta performance insatisfatória são em geral relacionadas à falta de capacidade administrativa em âmbito local (SEPULVEDA e MARTINEZ-VAZQUEZ, 2011; CESARE, 2012). Dentre as causas especificamente apontadas pelos estudiosos figuram (i) a economia local restrita; (ii) o desestímulo provocado pelas transferências intergovernamentais; (iii) o alto custo político da cobrança e (iv) deficiências de ordem administrativa (AFONSO, 2014b; DE CESARE, 2012 e ORAIR E ALENCAR, 2010).

Ainda segundo Afonso, alguns desses problemas não podem ser claramente examinados de forma agregada, tendo em vista as disparidades de diversas ordens apresentadas pelos municípios brasileiros. Se, por um lado, algumas variáveis produzem um impacto uniforme sobre a arrecadação, em especial aquelas relacionadas com o porte da economia local, características exclusivas de cada um destes entes são fundamentais para diagnosticar com mais precisão o comportamento da arrecadação, de modo a permitir a proposição de políticas públicas de maior espectro destinadas ao fortalecimento da autonomia local por meio do fortalecimento da arrecadação de receitas próprias.

Desta forma, parece haver uma percepção alinhada entre os autores dedicados a este ramo específico de estudo das Finanças Públicas acerca da necessidade de uma melhor compreensão do comportamento da tributação imobiliária, em especial do IPTU, por meio de abordagens mais específicas e até de estudos de caso (AFONSO, 2014b).

Diante do quadro delineado pelos pesquisadores, e das hipóteses por eles levantadas em relação às possíveis causas para esse fraco desempenho arrecadatório, a equipe de pesquisadores se propõe, no presente trabalho, a testar, numa abordagem quantitativa, a validade dessas assertivas para os municípios fluminenses jurisdicionados ao TCE-RJ.

METODOLOGIA

A partir das hipóteses delineadas na literatura especializada sobre as possíveis causas para o fraco desempenho das receitas de IPTU no Brasil, a equipe de pesquisadores se propõe a examinar a validade dessas assertivas para os municípios fluminenses jurisdicionados ao TCE-RJ.

As análises foram feitas relacionando-se as receitas deste tributo em cotejo com outras variáveis, quais sejam, população residente e flutuante, percentual de urbanização, outras receitas tributárias, PIB e ações do TCE-RJ no âmbito do controle da receita.

Foram consultadas bases de dados internas e externas ao TCE-RJ para a obtenção das informações necessárias. A principal base de dados interna utilizada foi o banco de dados da Secretaria Geral de Planejamento, que consolida as prestações de contas de Administração Financeira dos municípios jurisdicionados. Esta fonte forneceu dados relativos à arrecadação e outras receitas. O Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS foi igualmente consultado, para confrontação de algumas informações.

Os dados financeiros constam nesse relatório em moeda corrente (Real). Todas as séries utilizadas foram atualizadas pelo IGP-DI médio a preços de 2014, extremo final do intervalo temporal examinado. Quando utilizados valores históricos, essa condição é ressaltada nas respectivas tabelas ou análises. Os valores médios apurados nesse trabalho referem-se ao período 2004-2014, exceto quando indicado de forma diversa, expressamente.

A principal base de dados externa utilizada foi a do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. Esta foi a fonte primária para os dados relativos à população, divisão regional e PIB. Cumpre salientar que o Governo do Estado do Rio de Janeiro, por intermédio da Lei nº 1.227/87, instituiu o Plano de Desenvolvimento Econômico e Social 1988/1991, o qual contém divisão regional para o território fluminense distinta daquela preconizada pelo IBGE. A opção pela categorização formulada por este último, no âmbito do presente trabalho, deu-se para fins de compatibilização, nesta oportunidade e em outros eventuais desdobramentos, com os demais indicadores disponibilizados pelo órgão de estatística federal.

Outras bases externas consultadas foram o sistema de informações Finbra (Finanças do Brasil), da Secretaria do Tesouro Nacional, que disponibiliza dados orçamentários dos entes subnacionais, a página eletrônica do Centro Estadual de Estatísticas, Pesquisas e Formação de Servidores Públicos

do Rio de Janeiro - Ceperj, que trata dados do IBGE e elabora indicadores próprios, e a da Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro – Sefaz/RJ, para a obtenção de dados relativos à cota-parte do ICMS.

Os dados coletados foram inseridos em tabelas *excel* para edição e análises quantitativas. Após os resultados obtidos, foram feitas análises qualitativas, que se apoiaram na literatura especializada e na experiência adquirida pelos pesquisadores no campo do controle das receitas municipais, ao longo dos anos de atividade na Coordenadoria de Controle da Receita do TCE-RJ.

CRONOGRAMA

Atividades	Fev/15	Mar/15	Abr/15	Mai/15	Jun/15	Jul/15	Ago/15	Set/15	Out/15	Nov/15	Dez 2015//Fev 2016
Etapa 1 (Prevista e Realizada)	Revisão da literatura	Revisão da literatura									
Etapa 2 (Prevista e Realizada)			Extração dos dados das fontes primárias (Sigfis, SGP, Finbra, Bacen, IBGE)								
Etapa 3 (Prevista e Realizada)				Tabulação dos dados	Tabulação dos dados						
Etapa 4 (Prevista e Realizada)						Análise dos dados	Análise dos dados				
Etapa 5 (Prevista e Realizada)								Teste das assertivas formuladas pela literatura especializada com base nos dados tabulados	Teste das assertivas formuladas pela literatura especializada com base nos dados tabulados		
Etapa 6 (Prevista e Realizada)										Formulação das conclusões e redação do texto para entrega	Formulação das conclusões e redação do texto para entrega

RESULTADOS

(Análise e discussão dos resultados.)

**Contribuições do controle externo para a dinamização
da receita própria local: um estudo sobre a
arrecadação do IPTU em municípios fluminenses**

Wanda Claudia Galluzzi Nunes

Jorge Eduardo Salgado Salles

Robson de Oliveira Aguiar

Nina Quintanilha Araújo

Rio de Janeiro

2016

AGRADECIMENTO

A equipe de pesquisadores agradece o apoio financeiro oferecido pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, por intermédio de sua Escola de Contas e Gestão, para a realização desta pesquisa.

I. A RECEITA PRÓPRIA MUNICIPAL E O IPTU

1. As receitas sob o enfoque da gestão fiscal responsável

A receita pública é a principal fonte de financiamento das ações governamentais, que oferecem serviços essenciais ao cidadão, como saúde, educação, segurança, transporte de massa e previdência social.

Segundo Nazareth (2005), a oferta adequada desses serviços depende, em última instância, das receitas tributárias, já que as fontes alternativas de financiamento – emissão de moeda ou endividamento – acarretam a piora das condições macroeconômicas em consequência da inflação e do aumento da dívida pública. Esta condição confere, à boa administração tributária, um papel determinante nas condições de governança de cada ente da federação.

Nesse contexto, o aperfeiçoamento das estruturas locais voltadas para a arrecadação de tributos tem sido considerado atividade prioritária, como estabelece a Constituição Federal em seu artigo 37, inciso XXII, devendo os municípios estruturar a sua administração tributária com servidores de carreiras específicas e priorizar recursos que possibilitem a realização de suas atividades.

Normas infraconstitucionais salientam de forma ainda mais evidente essa vertente governamental, como é o caso da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar Federal nº 101/00) que, em seu artigo 11, alça a efetiva arrecadação de tributos de competência própria ao patamar de indicador de responsabilidade na gestão fiscal.

2. Receita própria municipal

A receita própria são os recursos auferidos e aplicados na gestão de determinado ente, em razão de sua própria arrecadação. Na esfera municipal, a principal fonte de receitas próprias são os impostos de competência local.

O sistema tributário nacional, estabelecido pela Constituição Federal em seu artigo 156, dispõe que os impostos municipais incidem sobre: (i) a propriedade predial e territorial urbana; (ii) a transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis; (iii) os serviços de qualquer natureza.

Segundo dados do Finbra, no ano de 2014, as receitas tributárias corresponderam a 19,93% do total das receitas municipais. Desse percentual, 9,65% foram referentes ao ISS; 4,84% ao IPTU e 1,89% ao ITBI, enquanto outras receitas corresponderam somente a 3,55%. Observa-se assim a representatividade dessas fontes de recursos no contexto da autonomia financeira local.

O IPTU figura, como verificado, num patamar intermediário de arrecadação. Estudos recentes alertam, contudo, para a crescente ascensão de outros impostos relativamente àquele. Afonso e Cialdini (2015) apontam um crescimento superior a 300% da carga de impostos patrimoniais entre 1980 e 2013, período em que o IPTU registrou acréscimo de 85,29%. Ainda segundo os autores, o ITBI, que deveria ser residual em relação ao IPTU, já que incide apenas sobre a transmissão da propriedade imóvel, produzia há uma década metade das receitas hoje obtidas, quando comparado àquele.

Estudos revelam a existência de um potencial não explorado na arrecadação do IPTU (Afonso e Cialdini, 2015; Afonso, 2014b; Nazareth, 2013; De Cesare, 2012; Orair e Alencar, 2010). Busca-se compreender e diagnosticar as causas para essa baixa performance, o que tem se revelado uma difícil tarefa, na medida em que a heterogeneidade de diversas ordens entre os mais de 5.500 municípios brasileiros prejudica a identificação das fragilidades específicas que debilitam a arrecadação. Afonso (2014b) sugere que um enfoque sobre abrangências territoriais menores é um caminho mais apropriado do que considerar resultados nacionais, salientando que qualquer exercício a respeito do potencial tributário do IPTU deve partir da comparação entre municípios com características semelhantes. Dessa forma, um estudo sobre o âmbito territorial fluminense pode conduzir à elaboração de um panorama mais preciso sobre relevante tributo para a receita própria municipal no Estado do Rio de Janeiro.

3. O imposto predial e territorial urbano - IPTU

O IPTU é um tributo de competência municipal, por expressa determinação constitucional (art. 156, I, da Constituição Federal).

O fato gerador, a base de cálculo e o rol de contribuintes do IPTU estão definidos no Código Tributário Nacional (art. 32 a 34)¹.

¹ Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

O IPTU 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.

Para efetivação deste critério geográfico, a zona urbana deve ser definida por lei municipal, observada a existência de, no mínimo, dois dos seguintes melhoramentos, 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; e (v) escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado².

O legislador municipal tem, assim, a atribuição de traçar os limites da área urbana do município, não apenas para fins tributários, como também para ordenar o crescimento da cidade, em atenção ao princípio da função social da propriedade³. Estando situado na zona urbana, o imóvel será considerado passível de incidência do IPTU⁴.

Quanto ao critério temporal, o imposto é instituído de forma anual, podendo o ente tributante estipular qualquer data para verificação da incidência, sendo esta, em geral, por conveniência da administração tributária, o primeiro dia do ano civil, para que, a partir de então, o município já possa emitir os carnês de cobrança do IPTU, consubstanciando o lançamento do tributo (artigo 142 do Código Tributário Nacional).

O lançamento do IPTU, atividade privativa da administração, é feito de ofício, a partir dos dados constantes do cadastro imobiliário. A notificação do lançamento consuma-se por intermédio do envio do carnê para o endereço do contribuinte⁵, razão pela qual é muito importante que as informações do cadastro estejam corretas.

Conforme será salientado adiante, em função de sua modalidade de lançamento, a gestão do IPTU é muito mais dependente da eficácia da administração tributária, diferentemente

² Para Barreto (1998), em contraponto às áreas rústicas, são urbanas as áreas dotadas de equipamentos que ensejam ao homem condições de habitação, trabalho, educação, segurança, assistência, circulação, recreação.

³ As auditorias da receita do TCE-RJ têm verificado que a definição legal de zona urbana encontra-se desatualizada em determinados municípios, não acompanhando a dinâmica de expansão dos centros urbanos, o que pode acarretar, entre outras consequências, tratamento não isonômico aos contribuintes, injustiça fiscal e perda de receita.

⁴ Essa regra comporta a seguinte exceção: imóveis que, comprovadamente, sejam utilizados em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, não sofrerão incidência do imposto municipal, estando passíveis de cobrança do ITR (vide art. 15 do Decreto-Lei federal nº 57/66) (REsp 1.112.646/SP).

⁵ Súmula 397 do STJ.

do ISS, também de competência municipal, mas que é lançado por homologação e impactado fortemente pelo dinamismo econômico local.

A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, que consiste no preço provável que o imóvel alcançará para compra e venda à vista, segundo as condições usuais do mercado, sendo aceita variação de até 10%. A definição do valor venal é obtida mediante avaliação imobiliária realizada sobre a totalidade dos imóveis urbanos existentes no município, devendo ser elaborada de acordo com as normas técnicas reconhecidas e por profissionais habilitados, com registro nos respectivos órgãos de classe.

O instrumento que permite a realização da avaliação imobiliária em massa, para fins de incidência do IPTU, é a Planta Genérica de Valores (PGV)⁶. De acordo com o CTN, a PGV deve ser instituída por lei⁷, devendo conter critérios metodologicamente reconhecidos de avaliação. Por intermédio da planta, são fixados valores-padrões e genéricos dos terrenos e edificações por metro quadrado, bem como coeficientes de valorização ou desvalorização.

A PGV é, portanto, o instrumento que permite calcular o valor venal de todos os imóveis do município com suficiente grau de exatidão, dentro dos princípios da razoabilidade e da praticidade da tributação. Ao lado do Cadastro Imobiliário, a PGV é a principal ferramenta para fixação da base de cálculo do IPTU⁸.

Para ser efetiva, a PGV precisa ser revista periodicamente, para que de fato reflita a realidade imobiliária do local. Entretanto, a prática demonstra que, em geral, os municípios tão somente promovem a atualização monetária da base de cálculo, fazendo com que a avaliação imobiliária cada vez mais se descompasse do mercado de imóveis⁹, por não incorporar os fatores dinâmicos que impactam os valores praticados.

A inexistência de obrigatoriedade (exigência legal) em relação aos intervalos entre as avaliações realizadas para fins de lançamento do IPTU é, decerto, uma das maiores fragilidades do método de avaliação imobiliária em massa feita por intermédio da PGV. Não

⁶ As auditorias da receita do TCE-RJ têm constatado que as avaliações imobiliárias, individuais ou em massa, frequentemente não são elaboradas dentro dos padrões técnicos recomendados e, também, não contam em sua formulação com a participação de profissionais habilitados, podendo gerar graves consequências para a administração tributária, inclusive com a impugnação dos lançamentos do imposto.

⁷ Com isso, a determinação da base de cálculo do IPTU fica sujeita à decisão legislativa e politizada, razão pela qual a exigência de lei é criticada por parte da doutrina (Fernandes, 2005).

⁸ Na prática, o valor venal atribuído para o IPTU não reflete fielmente o valor de mercado, uma vez que, para evitar impugnações de contribuintes em face de valores com lançamentos superiores para determinados grupos de imóveis, as administrações municipais adotam uma postura conservadora.

⁹ No Município do Rio de Janeiro, a última revisão da Planta Genérica de Valores ocorreu em 1997.

obstante, a Portaria do Ministério das Cidades nº 511, de 07.12.2009¹⁰, recomenda que, para manter atualizada a base de cálculo do IPTU e demais tributos imobiliários, o ciclo de avaliação dos imóveis deva ser de, no máximo, 4 (quatro) anos, podendo, nos municípios com população até 20.000 habitantes e em que não ocorra evidência de variação significativa nos valores dos imóveis - comprovada por meio de relatórios e pareceres técnicos -, a avaliação de imóveis ser dispensada no período de um ciclo, desde que se observe o prazo máximo de 8 (oito) anos.

Enquanto a PGV estabelece valores-padrões e genéricos para os imóveis, o Cadastro Imobiliário é responsável por informar as características gerais dos imóveis (idade, tipologia, metragem, entre outros), ensejando à administração determinar o valor venal individualizado dos imóveis urbanos municipais. De acordo com Carvalho Jr. (2007), o baixo grau de cobertura dos cadastros imobiliários constitui um dos problemas da gestão do IPTU, vez que apenas 50% a 60% dos imóveis do país estão cadastrados.

Para Afonso e Cialdini (2015), uma das evidências da defasagem dos cadastros imobiliários é a ascensão recente da arrecadação do Imposto sobre a Transmissão de Bens Inter vivos - ITBI, que é baseada no valor da transação e acompanhou a evolução dos preços do mercado imobiliário, enquanto a receita do IPTU permaneceu relativamente estacionada. Em 2013, de acordo com os autores, a arrecadação do ITBI chegou a superar a arrecadação do IPTU em 45,4% dos municípios brasileiros, o que sugere distorção na gestão deste último tributo, seja por não inclusão de novos imóveis ou suas alterações no cadastro, seja por desatualização da planta de valores em face da valorização imobiliária.

Como a base de cálculo do imposto não é declaratória (como IR e ICMS), o valor venal do imóvel deve ser apurado de ofício pelas prefeituras. É certo que a manutenção de um cadastro imobiliário¹¹ atualizado e com boa cobertura demanda recursos financeiros e humanos, que nem sempre estão à disposição dos governos municipais, mas algumas iniciativas podem ser adotadas, tais como a criação de convênios e obrigações acessórias para as empresas concessionárias de serviços públicos, estabelecendo a obrigatoriedade do encaminhamento dos registros, bem como a circularização de informações dos fiscos

¹⁰ Traça diretrizes para instituição e atualização do Cadastro Territorial Multifinalitário (CTM) dos municípios brasileiros, estabelecendo ser de responsabilidade municipal gerir e manter o cadastro imobiliário permanentemente atualizado, que servirá de base para o plano diretor e para a avaliação imobiliária (art. 16, §§ 3º e 4º).

¹¹ Em 1999, 48% dos 3970 municípios brasileiros com menos de 20.000 habitantes não tinham cadastro imobiliário informatizado. Em 2006, esse percentual caiu para 20%. Já entre as cidades com população superior a 20.000 habitantes, a queda foi de 26% em 1999 para 9% em 2006 (Afonso e Cialdini, 2015, op. cit).

federal, estadual e de outras empresas e entidades que possuam dados e informações correlatos; e a reorganização da estrutura interna da administração tributária e da Secretaria Municipal de Fazenda, integrando-a às demais pastas da Prefeitura para o intercâmbio de registros.

As informações registradas no cadastro imobiliário podem ser apuradas por intermédio de visitas ou mapeamentos aerofotogramétricos e necessitam de permanente atualização. Para tanto, há necessidade de que sejam promovidos recadastramentos periódicos, a fim de identificar imóveis não cadastrados, acréscimos em edificações ainda não registradas, entre outros fatores que alteram as bases de cálculo até então conhecidas¹².

A relevância da permanente atualização do cadastro imobiliário pode ser avaliada, também, ao se considerar que a execução fiscal de dívidas de IPTU constitui exceção, no campo das receitas municipais, à impenhorabilidade do bem de família. Portanto, trata-se de crédito tributário cujo principal risco de não satisfação reside na incorreção dos dados necessários para o cálculo e cobrança, uma vez que, identificado corretamente o devedor, a sua execução forçada é garantida pela penhora do próprio imóvel.

Além do aspecto relativo à arrecadação, a defasagem do cadastro potencializa outros efeitos negativos, como o incremento dos custos de cobrança, especialmente no âmbito do Poder Judiciário, uma vez que grande parte do custo de uma execução fiscal se deve à fase de citação do devedor (IPEA, 2011).

Podem ser contribuintes do IPTU o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, sempre considerando a disponibilidade econômica¹³ da propriedade, do domínio útil ou da posse. No âmbito dos contratos de locação, a transferência da responsabilidade tributária do locador para o locatário não torna esse último sujeito passivo da obrigação tributária, tendo em vista que as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos não podem ser opostas à fazenda pública (art. 123 do CTN).

¹² As auditorias da receita do TCE-RJ têm apurado, em diversos municípios, que os cadastros estão desatualizados, não refletindo a realidade imobiliária local. Em muitos casos não há registro de informações básicas (endereço de correspondência, número de inscrição no CPF ou no CNPJ), dificultando uma eventual execução fiscal. A situação se agrava naqueles municípios em que se verifica uma conjuntura econômica favorável em que o mercado imobiliário esteja aquecido e, portanto, mais dinâmico.

¹³ Caso o imóvel não possua disponibilidade econômica, não há que se falar em imposição tributária. Esta situação pode ocorrer como consequência de atos ou fatos jurídicos que redundem em completo esvaziamento do conteúdo econômico do direito de propriedade.

Oportuno rememorar, também, que havendo restrições à utilização da propriedade que, por fim, afetem o direito de propriedade¹⁴, resultando em desvalorização imobiliária, o proprietário poderá requerer, junto à administração tributária, a redução da base de cálculo do IPTU, proporcional à redução de seu valor venal, situação a ser aferida mediante laudo de avaliação competente.

A definição da alíquota do IPTU é de competência exclusiva do poder legislativo municipal, não existindo limites mínimo e máximo estabelecidos na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional. Entretanto, as alíquotas devem ser razoáveis, para impedir que tenham efeitos confiscatórios¹⁵.

A alíquota do IPTU poderá ser progressiva, em razão do valor do imóvel (progressividade fiscal) ou para garantir a função social da propriedade (progressividade extrafiscal).

A progressividade fiscal decorre do princípio da capacidade contributiva¹⁶ e visa a promover a igualdade (tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais), onerando mais pesadamente os detentores de maior capacidade contributiva¹⁷ (alíquota maior para imóveis de maior valor, alíquota menor para imóveis de menor valor). O objetivo é graduar as alíquotas de acordo com as diferentes bases de incidência, elevando o valor do tributo mais do que proporcionalmente em razão da elevação de sua base de cálculo, tendo por finalidade precípua atribuir à tributação um componente de justiça fiscal.

A instituição da progressividade fiscal deve, para tanto, ser criteriosa, sendo instituída sob a modalidade graduada e contemplando, também, o conjunto de bens imóveis de um mesmo sujeito passivo situados na zona urbana do município, sob pena de, não observadas tais condições, incorrer em ofensa à isonomia.

A progressividade extrafiscal busca, por outro lado, regular a função social da propriedade urbana, com o objetivo de garantir bem-estar à coletividade (art. 182 da CF). Sua

¹⁴ Para Di Pietro (2000), o direito brasileiro estabelece sete modalidades de restrições à utilização da propriedade: limitações administrativas, ocupação temporária, tombamento, requisição, servidão administrativa, desapropriação e parcelamento e edificação compulsórios.

¹⁵ No caso do IPTU, o princípio que veda utilizar a tributação com efeito de confisco revigora o direito de propriedade, quando assegura ao cidadão o direito de não ter seu bem irrazoavelmente atingido pelo Estado tributante.

¹⁶ No campo tributário, o princípio que realiza o ideal republicano da igualdade é o da capacidade contributiva (Fernandes, 2005, p. 87), e sua aplicação implica no fato de que cada cidadão deverá contribuir para a coletividade de acordo com as suas possibilidades. Logo, a capacidade contributiva efetiva a igualdade no sistema constitucional tributário, sendo corolário da justiça fiscal.

¹⁷ Para efeito do IPTU, a aferição da capacidade contributiva deve se pautar nos valores venais dos imóveis, que constituem a base de cálculo do tributo (art. 33 do CTN), uma vez que os mesmos exteriorizam parte da riqueza (imobilizada) do universo de contribuintes considerado.

instituição requer inclusão prévia no Plano Diretor Urbano e edição de lei específica que defina, no âmbito municipal, a função social que a propriedade deverá respeitar.

No caso de o proprietário do imóvel não cumprir a função social estabelecida em lei surgirá, para o município, a possibilidade de instituir a progressividade extrafiscal, respeitados os procedimentos estabelecidos no Estatuto das Cidades (Lei Federal nº 10.257/01).

4. Tribunais de Contas e fiscalização da receita

No contexto da boa gestão fiscal, o enfoque privilegiado em relação às receitas exige dos órgãos de controle uma mudança de paradigma. Tradicionalmente voltados para o controle das despesas, os Tribunais de Contas enfrentam o desafio de dirigir um olhar mais abrangente aos órgãos fiscalizados, no intuito de implementar também a fiscalização sobre sua arrecadação tributária.

A fiscalização quanto aos atos relativos à arrecadação insere-se na competência dos Tribunais de Contas sob a vertente da renúncia de receita, conforme estabelece o artigo 71 da Constituição Federal:

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

[...]

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União [...].

(grifos acrescidos)

A Constituição do estado do Rio de Janeiro, por sua vez, apresenta dispositivo similar, atribuindo este controle à Corte de Contas estadual para esta esfera de governo (artigos 122 e 123) e para os municípios fluminenses, à exceção da capital (artigo 124).

O conceito de renúncia de receitas é expressamente abordado na Lei de Responsabilidade Fiscal (artigo 14) e, segundo esse normativo, abrange os seguintes atos: concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária (*caput*), anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de

alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado (parágrafo 1º).

Contudo, sob uma ótica mais abrangente, observa-se que o desempenho da arrecadação como um todo é também expressamente remetido ao controle dos Tribunais de Contas, na forma dos artigos 58 e 59 da referida lei.

Art. 58. A prestação de contas evidenciará o **desempenho da arrecadação** em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da **fiscalização das receitas** e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para **incremento das receitas tributárias** e de contribuições.

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar [...].

(grifos acrescentados)

Tendo por fundamento esse arcabouço normativo, o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCE-RJ) criou, em 2003, a **Coordenadoria de Controle da Receita**, vinculada à Subsecretaria de Auditoria e Controle da Gestão e da Receita, em cumprimento à recomendação da Comissão Parlamentar de Inquérito instaurada pela Assembleia Legislativa que investigou atos de corrupção na Secretaria de Estado de Fazenda, a chamada "CPI do Propinoduto".

Dentre as atribuições dessa estrutura de controle figuram a realização de auditorias governamentais na receita do estado e dos municípios jurisdicionados; o acompanhamento e avaliação de medidas de combate à evasão e sonegação fiscal, bem como a análise do desempenho da receita do estado e dos municípios jurisdicionados.

O enfoque dado pelo TCE-RJ a este tipo de controle parte da premissa de que uma gestão tributária eficiente aumenta a receita própria, reduzindo a dependência de repasses; amplia a capacidade de gasto, disponibilizando mais recursos para a melhor prestação de serviços à população; melhora os resultados fiscais, reduzindo a necessidade de endividamento;

assegura a justiça fiscal e a equidade e evidencia, em última análise, o compromisso com uma gestão fiscal responsável (Araújo, 2010).

Assim, o Tribunal fluminense, no âmbito do controle realizado sobre a receita pública, especialmente na forma de auditorias, avalia a administração tributária e os sistemas de arrecadação dos entes fiscalizados sob a luz dos critérios de legalidade, eficiência, eficácia e operacionalidade, de modo a apontar possíveis falhas e sugerir ações específicas que conduzam ao aprimoramento da gestão.

A experiência acumulada pelo TCE-RJ no controle da receita pública permite afirmar que há muitas oportunidades de melhoria no que se refere à boa gestão dos tributos de competência própria. Falhas podem se situar no âmbito da administração tributária, como a ausência ou fragilidade da normatização que regula a atividade ou a carência de recursos humanos, materiais e informatizados; no campo da legislação, como a desatualização normativa, inclusive quanto a definições relativas à zona urbana ou mesmo na definição dos elementos do tributo, como a base de cálculo (planta genérica de valores ultrapassada ou mal elaborada em consequência de avaliações imobiliárias inadequadas) ou do contribuinte (fragilidades dos dados cadastrais), bem como no campo da própria gestão, como a inexistência de rotinas padronizadas de controle de todo o ciclo do crédito tributário (Rio de Janeiro, 2012).

Alinhada a este diagnóstico, Nazareth (2005) salienta que a grande dispersão verificada entre as receitas tributárias de municípios com níveis de renda e faixa populacional semelhantes no estado do Rio de Janeiro revela um potencial tributário ainda não explorado, sugerindo a existência de problemas de gestão da receita em algumas cidades.

Afonso (2014b), por sua vez, salienta, em relação ao IPTU, que as cidades brasileiras são marcadamente heterogêneas, seja quanto ao tamanho e realidade socioeconômica, seja quanto aos meios disponíveis para o exercício de seu poder de tributar: em muitos municípios, a timidez da arrecadação pode resultar das características da economia local, mas também podem existir casos em que os administradores não tenham interesse em explorar adequadamente o imposto, face à grande visibilidade da cobrança e ao consequente custo político. O autor conclui que, em um país com tantas disparidades, não há uma explicação única para os diferentes níveis de exploração das competências tributárias locais, inviabilizando, assim, a elaboração de um modelo também único para a dinamização dessas receitas.

Nesse cenário, os Tribunais de Contas despontam como atores privilegiados para uma análise aprofundada do tema, devido não só às competências que detêm no campo do controle da receita, mas, especialmente, à sua capilaridade, que permite o acesso a dados quantitativos e qualitativos dos diversos municípios a eles jurisdicionados.

5. Panorama do IPTU no Brasil: alguns indicadores

A arrecadação *per capita* média do IPTU no Brasil foi de R\$35,09 no ano de 2014, segundo os dados disponíveis no Finbra. Nos estados da região Sudeste, este indicador é inferior à média no Espírito Santo (-48,4%) e em Minas Gerais (-40,5%) e bastante superior no caso do Rio de Janeiro (+121,9%) e São Paulo (+195%), constatando-se a supremacia destes dois estados tanto com relação ao indicador nacional, como àqueles obtidos para os demais estados da região, evidenciando a heterogeneidade da arrecadação desse tributo tanto a nível nacional como regional.

Esta heterogeneidade também se manifesta no âmbito dos municípios. No caso dos municípios fluminenses, 59% do total superou a média nacional de 2014, com destaque positivo para Niterói, com R\$ 469,82 e negativo para Trajano de Moraes, com R\$ 7,41, conforme se verifica na tabela I do Apêndice.

No período 2012-2014, observa-se na tabela I a seguir uma variação real positiva neste indicador principalmente no ano de 2014, apresentando crescimento real de mais de 7% em nível nacional e em todos os estados da região Sudeste, com destaque para o Espírito Santo (+14,01%) e Minas Gerais (+8,23%), tendo crescido 5,6% no Rio de Janeiro.

TABELA I: IPTU *PER CAPITA* – BRASIL E ESTADOS DA REGIÃO SUDESTE

ANOS	Brasil	Δ%	Região Sudeste							
			ES		MG		RJ		SP	
				Δ%		Δ%		Δ%		Δ%
2012	32,13		21,68		18,62		73,57		101,54	
2013	32,71	1,81%	21,07	-2,82%	19,29	3,60%	73,72	0,21%	99,90	-1,61%
2014	35,09	7,26%	18,12	14,01%	20,88	8,23%	77,86	5,61%	103,53	3,63%

Elaboração própria. Fonte: Finbra/STN. Valores atualizadas pelo IGP-DI médio anual a preços de 2014. Os valores incluem o município do Rio de Janeiro.

Dentre os fatores que impactam a arrecadação de IPTU, Afonso (2014b) aponta o nível de rendimento local. Dados de 2014 confirmam essa assertiva: a tabela II a seguir, que apresenta a arrecadação nas capitais e a renda domiciliar mensal nos respectivos estados, revela uma forte correlação entre ambos os indicadores.

TABELA II: IPTU *PER CAPITA* NAS CAPITAIS X RENDA DOMICILIAR NO ESTADO

CAPITAIS	IPTU <i>PER CAPITA</i> 2014 (R\$)	POSIÇÃO	R\$/hab	
			RENTA DOMICILIAR MENSAL NO ESTADO - 2014 (R\$)	POSIÇÃO
São Paulo - SP	501,33	1	1.432,00	2
Campo Grande - MS	340,87	2	1.053,00	7
Belo Horizonte - MG	327,64	3	1.049,00	9
Florianópolis - SC	316,75	4	1.245,00	4
Rio de Janeiro - RJ	310,24	5	1.193,00	6
Porto Alegre - RS	229,37	6	1.318,00	3
Goiânia - GO	226,68	7	1.031,00	11
Curitiba - PR	224,41	8	1.210,00	5
Brasília - DF	193,11	9	2.055,00	1
Palmas - TO	185,19	10	765,00	14
Recife - PE	178,54	11	802,00	13
Cuiabá - MT	168,2	12	1.032,00	10
Salvador - BA	163,53	13	697,00	19
Vitória - ES	161,53	14	1.052,00	8
Aracaju - SE	129,86	15	758,00	16
Fortaleza - CE	120,08	16	616,00	25
Natal - RN	98,7	17	695,00	20
Maceió - AL	79,21	18	604,00	26
Manaus - AM	62,84	19	739,00	18
Boa Vista - RR	59,35	20	871,00	12
João Pessoa - PB	58,89	21	682,00	21
Teresina - PI	55,28	22	659,00	23
Belém - PA	49,88	23	631,00	24
São Luís - MA	42,98	24	461,00	27
Porto Velho - RO	34,26	25	762,00	15
Rio Branco - AC	34,02	26	670,00	22
Macapá - AP	13,36	27	753,00	17

Elaboração própria. Fonte: Relatório Renda familiar - Estados do Brasil - Ano 2014 – IBGE. Arrecadação:TCE-RJ. Valores atualizadas pelo IGP-DI médio anual a preços de 2014

Os maiores índices de renda e de IPTU *per capita* concentram-se nas regiões Centro-Oeste, Sul e Sudeste. O Distrito Federal encabeça o *ranking* de renda domiciliar mensal, com R\$2.055,00, enquanto o estado de São Paulo ostenta um indicador de R\$1.432,00. Na capital deste último, contudo, a arrecadação tributária é bem superior à de Brasília: R\$501,33, contra R\$193,11. Campo Grande, capital do Mato Grosso do Sul, ocupa a segunda posição no *ranking* tributário, com uma receita de R\$340,87, seguida de Belo Horizonte (R\$327,64) e Florianópolis (R\$316,75).

Em quinta colocação aparece o município do Rio de Janeiro, com IPTU *per capita* de R\$310,24, enquanto, no respectivo estado, o rendimento mensal ocupa a sexta posição, com o valor de R\$1.193,00.

Na Região Sudeste, o valor do rendimento médio mensal em 2014, por situação de domicílio, apresentou o seguinte comportamento nas áreas urbana e rural:

TABELA III: RENDIMENTO MENSAL DOMICILIAR – ESTADOS DA REGIÃO SUDESTE – 2014

RIO DE JANEIRO			SÃO PAULO			MINAS GERAIS			ESPÍRITO SANTO		
Valor do rendimento médio mensal domiciliar (R\$)			Valor do rendimento médio mensal domiciliar (R\$)			Valor do rendimento médio mensal domiciliar (R\$)			Valor do rendimento médio mensal domiciliar (R\$)		
Total	Urbana	Rural									
3.505,00	3.550,00	1.726,00	3.967,00	4.014,00	2.578,00	3.015,00	3.211,00	1.925,00	3.062,00	3.229,00	2.099,00

Fonte: IBGE – PNAD 2014.

À exceção de São Paulo, que apresentou um rendimento médio mensal domiciliar na zona urbana de cerca de R\$4.000,00, nos demais estados este indicador é bastante similar, situando-se entre cerca de R\$3.200,00 e R\$3.500,00. Contudo, conforme verificado na tabela I, o indicador de arrecadação do IPTU *per capita* é muito superior no estado do Rio de Janeiro (R\$77,86 em 2014) em relação aos demais estados da região (R\$20,88 em Minas Gerais e R\$18,12 no Espírito Santo – dados de 2014).

Outro importante elemento na análise do IPTU arrecadado é o percentual de domicílios urbanos. Na região Sudeste, esse componente ajuda a explicar o melhor desempenho do Rio de Janeiro em relação a Minas Gerais e Espírito Santo, não obstante o rendimento médio similar para esses estados:

**TABELA IV: PERCENTUAL DE DOMICÍLIOS URBANOS
NOS ESTADOS – REGIÃO SUDESTE – 2014**

RIO DE JANEIRO				SÃO PAULO				MINAS GERAIS				ESPÍRITO SANTO			
Domicílios particulares (1.000 domicílios)															
Total	Urbana	% Urbana	Rural	Total	Urbana	% Urbana	Rural	Total	Urbana	% Urbana	Rural	Total	Urbana	% Urbana	Rural
6.006	5.853	97,45%	153	14.870	14.392	96,79%	477	6.968	5.913	84,85%	1.055	1.321	1.128	85,41%	193

Fonte: IBGE – PNAD 2014.

Observa-se ainda que, apesar de o território fluminense ostentar percentual de domicílios urbanos superior ao paulistano, a renda domiciliar faz a diferença na arrecadação do tributo estudado, com R\$1.432,00 para São Paulo contra R\$1.193,00 para o Rio de Janeiro (Tabela II).

Comparando-se a arrecadação do IPTU *per capita* com o PIB *per capita*, que ilustra a atividade econômica e o nível de riqueza local, foram obtidos os seguintes valores para as capitais brasileiras:

TABELA V: IPTU PER CAPITA X PIB PER CAPITA – CAPITAIS (2012)

CAPITAIS	IPTU/cap/2012	Posição	PIB/cap/2012	R\$/hab Posição
São Paulo	446,74	1	43 894,63	2
Belo Horizonte	293,13	2	24 365,33	8
Campo Grande	287,41	3	21 071,17	14
Rio de Janeiro	257,09	4	34 571,91	3
Florianópolis	247,36	5	29 122,65	6
Curitiba	224,03	6	33 291,65	5
Goiânia	204,53	7	22 591,15	12
Porto Alegre	200,39	8	33 882,78	4
Recife	151,92	9	23 679,08	10
Vitória	150,86	10	86 009,28	1
Cuiabá	118,88	11	23 690,82	9
Aracaju	106,35	12	16 698,72	18
Salvador	99,36	13	14 705,51	23
Palmas	83,18	14	17 065,21	17
Fortaleza	78,01	15	17 359,53	16
Natal	69,9	16	16 256,53	19
Boa Vista	58,86	17	17 924,91	15
João Pessoa	49,35	18	15 119,34	21
Manaus	41,67	19	26 760,96	7
Belém	41,28	20	14 575,66	24
São Luís	38,2	21	23 664,37	11
Teresina	37,93	22	14 823,31	22
Rio Branco	26,1	23	14 200,01	25
Porto Velho	23,75	24	22 081,33	13
Macapá	14,96	25	15 530,10	20

Elaboração própria. Fonte: IBGE; SGP/TCE-RJ.

A cidade de Vitória apresentou o maior PIB *per capita* em 2012, o que pode ser explicado pela pequena população associada a uma boa capacidade de geração de riqueza; o seu IPTU *per capita*, contudo, ocupa a 10ª posição no *ranking* das capitais. São Paulo ocupa o segundo lugar no indicador macroeconômico, mas lidera o tributário; enquanto o Rio de Janeiro, terceiro colocado no PIB *per capita*, é o 4º colocado na posição entre as capitais quanto à arrecadação do imposto.

Pode-se concluir que o panorama apresentado permite reforçar, com dados recentes e para os níveis territoriais examinados, as assertivas básicas formuladas pela literatura quanto ao comportamento geral da arrecadação do IPTU: dinamismo econômico, geração de riqueza e renda, e percentual de domicílios urbanos são elementos importantes no comportamento dessas receitas.

Entretanto, há outros fatores que também são determinantes e que devem ser associados a esses que foram acima apontados, a exemplo da legislação e, sobretudo, a estrutura da administração tributária municipal.

II. A ARRECADAÇÃO DO IPTU NOS MUNICÍPIOS FLUMINENSES

1. Panorama geral

Os municípios fluminenses vêm experimentando, nas últimas duas décadas, forte crescimento de suas receitas. Segundo Nazareth (2013), no período 1996-2012, houve um aumento real de 156% nas receitas agregadas, que saltaram de cerca de R\$17 bilhões para R\$45 bilhões. As receitas de natureza tributária, por sua vez, revelaram, no mesmo intervalo, uma variação positiva de 90%, passando de pouco mais de R\$6 bilhões para R\$12 bilhões.

A autora aponta como principal causa deste incremento a expressiva expansão das receitas de compensações financeiras pela exploração de petróleo e gás natural na região, que apresentaram o fenomenal crescimento de 5.673% no período examinado, variando de R\$86 milhões em 1996 para R\$ 4 bilhões em 2012.

Nazareth ressalta que este quadro favoreceu a dependência dos municípios fluminenses em relação a esta fonte de recursos, mas aponta, em período mais recente, uma desaceleração das receitas de compensação financeira associada a uma tendência de maior crescimento daquelas de natureza tributária.

No estudo realizado, observou-se um aumento real de 32% na arrecadação do IPTU no conjunto dos municípios do estado entre 1996 e 2012, enquanto, na mesma época, o ISS e o ITBI cresceram, respectivamente, 135% e 167%. O IPTU perdeu participação no cálculo das receitas totais, correspondendo, em 2012, a 6% dos orçamentos, quase a metade do percentual apurado em 1996, de 11%. A análise revelou também que, em 2004, metade das cidades estudadas ostentava arrecadação do IPTU superior à do ISS, enquanto, em 2012, mais de 90% delas indicava o contrário.

Nazareth acentua o comportamento heterogêneo da arrecadação do IPTU no território estadual, revelando que as regiões com melhor desempenho, além da capital, foram o Litoral Sul Fluminense, Serrana e Baixadas Litorâneas. Foi ainda observado que essas receitas apresentaram correlação positiva com o tamanho da população, à exceção das cidades-dormitório onde o poder aquisitivo é menor. A densidade econômica, por outro lado, indicador que, a princípio, varia no mesmo sentido da arrecadação do tributo, foi bem mais visível no caso do ISS do que no imposto imobiliário.

Diante desse quadro, visando a evidenciar de modo mais preciso o comportamento do IPTU nos municípios do estado e levando-se em conta as heterogeneidades locais, o presente estudo buscou efetuar análises específicas de aspectos referentes à base tributária do imposto, relacionando-os à arrecadação nos diferentes municípios, a fim de obter uma melhor compreensão dos fatores que impactam a geração dessas receitas. Assim, partiu-se da premissa de que quanto maior o número de imóveis tributados e seu respectivo valor, melhor seria a performance da arrecadação. Ou seja: cidades mais populosas, mais urbanizadas e mais dinâmicas economicamente tenderiam a apresentar arrecadações mais significativas. Esses aspectos foram testados mediante indicadores de população, urbanização, arrecadação do imposto sobre serviços e PIB.

2. Arrecadação *per capita*

A tabela completa contendo a arrecadação de IPTU *per capita* de todos os municípios fluminenses, no período 2004-2014, atualizada pelo IGP-DI médio para 2014, encontra-se no Apêndice deste documento.

Os dados revelaram que a média do IPTU *per capita* para o período, no conjunto dos municípios examinados, que não inclui a capital, foi de R\$67,80¹⁸, estando os vinte maiores valores arrecadados ilustrados na tabela VI a seguir:

TABELA VI: IPTU *PER CAPITA* – 20 MAIORES MÉDIAS DOS MUNICÍPIOS FLUMINENSES

Posição	Municípios	IPTU <i>per capita</i> média 2004-2014
		(R\$)
1	Niterói	429,76
2	Mangaratiba	381,41
3	Armação dos Búzios	326,75
4	Angra dos Reis	198,50
5	Volta Redonda	189,21
6	Iguaba Grande	176,72
7	Saquarema	173,95
8	Petrópolis	168,68
9	Maricá	160,01
10	Teresópolis	153,42
11	Cabo Frio	145,72
12	Itaguaí	141,49
13	Itatiaia	123,27
14	Araruama	121,99
15	Paraty	121,81
16	Rio das Ostras	118,56
17	Arraial do Cabo	114,75
18	Miguel Pereira	99,63
19	São Pedro da Aldeia	94,90
20	Piraí	92,42

Fonte: TCE-RJ.

¹⁸ O valor representa a média apurada a partir das médias *per capita* anuais arrecadadas entre 2004-2014 pelos municípios fluminenses, à exceção da capital.

Quando examinadas as mesorregiões, a média *per capita* da receita de IPTU no mesmo intervalo temporal apresentou o seguinte comportamento:

TABELA VII: IPTU *PER CAPITA* – MÉDIAS POR MESORREGIÕES

Mesorregiões	IPTU CAP 2004-2014 (R\$)
Baixadas Litorâneas	139,00
Centro Fluminense	35,79
Metropolitana	84,67
Noroeste Fluminense	25,67
Norte Fluminense	37,17
Sul Fluminense	85,66

Fonte: TCE-RJ.

Constata-se assim a prevalência das Baixadas Litorâneas, região onde se concentram as atividades de exploração de petróleo e gás, assim como o turismo, fatores de incremento da economia, com o conseqüente aumento do poder aquisitivo da população e a valorização da propriedade. Em seguida, situa-se o Sul Fluminense, que, além dos atrativos turísticos, engloba cidades como Volta Redonda, Resende e Porto Real, onde a indústria, seja siderúrgica, seja automobilística, promove o dinamismo econômico local e Angra, com as usinas e a indústria naval. Por fim, em patamar semelhante figura a Região Metropolitana, aglomerado urbano tradicionalmente forte na arrecadação do tributo também em outras unidades da federação.

Nas demais regiões, o nível de arrecadação é sensivelmente menor, sempre inferior à média obtida para o estado, como no caso da Região Noroeste, que apresenta o menor valor desse indicador no conjunto, e da Região Centro Fluminense, onde somente a cidade de Nova Friburgo, com forte vocação turística, superou a média estadual no período, enquanto diversas outras figuraram como as menores arrecadações obtidas, a exemplo de Sumidouro, São Sebastião do Alto, Carmo e, no extremo inferior do *ranking* no estado, Trajano de Moraes, cujo indicador foi de R\$5,27 *per capita*.

3. IPTU e população

A princípio, cidades com maior ocupação tendem a apresentar uma base tributária mais robusta, fortalecendo a obtenção das receitas estudadas. Segundo Nazareth (2013), no território fluminense, é possível confirmar a tendência de aumento da arrecadação de impostos (médias por habitante) com o aumento do tamanho da população dos municípios, à exceção daquelas cidades consideradas muito grandes (com mais de 300 mil habitantes), quase todas integrantes da região metropolitana, com população numerosa e de baixo poder aquisitivo, apresentando características de cidades-dormitório que resultam, de maneira geral, em limitada capacidade de arrecadação.

Ainda conforme a autora, em 2012, nos municípios pequenos do estado (até 20 mil hab.) o valor arrecadado foi, em média, R\$20 de IPTU *per capita*, enquanto nos grandes (entre 100 mil e 300 mil hab.), o valor alcançou R\$104 e, nos muito grandes (acima de 300 mil hab.), R\$144.

A tabela abaixo atualiza os resultados para 2013 e 2014, confirmando as tendências observadas por Nazareth:

TABELA VIII: IPTU *PER CAPITA* – MUNICÍPIOS FLUMINENSES

MÉDIAS POR FAIXAS DE POPULAÇÃO

Municípios	R\$/hab	
	2013	2014
acima de 500 mil		
Duque de Caxias	64,56	70,35
Nova Iguaçu	48,67	49,61
São Gonçalo	44,53	48,16
de 100 mil a 500 mil		
Angra dos Reis	216,91	198,01
Araruama	128,45	123,84
Barra Mansa	54,68	55,47
Belford Roxo	21,54	21,75
Cabo Frio	144,72	148,50
Campos dos Goytacazes	59,92	65,20
Itaboraí	62,61	70,23

Itaguaí	161,53	154,22
Macaé	127,77	130,79
Magé	38,94	31,78
Maricá	168,69	181,47
Mesquita	57,55	66,23
Nilópolis	52,39	56,80
Niterói	479,80	469,82
Nova Friburgo	83,74	89,77
Petrópolis	176,75	169,57
Queimados	21,61	20,66
Resende	100,96	111,77
Rio das Ostras	114,81	112,15
São João de Meriti	51,44	58,45
Teresópolis	175,14	182,63
Volta Redonda	206,09	206,47
de 20 mil a 100 mil		
Armação dos Búzios	332,59	338,17
Arraial do Cabo	113,79	117,35
Barra do Pirai	43,42	37,98
Bom Jardim	16,77	37,27
Bom Jesus do Itabapoana	39,42	42,35
Cachoeiras de Macacu	30,89	32,67
Casimiro de Abreu	46,71	44,69
Conceição de Macabu	20,07	20,84
Cordeiro	49,98	50,38
Guapimirim	42,32	34,53
Iguaba Grande	182,56	177,57
Itaocara	21,06	22,39
Itaperuna	52,04	54,19
Itatiaia	163,07	174,61
Japeri	8,77	10,43

Mangaratiba	395,29	402,83
Miguel Pereira	106,46	97,14
Miracema	29,58	36,88
Paracambi	22,84	24,40
Paraíba do Sul	69,21	83,40
Paraty	130,75	139,39
Paty do Alferes	59,87	67,01
Pinheiral	22,64	25,36
Piraí	99,41	100,78
Quissamã	31,72	32,69
Rio Bonito	51,10	58,20
Santo Antônio de Pádua	63,15	64,61
São Fidélis	22,53	22,66
São Francisco de Itabapoana	26,46	28,29
São João da Barra	33,31	43,46
São José do Vale do Rio Preto	35,40	37,68
São Pedro da Aldeia	97,50	96,36
Saquarema	184,55	179,91
Seropédica	42,21	41,98
Silva Jardim	55,91	53,54
Tanguá	31,36	28,40
Três Rios	76,66	91,45
Valença	50,02	49,37
Vassouras	36,36	46,11
menor que 20 mil		
Aperibé	16,32	18,18
Areal	68,04	69,84
Cambuci	13,48	9,58
Cantagalo	11,72	13,22
Carapebus	16,68	16,71
Cardoso Moreira	12,11	13,21

Carmo	18,30	18,48
Comendador Levy Gasparian	28,44	32,47
Duas Barras	21,73	20,31
Engenheiro Paulo de Frontin	19,67	21,46
Italva	31,05	23,40
Laje do Muriaé	9,69	9,01
Macuco	69,03	42,40
Mendes	17,78	17,21
Natividade	20,51	21,27
Porciúncula	34,97	32,90
Porto Real	38,97	40,09
Quatis	33,53	28,81
Rio Claro	33,35	42,66
Rio das Flores	20,23	20,54
Santa Maria Madalena	15,10	18,37
São José de Ubá	10,90	11,23
São Sebastião do Alto	24,51	26,85
Sapucaia	30,23	32,15
Sumidouro	10,10	10,27
Trajano de Moraes	5,18	7,41
Varre-Sai	5,30	10,72

Fonte: TCE-RJ.

4. IPTU e áreas de veraneio

A categorização por faixa populacional não manifesta as flutuações sazonais da população, cujo impacto na arrecadação pode ser significativo. Quando se examina a arrecadação associada ao fenômeno do “veraneio” no território fluminense, essa especificidade de certos municípios fica mais evidente.

Segundo o Plano Diretor de Turismo do Estado do Rio de Janeiro - Prodetur¹⁹, o veraneio é uma manifestação do mercado imobiliário de segunda residência e está estreitamente relacionado ao turismo, provocando maiores fluxos de deslocamento de visitantes, fundamentalmente por via rodoviária. O Prodetur distingue duas áreas de veraneio no estado: a de alcance metropolitano e a de alcance interestadual, segundo a proveniência dos visitantes.

Examinando-se o *ranking* da arrecadação municipal de IPTU *per capita* média no período 2010-2014, observa-se que 18 dentre os 20 maiores valores ranqueados situam-se nas áreas de veraneio, especialmente na de alcance metropolitano, como demonstra a tabela a seguir:

**TABELA IX: IPTU *PER CAPITA* – 20 MAIORES MÉDIAS DOS
MUNICÍPIOS FLUMINENSES POR ÁREA DE VERANEIO 2010-2014**

Posição IPTU/cap	Municípios	Categoria da área de veraneio
1	Niterói	VM
2	Mangaratiba	VM
3	Armação dos Búzios	VM
4	Angra dos Reis	VM
5	Volta Redonda	-
6	Iguaba Grande	VM
7	Petrópolis	VM
8	Saquarema	VM
9	Maricá	VM
10	Teresópolis	VM
11	Cabo Frio	VM
12	Itaguaí	VM
13	Itatiaia	VI
14	Araruama	VM
15	Paraty	VI
16	Rio das Ostras	VM
17	Arraial do Cabo	VM
18	Miguel Pereira	VM
19	São Pedro da Aldeia	VM
20	Piraí	-

Elaboração própria. Fontes: Prodetur; SGP/TCE-RJ. Obs.: VM: área de veraneio de alcance metropolitano; VI: área de veraneio de alcance interestadual.

¹⁹ É o instrumento básico que o Estado do Rio de Janeiro dispõe para intervenções no setor de turismo e estabelece as ações de planejamento, promoção e execução da política estadual de turismo. Cf. em: <http://www.prodetur.rj.gov.br/>.

É interessante também observar que os dois únicos municípios não incluídos em zonas de veraneio apresentam um outro fator que justifica a arrecadação significativa: Piraí e Volta Redonda ostentam, respectivamente, o 15º e o 19º lugar no *ranking* estadual de PIB *per capita* de 2012. O bom desempenho do indicador é resultado, em grande parte, do dinamismo industrial nessas cidades, capitaneado pela Ambev (fabricante de bebidas) em Piraí e pela Companhia Siderúrgica Nacional (CSN) em Volta Redonda.

Algumas hipóteses podem ser levantadas para explicar o bom desempenho do tributo nas áreas de veraneio: em primeiro lugar, o número de imóveis, proporcionalmente à população fixa, é maior do que nos demais municípios, o que impactaria positivamente no valor *per capita* arrecadado. Além disso, é provável que veranistas tenham poder aquisitivo superior ao da média da população, uma vez que detêm a propriedade de um segundo imóvel. A elevada capacidade econômica pode então não só facilitar o adimplemento da obrigação tributária, mas também resultar numa maior valorização do solo nessas áreas, fenômeno que, capturado pela PGV, elevaria a base de cálculo.

A tabela abaixo apresenta a arrecadação média no período 2004-2014 para as áreas de veraneio, ilustrando significativas arrecadações nos respectivos municípios, especialmente no que se refere à zona de alcance metropolitano. Curioso, contudo, é que, mesmo nesse âmbito privilegiado, algumas cidades não alcançam a média fluminense de R\$67,80. É o que acontece com Casimiro de Abreu, Paty do Alferes, Guapimirim, Magé, Rio Claro, Cachoeiras de Macacu e Engenheiro Paulo de Frontin. Estudos adicionais podem ajudar a identificar se, nesses casos, eventuais dificuldades institucionais na gestão da base tributária (atualização cadastral e da PGV) podem estar obstruindo um melhor desempenho da arrecadação.

TABELA X: IPTU *PER CAPITA* – MÉDIAS DOS MUNICÍPIOS

FLUMINENSES POR ÁREAS DE VERANEIO - 2004-2014

Municípios	Zona de veraneio	R\$/hab
		<i>IPTU per capita</i>
Niterói	VM	429,76
Mangaratiba	VM	381,41
Armação dos Búzios	VM	326,75
Angra dos Reis	VM	198,50
Iguaba Grande	VM	176,72
Saquarema	VM	173,95
Petrópolis	VM	168,68
Maricá	VM	160,01
Teresópolis	VM	153,42
Cabo Frio	VM	145,72
Itaguaí	VM	141,49
Itatiaia	VI	123,27
Araruama	VM	121,99
Paraty	VI	121,81
Rio das Ostras	VM	118,56
Arraial do Cabo	VM	114,75
Miguel Pereira	VM	99,63
São Pedro da Aldeia	VM	94,90
Nova Friburgo	VM	78,38
Casimiro de Abreu	VM	58,80
Paty do Alferes	VM	55,85
Guapimirim	VM	40,80
São João da Barra	VI	36,85
Quissamã	VI	35,03
Magé	VM	31,50
Rio Claro	VM	31,02
Cachoeiras de Macacu	VM	26,97
São Francisco de Itabapoana	VI	22,83
Engenheiro Paulo de Frontin	VM	21,58

Elaboração própria. Fontes: Prodetur; SGP/TCE-RJ. Obs.: VM: área de veraneio de alcance metropolitano; VI: área de veraneio de alcance interestadual.

O demonstrativo evidencia a prevalência de valores *per capita* para o IPTU nas cidades de veraneio de alcance metropolitano - VM, o que fica evidente quando se efetua a comparação com outras áreas privilegiadas economicamente. É o caso, por exemplo, dos municípios situados na Zona de Produção Principal de Petróleo²⁰ - ZPP, que abrange 16 cidades²¹ cujo PIB, no ano de 2013, representou mais da metade daquele gerado pelo total do conjunto estudado. A tabela XI abaixo ilustra a comparação, mostrando ainda que, em ambas as categorias (VM e ZPP), a receita arrecadada é bem superior à média dos 91 municípios fluminenses:

**TABELA XI: IPTU *PER CAPITA* – COMPARATIVO: ZONA DE PRODUÇÃO
PRINCIPAL DE PETRÓLEO X ÁREAS DE VERANEIO - 2004-2014**

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Médias anuais ZPP	123,71	123,72	128,77	127,73	120,70	127,73	131,50	131,19	137,18	138,85	140,58
Médias anuais VM	129,82	129,22	139,95	141,06	129,66	140,44	143,68	143,06	145,35	147,29	146,42
Médias anuais conj. fluminense	57,482	58,934	61,947	63,496	61,92	63,646	66,412	67,494	68,502	70,753	72,195

Fonte: SGP/TCE-RJ. Foram considerados os municípios enquadrados na ZPP no ano de 2014.

5. IPTU e percentual de domicílios urbanos

Considerando que o aspecto espacial da norma definidora do IPTU estabelece a zona urbana como local de incidência do tributo, infere-se uma correlação positiva entre arrecadação e percentual de domicílios urbanos. Essas grandezas foram examinadas nos municípios fluminenses, utilizando-se a receita anual do tributo no ano de 2010 e o percentual de domicílios urbanos obtido segundo dados do Censo realizado no mesmo ano, conforme tabela XII a seguir:

²⁰ Zona de Produção Principal de Petróleo é o conjunto formado pelos municípios confrontantes com poços produtores e municípios que abrigam três ou mais das seguintes instalações: (i) instalações industriais para processamento, tratamento, armazenamento, e escoamento de petróleo e gás natural, excluídos os dutos; (ii) instalações relacionadas às atividades de apoio à exploração, produção e escoamento do petróleo e gás natural, tais como: portos, aeroportos, oficinas de manutenção e fabricação, almoxarifados, armazéns e escritórios.

²¹ Além desses municípios, a ZPP inclui também o município do Rio de Janeiro, não considerado nos cálculos.

TABELA XII: MUNICÍPIOS FLUMINENSES – IPTU

ARRECADADO 2010 X PERCENTUAL DE DOMICÍLIOS URBANOS

Municípios	IPTU (R\$)	Percentual de domicílios urbanos (%)
Niterói	181.107.591,98	100
Duque de Caxias	48.673.430,35	99,66
Petrópolis	41.970.680,56	95,06
Volta Redonda	38.763.552,48	99,95
São Gonçalo	35.799.225,18	99,93
Angra dos Reis	29.043.831,28	96,33
Nova Iguaçu	28.474.921,70	98,91
Teresópolis	21.461.906,80	89,29
Cabo Frio	20.605.911,02	75,44
Campos dos Goytacazes	18.135.706,06	90,29
Maricá	15.299.364,01	98,45
São João de Meriti	14.163.939,65	100
Itaguaí	13.239.533,95	95,52
Nova Friburgo	11.954.925,95	87,53
Macaé	11.020.849,83	98,13
Mangaratiba	10.756.355,73	88,11
Saquarema	10.748.528,10	94,91
Itaboraí	10.570.529,46	98,81
Araruama	10.044.735,11	95,07
Resende	9.012.974,48	93,79
Rio das Ostras	8.839.343,65	94,54
Barra Mansa	7.365.058,13	99,09
Armação dos Búzios	6.866.866,26	100
São Pedro da Aldeia	6.689.716,75	93,48
Belford Roxo	6.319.124,96	100
Nilópolis	5.832.888,90	100
Mesquita	5.720.292,89	100
Magé	5.566.431,32	94,68
Itatiaia	3.821.045,03	96,63
Itaperuna	3.685.393,07	92,2
Três Rios	3.488.680,93	97,07
Barra do Piraí	3.229.504,67	97,02
Iguaba Grande	3.099.008,85	100
Paraty	2.992.607,66	73,77
Valença	2.899.826,71	86,61
Arraial do Cabo	2.542.265,85	100
Queimados	2.373.934,77	100

Paraíba do Sul	2.309.148,10	88
Rio Bonito	2.079.386,50	74,27
Miguel Pereira	2.000.647,33	87,25
Piraí	1.916.345,85	79,18
Seropédica	1.738.756,57	82,22
Guapimirim	1.602.514,60	96,63
Santo Antônio de Pádua	1.575.237,59	76,62
Casimiro de Abreu	1.435.568,81	80,69
Paty do Alferes	1.170.490,08	70,51
Cachoeiras de Macacu	1.135.836,17	86,5
Bom Jesus do Itabapoana	1.026.525,59	84,51
Vassouras	981.064,77	67,42
São Francisco de Itabapoana	802.950,75	51
Paracambi	793.830,39	88,54
São João da Barra	756.285,73	78,46
Cordeiro	699.762,88	97,22
Porciúncula	681.816,12	78,21
Miracema	570.592,20	92,17
São Fidélis	559.180,42	79,05
Quissamã	542.984,91	64,2
Japeri	538.056,82	100
Itaocara	536.113,90	75,66
Tanguá	533.483,58	89,25
Areal	501.185,82	86,87
Silva Jardim	473.336,66	75,51
Pinheiral	440.972,74	89,84
São José do Vale do Rio Preto	422.732,21	44,48
Rio Claro	386.800,90	79,02
Sapucaia	374.554,85	75,74
Porto Real	345.348,51	99,43
Bom Jardim	320.208,26	60,26
Quatis	294.942,16	94,03
Italva	286.994,04	72,83
Conceição de Macabu	259.756,14	86,45
Cambuci	258.428,59	76,16
Engenheiro Paulo de Frontin	229.575,96	71,94
Natividade	229.236,60	79,87
Mendes	226.373,12	98,7
Carapebus	222.156,74	78,91
Macuco	217.308,02	87,17
Carmo	180.817,50	77,26
Comendador Levy Gasparian	171.539,12	96,11
Cantagalo	156.514,80	70,71

Santa Maria Madalena	150.397,66	57,48
Duas Barras	139.481,42	70,78
Rio das Flores	136.078,91	69,61
Aperibé	103.747,96	86,93
Cardoso Moreira	101.166,38	69,5
Sumidouro	85.748,50	36,51
São José de Ubá	59.677,57	44,24
Trajano de Moraes	53.761,88	46,46
São Sebastião do Alto	40.060,54	51,85
Laje do Muriaé	38.426,22	75,29
Varre-Sai	37.831,95	61,11

Elaboração própria. Fonte: IBGE; TCE-RJ. Valores históricos.

O valor médio *per capita* arrecadado em 2010 no conjunto dos municípios foi de R\$66,88. Quando segregado por regiões do estado, esse indicador, comparado aos respectivos percentuais de domicílios urbanos, revela o seguinte comportamento:

TABELA XIII: MESORREGIÕES FLUMINENSES

- IPTU *PER CAPITA* 2010 X PERCENTUAL DE DOMICÍLIOS URBANOS

Município	IPTU CAP 2010 (R\$)	DOMICÍLIOS URBANOS (%)
Baixadas Litorâneas	134,19	90,96
Centro Fluminense	32,33	74,19
Metropolitana	82,99	90,21
Noroeste Fluminense	26,72	76,60
Norte Fluminense	30,51	77,33
Sul Fluminense	82,56	89,59

Elaboração própria. Fonte: IBGE; SGP/TCE-RJ. Valores históricos.

No demonstrativo, é possível perceber dois patamares distintos, nos quais a arrecadação acompanha o percentual de domicílios urbanos. No primeiro deles situam-se os maiores índices, ostentados pelas Baixadas Litorâneas, Região Metropolitana e Sul Fluminense, as quais revelaram também as maiores médias de arrecadação. Nesse conjunto, destaca-se o

indicador de receita na região do litoral, superando em cerca de 50% aqueles apresentados pelas outras duas, não obstante os percentuais de domicílios urbanos similares. Num patamar inferior situam-se as regiões do Centro, Noroeste e Norte, com taxas similares tanto de domicílios como de arrecadação, sempre inferiores à média do estado.

Quando consideradas individualmente, as cidades com menor percentual de domicílios urbanos (inferior a 60%) revelaram, conforme esperado, arrecadações pouco significativas:

**TABELA XIV: IPTU *PER CAPITA* 2010 – MUNICÍPIOS
COM MENORES PERCENTUAIS DE DOMICÍLIOS URBANOS**

Municípios	IPTU_CAP_2010 (R\$)	Percentual de domicílios urbanos (%)
São José do Vale do Rio Preto	26,83	44,48
São Francisco de Itabapoana	24,96	51,00
Santa Maria Madalena	18,73	57,48
São José de Ubá	10,95	44,24
Sumidouro	7,39	36,51
Trajano de Moraes	6,72	46,46
São Sebastião do Alto	5,78	51,85

Elaboração própria. Fonte: IBGE; SGP/TCE-RJ. Valores históricos.

Por outro lado, os municípios completamente urbanizados (taxas de 100%) indicaram uma grande variação na arrecadação, ilustrada na tabela XV a seguir, que inclui tanto Niterói, cidade com a maior arrecadação *per capita* no ano em análise, como Japeri, que ocupou a 87ª posição entre os 91 municípios estudados. No elenco observa-se, ainda, o fenômeno das cidades-dormitório, densamente habitadas e intensamente urbanizadas, porém com arrecadações pouco significativas:

TABELA XV: IPTU *PER CAPITA* 2010

MUNICÍPIOS 100% URBANIZADOS

Municípios	IPTU_CAP_2010
Niterói	477,72
Armação dos Búzios	320,54
Iguaba Grande	174,28
Arraial do Cabo	117,68
Nilópolis	47,61
Mesquita	43,66
São João de Meriti	39,64
Queimados	22,12
Belford Roxo	17,31
Japeri	7,25

Elaboração própria. Fonte: IBGE; SGP/TCE-RJ. Valores históricos.

6. IPTU e dinamismo econômico

O PIB, como medida de todos os produtos e serviços produzidos em determinada unidade territorial, é um importante indicador econômico. O PIB dos municípios é calculado pelo IBGE e se baseia na distribuição pelos municípios do valor adicionado das atividades econômicas das Contas Regionais do Brasil.

A média do PIB *per capita* dos municípios fluminenses em 2013, último ano da série do IBGE, apresentou o seguinte comportamento:

TABELA XVI: PIB *PER CAPITA* MUNICÍPIOS FLUMINENSES – 2013

	Município	Mesorregião	PIB CAP 2013
1	Porto Real	Sul Fluminense	255.658,30
2	Quissamã	Norte Fluminense	223.042,26
3	São João da Barra	Norte Fluminense	212.966,61
4	Campos dos Goytacazes	Norte Fluminense	122.063,03
5	Rio das Ostras	Baixadas Litorâneas	121.799,76
6	Armação dos Búzios	Baixadas Litorâneas	115.444,11
7	Casimiro de Abreu	Baixadas Litorâneas	105.694,07
8	Itatiaia	Sul Fluminense	87.008,64
9	Macaé	Norte Fluminense	85.462,97
10	Cabo Frio	Baixadas Litorâneas	84.225,68
11	Paraty	Sul Fluminense	79.960,25
12	Resende	Sul Fluminense	72.811,77

13	Mangaratiba	Metropolitana do Rio de Janeiro	69.501,95
14	Itaguaí	Metropolitana do Rio de Janeiro	60.616,93
15	Carapebus	Norte Fluminense	59.555,05
16	Maricá	Metropolitana do Rio de Janeiro	51.533,19
17	Piraí	Sul Fluminense	49.276,82
18	Cantagalo	Centro Fluminense	43.371,08
19	Niterói	Metropolitana do Rio de Janeiro	40.284,31
20	Volta Redonda	Sul Fluminense	39.740,09
21	Arraial do Cabo	Baixadas Litorâneas	39.319,65
22	Três Rios	Centro Fluminense	36.661,92
23	Sapucaia	Centro Fluminense	34.587,86
24	Angra dos Reis	Sul Fluminense	33.699,58
25	São Francisco de Itabapoana	Norte Fluminense	33.369,25
26	Petrópolis	Metropolitana do Rio de Janeiro	31.753,67
27	Duque de Caxias	Metropolitana do Rio de Janeiro	28.730,21
28	Barra Mansa	Sul Fluminense	28.004,86
29	Comendador Levy Gasparian	Centro Fluminense	26.834,96
30	Queimados	Metropolitana do Rio de Janeiro	25.961,06
31	Rio Bonito	Metropolitana do Rio de Janeiro	23.821,77
32	Miguel Pereira	Metropolitana do Rio de Janeiro	23.588,86
33	Teresópolis	Metropolitana do Rio de Janeiro	23.446,27
34	Cardoso Moreira	Norte Fluminense	22.953,59
35	Bom Jardim	Centro Fluminense	22.623,77
36	Seropédica	Metropolitana do Rio de Janeiro	22.607,97
37	Itaboraí	Metropolitana do Rio de Janeiro	22.282,21
38	Saquarema	Baixadas Litorâneas	21.975,53
39	Macuco	Centro Fluminense	21.270,79
40	Santo Antônio de Pádua	Noroeste Fluminense	21.107,13
41	Sumidouro	Centro Fluminense	20.816,90
42	Areal	Centro Fluminense	20.635,01
43	Vassouras	Metropolitana do Rio de Janeiro	20.579,71
44	Nova Friburgo	Centro Fluminense	20.185,88
45	Quatis	Sul Fluminense	19.675,13
46	Itaperuna	Noroeste Fluminense	19.425,87
47	Rio das Flores	Sul Fluminense	19.363,98
48	Valença	Sul Fluminense	19.183,32
49	Cachoeiras de Macacu	Metropolitana do Rio de Janeiro	18.067,05
50	Paraíba do Sul	Centro Fluminense	18.063,86
51	Italva	Noroeste Fluminense	17.941,43
52	São José de Ubá	Noroeste Fluminense	17.740,89
53	Barra do Piraí	Sul Fluminense	17.708,97
54	Itaocara	Noroeste Fluminense	17.419,96
55	Araruama	Baixadas Litorâneas	17.385,31
56	Carmo	Centro Fluminense	16.966,80
57	Cambuci	Noroeste Fluminense	16.945,34
58	Duas Barras	Centro Fluminense	16.850,95
59	Laje do Muriaé	Noroeste Fluminense	16.642,02
60	São José do Vale do Rio Preto	Metropolitana do Rio de Janeiro	16.499,12
61	Rio Claro	Sul Fluminense	16.490,74
62	Nova Iguaçu	Metropolitana do Rio de Janeiro	16.477,64
63	Bom Jesus do Itabapoana	Noroeste Fluminense	16.309,80

64	São Fidélis	Norte Fluminense	16.038,20
65	Nilópolis	Metropolitana do Rio de Janeiro	15.960,35
66	Silva Jardim	Baixadas Litorâneas	15.828,89
67	São Pedro da Aldeia	Baixadas Litorâneas	15.588,81
68	São Sebastião do Alto	Centro Fluminense	15.508,51
69	Trajano de Moraes	Centro Fluminense	14.830,25
70	Natividade	Noroeste Fluminense	14.791,32
71	Paty do Alferes	Metropolitana do Rio de Janeiro	14.762,64
72	Porciúncula	Noroeste Fluminense	14.560,98
73	Santa Maria Madalena	Centro Fluminense	14.463,68
74	Tanguá	Metropolitana do Rio de Janeiro	14.327,43
75	São João de Meriti	Metropolitana do Rio de Janeiro	14.163,02
76	Cordeiro	Centro Fluminense	14.065,44
77	São Gonçalo	Metropolitana do Rio de Janeiro	13.714,57
78	Engenheiro Paulo de Frontin	Metropolitana do Rio de Janeiro	13.410,12
79	Miracema	Noroeste Fluminense	13.247,98
80	Belford Roxo	Metropolitana do Rio de Janeiro	13.247,85
81	Guapimirim	Metropolitana do Rio de Janeiro	13.188,22
82	Magé	Metropolitana do Rio de Janeiro	13.105,19
83	Iguaba Grande	Baixadas Litorâneas	12.929,86
84	Varre-Sai	Noroeste Fluminense	12.881,52
85	Mendes	Metropolitana do Rio de Janeiro	12.736,32
86	Aperibé	Noroeste Fluminense	12.643,42
87	Paracambi	Metropolitana do Rio de Janeiro	12.320,94
88	Conceição de Macabu	Norte Fluminense	12.014,17
89	Pinheiral	Sul Fluminense	11.905,55
90	Mesquita	Metropolitana do Rio de Janeiro	11.090,48
91	Japeri	Metropolitana do Rio de Janeiro	10.162,07

Fonte: IBGE.

De todos os quinze maiores indicadores da lista, quatorze pertencem a cidades de perfil industrial, seja extrativa, seja de beneficiamento/transformação: Porto Real, Itatiaia, Resende e Itaguaí abrigam indústrias diversas, de grande e médio porte, enquanto todos os outros 10 municípios encontram-se na Zona de Produção Principal de Petróleo²².

Na agregação por mesorregiões, a região Norte do estado dispara no valor do PIB, pois é sede das principais cidades ligadas à atividade de exploração de petróleo e gás. Num nível intermediário figuram a região Metropolitana²³ e as Baixadas Litorâneas, seguidas do Sul do estado. Aquela, além do dinamismo econômico tradicional das áreas metropolitanas, apoia-se, também, na riqueza produzida por municípios incluídos na zona de produção de petróleo, como Duque de Caxias e Niterói, assim como as Baixadas Litorâneas, onde Armação de Búzios e Rio das Ostras contribuem significativamente para o bom

²² Classificação vigente no exercício de 2013.

²³ Exceto o município da capital.

desempenho. O Sul Fluminense, por sua vez, é capitaneado pelo expressivo indicador de Porto Real, Resende e Volta Redonda, oriundo da concentração de grandes indústrias (siderúrgica e automobilística):

**TABELA XVII: MESORREGIÕES FLUMINENSES –
PIB MÉDIO X IPTU *PER CAPITAL* – 2013**

Mesorregiões	PIB CAP MÉDIO 2013	R\$/hab IPTU CAP MÉDIO
	(R\$1.000)	2013
Baixadas Litorâneas	4.632.592,62	133,03
Centro Fluminense	720.968,91	35,52
Metropolitana	4.867.165,81	82,67
Noroeste	432.146,13	25,37
Norte	10.324.558,28	36,97
Sul Fluminense	3.302.329,89	82,30

Elaboração própria. Fonte: IBGE; SGP/TCE-RJ.

Valores históricos.

A análise comparativa entre o PIB médio e o IPTU *per capita* médio no ano de 2013 revela que a Região Norte, primeira colocada no ranking do PIB devido aos repasses das participações governamentais pela exploração de petróleo e gás natural, apresenta um indicador tributário próximo à metade da média estadual: R\$36,97. As Baixadas Litorâneas, por sua vez, cujo PIB situa-se em patamar mediano no conjunto estadual, ostentam um indicador tributário extremamente expressivo, de R\$133,03, quase o dobro da média fluminense. Na região Metropolitana, com PIB inclusive superior ao das Baixadas Litorâneas, o IPTU *per capita* é de R\$82,67, bem mais modesto. Por fim, as regiões Centro e Noroeste apresentam valores discretos tanto para o indicador econômico quanto para o tributário, o que sinaliza fragilidade em ambos os aspectos, relativamente a outras áreas do estado.

7. IPTU e outras receitas próprias

A evolução dos principais componentes da receita própria municipal no território fluminense, isto é, IPTU, ISS e ITBI, apresentou o seguinte comportamento no período 2005-2014:

TABELA XVIII: EVOLUÇÃO DA ARRECADAÇÃO *PER CAPITA* REAL - IPTU, ISS e ITBI

2005			2008			2011			2014		
IPTU	ISS	ITBI	IPTU	ISS	ITBI	IPTU	ISS	ITBI	IPTU	ISS	ITBI
58,93	96,21	19,22	61,92	133,93	18,57	67,49	200,63	25,62	72,20	238,66	27,64

Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Valores representam a média do conjunto dos 91 municípios para a arrecadação per capita anual de cada tributo, atualizada pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

A tabela demonstra o importante crescimento real do ISS, da ordem de 148,06%. Comparativamente, o IPTU revelou discreto aumento, de apenas 22,5% e foi superado também pelo ITBI, que apresentou incremento de 43,81%. Esses dados corroboram, para o Estado do Rio de Janeiro, as assertivas encontradas na literatura, referentes à contínua precarização relativa do imposto estudado no conjunto das receitas tributárias municipais nos últimos anos.

Para uma melhor compreensão deste quadro no território fluminense, foi formulada uma metodologia destinada a examinar os três tributos de forma comparada, buscando-se uma abordagem que permitisse, de alguma maneira, distinguir os diferentes fenômenos associados ao incremento ou redução da arrecadação.

Partiu-se da premissa de que o IPTU é um tributo com forte característica administrativo-dependente, uma vez que é lançado diretamente pela administração, requerendo, ainda, robusto ferramental humano, material e gerencial para sua cobrança. Trata-se, portanto, de um fator interno à administração municipal que pode ser preponderante aos fatores externos, como, por exemplo, o desenvolvimento econômico local: se a administração tributária não capturar o aquecimento da economia por meio da atualização cadastral e da

PGV, o impacto na arrecadação será pequeno. O ISS, por sua vez, tem elasticidade muito maior no que se refere ao ambiente econômico, já que é lançado por homologação, comportando-se de forma mais independente em relação à atuação do fisco. Além disso, sua base de cálculo está diretamente relacionada ao preço do serviço, elemento de flutuação muito maior do que o valor venal de um imóvel. O ITBI, por sua vez, seria um indicador que refletiria, em alguma medida, tanto a administração tributária como as alterações do movimento econômico: se, por um lado, depende da ratificação da base de cálculo pelo órgão fazendário, por outro, é documento de apresentação obrigatória junto aos serviços extrajudiciais de registro de transações imobiliárias, fator que contribui para adimplemento da obrigação.

Com base nessas premissas, decidiu-se utilizar como indicador o índice de representatividade fiscal, que é a relação de cada tributo com a receita total arrecadada pelo município, buscando-se a equalização e comparabilidade das arrecadações. Isso permitiu cotejar o desempenho de tributos cujos valores absolutos apresentam ordens de grandeza por vezes bastante distintas.

Tomou-se então a arrecadação anual do tributo específico dividida pela receita total, em valores atualizados pelo IGP-DI médio anual, a preços de 2014, obtendo-se o indicador de representatividade fiscal específico para cada tributo, em todos os exercícios do período 2004-2014. Depois disso foi obtido o indicador médio do período completo, em todos os municípios estudados.

O passo seguinte foi situar os indicadores médios em um quartil, relativamente ao conjunto de municípios estudados. Isso foi feito, separadamente, para o IPTU, para o ISS, e para o ITBI. Foram então atribuídos conceitos a cada quartil, utilizando-se o conceito "A" para os indicadores situados no quartil de maiores valores, até o conceito "D", situado no quartil de menores valores. Essas operações permitiram obter uma valoração comparável para o desempenho de cada imposto examinado, em cada um dos municípios estudados.

Os municípios que obtiveram os melhores conceitos em representatividade fiscal, quanto ao IPTU, foram:

TABELA XIX: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADA AO IPTU 2004-2014
MUNICÍPIOS QUE APRESENTARAM O MELHOR CONCEITO

Municípios	Conceito
Angra dos Reis	A
Araruama	A
Armação dos Búzios	A
Arraial do Cabo	A
Cabo Frio	A
Iguaba Grande	A
Itaguaí	A
Itatiaia	A
Mangaratiba	A
Maricá	A
Miguel Pereira	A
Nilópolis	A
Niterói	A
Nova Friburgo	A
Nova Iguaçu	A
Petrópolis	A
São Gonçalo	A
São João de Meriti	A
São Pedro da Aldeia	A
Saquarema	A
Teresópolis	A
Valença	A
Volta Redonda	A

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

Os municípios que obtiveram os piores conceitos em representatividade fiscal, quanto ao IPTU, foram:

**TABELA XX: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADO AO IPTU 2004-2014
MUNICÍPIOS QUE APRESENTARAM O PIOR CONCEITO**

Municípios	Conceito
Aperibé	D
Cambuci	D
Cantagalo	D
Carapebus	D
Cardoso Moreira	D
Carmo	D
Comendador Levy Gasparian	D
Duas Barras	D
Japeri	D
Laje do Muriaé	D
Mendes	D
Natividade	D
Porto Real	D
Quissamã	D
Rio das Flores	D
Santa Maria Madalena	D
São João da Barra	D
São José de Ubá	D
São Sebastião do Alto	D
Silva Jardim	D
Sumidouro	D
Trajano de Moraes	D
Varre-Sai	D

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

Cerca da metade dos municípios (55%) apresentou indicador de representatividade fiscal idêntico tanto em IPTU como em ITBI²⁴, o que pode ser explicado pelo uso da mesma Planta Geral de Valores. Em 20 municípios, contudo, o conceito alcançado pelo IPTU foi melhor do que o do ITBI:

TABELA XXI: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADA AOS IMPOSTOS 2004-2014
CONCEITO IPTU SUPERIOR AO CONCEITO ITBI

Municípios	Conceito IPTU	Conceito ITBI
Belford Roxo	B	C
Conceição de Macabu	C	D
Cordeiro	B	C
Duque de Caxias	B	C
Engenheiro Paulo de Frontin	C	D
Itaguaí	A	B
Italva	C	D
Macuco	C	D
Magé	B	C
Miracema	C	D
Nilópolis	A	B
Paracambi	C	D
Piraí	B	D
Porciúncula	C	D
Quatis	C	D
Queimados	B	C
São João de Meriti	A	C
Valença	A	B
Vassouras	B	C
Volta Redonda	A	B

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

²⁴ Não necessariamente associados ao mesmo conceito na arrecadação de ISS.

Doze municípios obtiveram conceitos melhores na arrecadação de ITBI do que no IPTU, o que pode ser um indicador de aquecimento do setor imobiliário local, ou de fragilidade importante da administração tributária, uma vez que o IPTU é mais dependente desta do que o ITBI²⁵. De todo modo, em nenhum caso foi observado conceito mínimo para o IPTU, quando o ITBI foi bem avaliado:

TABELA XXII: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADA AOS IMPOSTOS 2004-2014

CONCEITO ITBI SUPERIOR AO CONCEITO IPTU

Municípios	Conceito IPTU	Conceito ITBI
Bom Jardim	C	B
Cachoeiras de Macacu	C	B
Campos dos Goytacazes	C	B
Itaboraí	B	A
Itaocara	C	B
Macaé	C	B
Paraíba do Sul	B	A
Paraty	B	A
Resende	B	A
Rio das Ostras	C	A
São Fidélis	C	B
Tanguá	C	B

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

No que se refere à comparação IPTU x ISS, em 29 municípios o tributo imobiliário obteve conceito superior àquele sobre os serviços. O conjunto abrange, em sua maioria, ou municípios turísticos, onde o IPTU é forte, ou pequenos, onde o ISS é fraco.

²⁵ Os serviços de registro público de transações relativas a bens imóveis, ou mesmo os notariais, exigem a comprovação do pagamento do ITBI para a execução de atos relacionados à transferência da propriedade dos respectivos bens, embora exista certa controvérsia acerca do momento dessa exigência. Cf. em: <http://www.notariado.org.br/blog/?link=visualizaArtigo&cod=144>. Acesso em: 25/02/16.

Houve poucas discrepâncias importantes, isto é, municípios onde um tributo ocupou um quartil não contíguo àquele ostentado pelo outro imposto. Somente 4 cidades apresentaram este comportamento: Cabo Frio, Iguaba Grande, Paty do Alferes e Valença, todos eles com vocação turística, que justifica um bom desempenho no IPTU:

**TABELA XXIII: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADA AOS IMPOSTOS
2004-2014 - CONCEITO IPTU SUPERIOR AO CONCEITO ISS**

Municípios	Conceito IPTU	Conceito ISS
Araruama	A	B
Armação dos Búzios	A	B
Arraial do Cabo	A	B
Bom Jesus do Itabapoana	B	C
Cabo Frio	A	C
Conceição de Macabu	C	D
Cordeiro	B	C
Engenheiro Paulo de Frontin	C	D
Iguaba Grande	A	C
Italva	C	D
Itaocara	C	D
Macuco	C	D
Maricá	A	B
Mesquita	B	C
Miguel Pereira	A	B
Miracema	C	D
Nilópolis	A	B
Nova Friburgo	A	B
Paraíba do Sul	B	C
Paty do Alferes	B	D
Quatis	C	D
Santo Antônio de Pádua	B	C
São Fidélis	C	D
São João de Meriti	A	B
São José do Vale do Rio Preto	C	D
São Pedro da Aldeia	A	B
Teresópolis	A	B
Valença	A	C
Vassouras	B	C

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

Diferentemente, os municípios em que o conceito do ISS superou o do IPTU são, em alguns casos, fortemente impactados pela atividade industrial. É o caso de Macaé, que concentram indústria ligada à exploração de petróleo e gás; São João da Barra, com o porto do Açú; Itaboraí, Cachoeiras de Macacu e Rio Bonito, ligados ao Comperj; e de Porto Real e Resende, ligados à indústria automobilística:

TABELA XXIV: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADA AOS IMPOSTOS 2004-2014

CONCEITO ISS SUPERIOR AO CONCEITO IPTU

Municípios	Conceito IPTU	Conceito ISS
Areal	B	A
Barra do Piraí	B	A
Barra Mansa	B	A
Cachoeiras de Macacu	C	B
Cantagalo	D	B
Comendador Levy Gasparian	D	A
Duque de Caxias	B	A
Itaboraí	B	A
Japeri	D	C
Macaé	C	A
Mendes	D	C
Natividade	D	C
Paracambi	C	B
Porto Real	D	B
Queimados	B	A
Quissamã	D	C
Resende	B	A
Rio Bonito	B	A
Rio das Flores	D	B
Rio das Ostras	C	B
São João da Barra	D	B
Sapucaia	C	A
Seropédica	B	A
Silva Jardim	D	C
Três Rios	B	A

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

Nesse caso surgem discrepâncias significativas, com municípios com representatividade relativa do ISS situada mais de um quartil acima da representatividade do IPTU. É o caso de Macaé e Sapucaia, bem como de Comendador Levy Gasparian: neste último, os indicadores ocupam ambos os extremos da classificação.

Outras verificações podem ser efetuadas por meio dos indicadores de representatividade fiscal diferenciados por tributo. Esses dados permitem iniciar a elaboração de um panorama daqueles municípios cuja necessidade de fiscalização e capacitação dos gestores por parte do TCE-RJ é maior.

Não obstante, a mera análise quantitativa dos dados de arrecadação agregados aqui exposta não permite tirar conclusões de forma definitiva, devendo-se para tanto, agregar dados qualitativos de cada município, referentes à sua gestão tributária, a partir dos achados de auditorias da receita empreendidas pelo TCE-RJ, o que deve ser confirmado em estudos posteriores.

Assim, a análise dos indicadores de representatividade fiscal pode contribuir para o planejamento das ações do TCE-RJ, permitindo um ajuste temático, seja enfocando-se um tributo isoladamente, ou um recorte específico de determinadas rotinas da administração tributária, ou mesmo investigando-se *in loco* situações pinçadas a partir de eventuais discrepâncias observadas nos dados tabulados.

8. IPTU e ações do TCE-RJ

A fim de examinar eventual impacto das auditorias do TCE-RJ sobre a arrecadação municipal, foi efetuada a comparação do desempenho das arrecadações de IPTU com as de outros tributos. O primeiro deles foi o ISS, tributo também de competência municipal, porém menos atrelado à atividade administrativa, uma vez que é lançado por homologação, e fortemente influenciado pelo dinamismo econômico local. O segundo foi a cota parte de ICMS, tributo de competência estadual transferido aos municípios e, portanto, inteiramente desvinculado da administração municipal, embora ilustre também o dinamismo econômico do lugar. Entendeu-se que essa operação permitiria isolar, em alguma medida, o desempenho da gestão tributária nos municípios estudados.

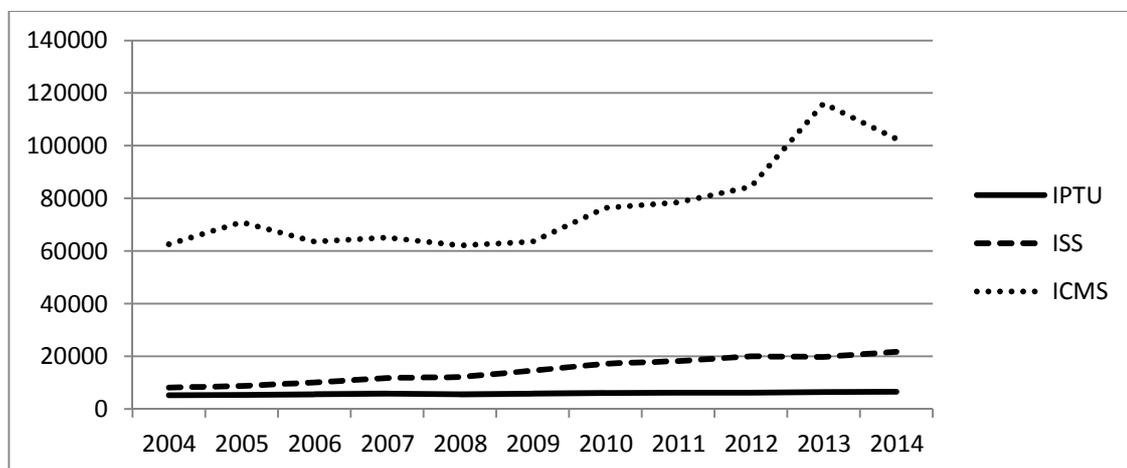
Pretendeu-se investigar o impacto das ações do TCE-RJ por meio da arrecadação do ano de 2014, único em que todos os municípios jurisdicionados ao Tribunal foram submetidos a auditorias de receita durante o mesmo exercício. Naquela oportunidade, o foco específico

dos trabalhos de campo foi o ISS, embora o escopo abrangesse, em boa medida, a administração tributária local como um todo.

Para melhor compreensão do comportamento das variáveis estudadas, foi elaborada a tabela XXV e o gráfico abaixo, que apresentam a evolução dos valores *per capita* de cada tributo examinado para o total dos 91 municípios, no período 2004-2014, permitindo observar sua variação:

**TABELA XXV: EVOLUÇÃO DA ARRECAÇÃO *PER CAPITA*
DOS IMPOSTOS - MUNICÍPIOS FLUMINENSES – 2004-2014**

Tributo	R\$1												Variação real 14-10
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	Variação real 09-04	2010	2011	2012	2013	2014	
IPTU	5231	5363	5637	5778	5635	5792	10,72%	6044	6142	6234	6438	6570	13,43%
ISS	8179	8755	10123	11793	12188	14532	77,67%	17171	18257	20061	19749	21718	49,45%
ICMS	62554	70952	63571	65085	62136	63491	1,50%	76414	78465	84397	116078	102607	61,61%



Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

Na observação analítica das respectivas receitas arrecadadas, foi observado que o desempenho da arrecadação de IPTU no ano de 2014 foi o melhor da década para 40% das cidades estudadas.

A tabela abaixo destaca a cada ano do período analisado (2004-2014), o total de municípios que apresentaram o maior percentual de arrecadação relativa *per capita* para cada tributo:

**TABELA XXVI: QUANTIDADE DE MUNICÍPIOS COM MÁXIMA ARRECADATÓRIA
PER CAPITA DE IPTU, ISS e ICMS
(2004 – 2014)**

Ano	IPTU PER CAPITA		ISS PER CAPITA		ICMS PER CAPITA	
	Municípios com máxima arrecadatória	%	Municípios com máxima arrecadatória	%	Municípios com máxima arrecadatória	%
2004	3	3%	0	0%	1	1%
2005	7	8%	2	2%	1	1%
2006	3	3%	0	0%	0	0%
2007	12	13%	2	2%	1	1%
2008	4	4%	2	2%	0	0%
2009	4	4%	5	5%	0	0%
2010	4	4%	14	15%	2	2%
2011	4	4%	12	13%	0	0%
2012	6	7%	11	12%	0	0%
2013	8	9%	12	13%	68	75%
2014	36	40%	31	34%	18	20%

Fonte: Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

O ano de 2014 foi também o de melhor performance para o ISS, no período estudado, quando 34% das cidades apresentaram máxima arrecadatória para o tributo.

É curioso observar que em 2014, somente 20% das cidades fluminenses obtiveram a máxima de cota parte do ICMS e que, com frequência, estas não coincidiram com as máximas de IPTU e/ou ISS. Com efeito, para o tributo de competência estadual, a arrecadação do ano de 2013 suplantou, em larga medida, aquela observada para o restante da série:

Foram 11 os municípios que tiveram máxima arrecadatória em 2014 tanto para o IPTU como para o ISS: Macaé, Maricá, Miracema, Nova Iguaçu, Paraty, Paty do Alferes, São Gonçalo, São João de Meriti, São José do Vale do Rio Preto, Sumidouro e Três Rios.

Por sua vez, 9 municípios tiveram máxima arrecadatória de ICMS no mesmo ano em que o IPTU, representando 26% deste último grupo: Barra Mansa, Cachoeiras de Macacu, Campos dos Goytacazes, Itaperuna, Nova Iguaçu, Piraí, Resende, Teresópolis e Vassouras.

Somente 5 municípios (16%) dentre os que tiveram máxima arrecadatória de ISS em 2014 tiveram, também, máximas de ICMS no ano: Engenheiro Paulo de Frontin, Niterói, Nova Friburgo, Queimados e Saquarema.

O único município que apresentou máxima arrecadatória para os 3 tributos em 2014 foi Nova Iguaçu.

Embora sejam necessários estudos mais aprofundados para a evidenciação clara de relações entre as variáveis analisadas, é possível sublinhar a expressiva quantidade de municípios com máximas nos impostos de competência local no ano analisado.

Acerca do desempenho demonstrado pelo tributo imobiliário no exercício, superior até mesmo ao do próprio tributo focado nos trabalhos de campo, pode-se sugerir que, como o IPTU tem características mais administrativo-dependentes do que o ISS, o impacto seria mais evidente nesse campo, estando a quantidade de boas performances alinhada com o objetivo geral das auditorias da receita, que é o de contribuir para a melhoria da gestão das receitas próprias municipais.

Além disso, a pulverização dos bons desempenhos, com quantidade significativa de máximas, associada a um incremento discreto do valor agregado, como se verifica na tabela consolidada dos 91 municípios, sugere ainda que cidades menores, com arrecadações mais modestas, podem ter se beneficiado mais das auditorias.

CONCLUSÕES

A receita própria é constituída pelos recursos auferidos e aplicados na gestão de determinado ente, em razão de sua própria arrecadação. Na esfera municipal, a principal fonte de receitas próprias são os impostos de competência local, que incluem o ISS, o IPTU e o ITBI.

Segundo dados do Finbra, em 2014, 9,65% da receita total dos municípios foi resultante do ISS; 4,84% do IPTU e 1,89% do ITBI. Estudos recentes²⁶ alertam, contudo, para a crescente ascensão de outros impostos relativamente ao IPTU no país.

Os autores dos referidos estudos vêm buscando compreender e diagnosticar as causas para essa baixa performance, o que tem se verificado difícil em virtude da quantidade e heterogeneidade dos respectivos entes tributantes. Neste trabalho, foi possível, a partir do recorte direcionado ao território fluminense, obter um panorama mais específico do comportamento desse imposto no âmbito analisado.

Os municípios fluminenses vêm experimentando, nas últimas duas décadas, forte crescimento de suas receitas, principalmente devido à expressiva expansão das compensações financeiras pela exploração de petróleo e gás natural na região. Nesse cenário, o IPTU apresenta uma performance satisfatória, quando comparado a outros entes da federação.

A arrecadação *per capita* média do IPTU no Brasil foi de R\$ 35,09 no ano de 2014, enquanto no Estado do Rio de Janeiro foi de R\$ 77,86. Na região sudeste, somente São Paulo superou esta marca, com R\$ 103,53, enquanto nos demais estados o indicador girou em torno de R\$ 20,00.

No período 2004-2014, a média do IPTU *per capita* para o conjunto fluminense, excluída a capital, foi de R\$ 67,99.

As Baixadas Litorâneas, região do Estado onde se concentram as atividades de exploração de petróleo e gás, assim como de turismo, apresentaram os melhores índices de arrecadação no período 2004-2014 (média *per capita* de R\$ 139,00). Em patamar inferior veio o Sul Fluminense (R\$ 85,66), que, além dos atrativos turísticos, engloba cidades com importante presença da indústria siderúrgica ou automobilística, seguido da Região Metropolitana (R\$ 84,67), aglomerado urbano tradicionalmente forte na arrecadação do tributo também em outras unidades da federação. As demais regiões do Estado apresentaram arrecadação modesta, bem abaixo da média do conjunto estudado.

²⁶ Afonso e Cialdini (2015), assim como Sant'Anna (2014), ressaltam esse fenômeno.

Quando segregadas por faixa populacional, as cidades fluminenses confirmaram a relação direta de aumento da arrecadação de impostos com o aumento do tamanho da população, à exceção daquelas consideradas muito grandes, com características de cidades-dormitório, onde se concentram as moradias dos trabalhadores da capital com baixo poder aquisitivo.

Foi observado que o fenômeno do veraneio, manifestação do mercado imobiliário de segunda residência estreitamente relacionada ao turismo, exerceu impacto importante sobre a arrecadação. Na área de veraneio de alcance metropolitano, o nível de arrecadação *per capita* (R\$ 146,42) superou em muito o indicador do conjunto estudado (R\$ 72,20), assim como aquele apresentado por outras áreas economicamente privilegiadas do Estado.

O percentual de domicílios urbanos, quando examinado de forma agregada, não revelou surpresas quanto ao imposto arrecadado, variando de forma direta. Contudo, quando examinados de forma segregada, os municípios com percentual de urbanização igual a 100% apresentaram níveis de arrecadação díspares, incluindo tanto Niterói (R\$ 477,72 *per capita*), cidade com a maior arrecadação *per capita* em 2010, como Japeri (R\$ 7,25), que ocupou a 87ª posição entre os 91 municípios estudados.

A análise comparativa entre o PIB e o IPTU *per capita* trouxe algumas discrepâncias, quando se parte da premissa geral de correlação entre arrecadação e dinamismo econômico. Especialmente em vista da característica de muitos municípios fluminenses possuírem elevado PIB em função de repasses das receitas de participações governamentais sobre a exploração do petróleo e gás natural, o que não se reflete necessariamente em dinamismo econômico, como é o caso daqueles localizados na mesorregião Norte do Estado: segunda colocada no ranking do PIB entre regiões, apresentou um indicador tributário próximo à metade da média estadual.

Na comparação entre o desempenho dos três principais tributos municipais durante o período 2005-2014, foi possível corroborar, para o Estado do Rio de Janeiro, a contínua precarização relativa do IPTU no conjunto das receitas tributárias municipais: observou-se um crescimento real de 148,06% para o ISS e de 43,81% para o ITBI, enquanto o IPTU aumentou discretos 22,5%.

Para melhor compreensão do fenômeno, foi formulada uma metodologia destinada a examinar os três tributos de forma comparada, atribuindo-se conceitos de representatividade fiscal de cada município em cada imposto. Essa análise pode contribuir para a identificação daqueles municípios cuja necessidade de fiscalização e capacitação dos gestores é maior, permitindo a formatação de ações do TCE-RJ, seja enfocando-se um tributo isoladamente, ou um recorte específico de determinadas rotinas da administração tributária, ou mesmo investigando-se *in loco* situações

pinçadas a partir do diagnóstico elaborado.

Por fim, pretendeu-se avaliar possíveis impactos das fiscalizações realizadas por este Tribunal de Contas na área da receita municipal, o que permitiu sublinhar que desde 2004, há maior quantidade de municípios com maior percentual de arrecadação de ISS e IPTU relativo justamente no ano de 2014, quando todos os municípios jurisdicionados foram submetidos a auditorias de receita pelo TCE-RJ. Embora sejam necessários estudos mais aprofundados para a evidenciação clara de relações entre as variáveis analisadas, acredita-se que a atuação do Tribunal de Contas na melhoria da gestão das receitas próprias municipais possa estar trazendo resultados positivos, especialmente para os municípios de menor porte.

Assim, diante de todas as análises realizadas nesta pesquisa e buscando-se oferecer uma contribuição efetiva, de eventual aplicabilidade pelo TCE-RJ no âmbito do controle das receitas municipais, caso assim entenda a gestão da instituição, identificou-se algumas linhas de ação a serem sugeridas ao final deste trabalho:

1. A sedimentação de linha de pesquisa específica sobre a receita pública no âmbito do TCE-RJ, seja sob a forma de pesquisa financiada, seja outro formato considerado adequado pela instituição;
2. A estruturação de uma política institucional abrangente de gestão de dados e informações, especialmente quando exclusivas do TCE-RJ, para efeito de classificação quanto a graus de confidencialidade/sigilo, de tratamento dos dados e de destinação, interna e/ou externa, para a elaboração de produtos institucionais, seja sob a vertente de inteligência fiscal, seja como subsídio à pesquisa relativa a políticas públicas;
3. O uso de ferramentas de inteligência para a definição do escopo de trabalhos de auditoria, *in loco* ou à distância, com a eventual utilização da metodologia de conceituação de representatividade fiscal apresentada nesta pesquisa para a formatação de ações de controle da receita municipal quanto à abrangência aqui estudada (ISS, IPTU, ITBI), dentre outras aplicações;
4. O aprofundamento da coleta, estruturação e disponibilização de dados relativos à administração tributária dos municípios, a fim de permitir que a análise quantitativa seja plenamente utilizável comparativamente, sem a necessidade de uso intensivo de variáveis qualitativas;
5. A criação de indicadores quantitativos e qualitativos para a mensuração e avaliação dos efeitos provocados pelas ações de controle do TCE-RJ, utilizando-se, por exemplo, dados da arrecadação para a identificação de impactos provocados pelas auditorias da receita.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto e **CIALDINI**, Alexandre. Financiamento Municipal: Estrutura, Limites e Potencial Não Explorado no Brasil. Estratégias sustentáveis para a mobilização de receitas em nível municipal. In International Property Tax Conference. Brasília: 25-27 de março de 2015. Disponível em: <<http://portalibre.fgv.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A7C82C54ADE6252014C518CD8AD50B2>>.

AFONSO, José Roberto; **CASTRO**, Kleber Pacheco de. IPTU e finanças públicas municipais no Brasil: dificuldades e potencial. Paper, III Jornadas Iberoamericanas de Financiación Local. São Paulo, 2014.

AFONSO, José Roberto et al. IPTU no Brasil: um diagnóstico abrangente. Disponível em: <<http://www.idp.edu.br/publicacoes/portal-de-ebooks/2253-iptu-no-brasil-um-diagnostico-abrangente>>. Acesso em: 22.06.2014.

AFONSO, José Roberto et al. O imposto predial e territorial urbano (IPTU) no Brasil: um diagnóstico sobre o grau de aproveitamento do imposto como fonte de financiamento local. Disponível em: <http://www.lincolninst.edu/pubs/2357_O-Imposto-Predial-e-Territorial-Urbano--IPTU--no-Brasil>. Acesso em: 23.10.2014.

AGUIAR, Robson de Oliveira. A progressividade fiscal do IPTU: uma questão republicana. Revista Tributária e de Finanças Públicas 2010 – RTRIB 94. São Paulo: Editora Afiliada, 2010.

ARAÚJO, Nina Quintanilha. A possibilidade de terceirização da cobrança da dívida ativa pelos entes públicos. Monografia apresentada ao Programa de Pós Graduação Latu Sensu da PUC-Rio, como requisito parcial à obtenção do Título de Especialista em Direito Fiscal. Rio de Janeiro, 2010.

BARRETO, Aires Fernandino. Curso de Direito Tributário. Belém: Editora Cejup, 1998. 5ª edição, volume 2.

BRASIL. Constituição. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal.

BRASIL. Lei Federal 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.

Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 27 out., 1966.

CARVALHO JR., Pedro Humberto Bruno de. IPTU no Brasil: progressividade, arrecadação e aspectos extra-fiscais. Brasília: IPEA, dezembro de 2006. Texto para discussão nº 1251. Disponível em http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=4814. Acesso em 19.10.2015.

_____ : Análise da eficiência da arrecadação do IPTU. In: Seminário Internacional de Tributação Imobiliária - Iniciativas para o fortalecimento da ação fiscal dos municípios em tributação imobiliária. Salvador, 21 e 22 de novembro de 2007. Disponível em <<http://www.lincolninst.edu/subcenters/capacity-building-for-property-tax/about/salvador-palestras-2-carvalho.pdf>>. Acesso em 19.10.2015.

DE CESARE, Claudia M. Improving the performance of the property tax in Latin America. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy, 2012.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. São Paulo: Atlas, 2000. 12ª edição.

FERNANDES, Cíntia Estefania: IPTU – Texto e Contexto. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

HARADA, Kiyoshi. Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana. In IPTU - Aspectos Jurídicos Relevantes. Coordenação: Marcelo Magalhães Peixoto (páginas 341-358). São Paulo: Quartier Latin, 2002.

IPEA: Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal – Relatório final da pesquisa. Brasília, 2011. Disponível em http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/887/1/livro_custounitario.pdf. Acesso em 19.10.2015.

MIRANDA, João Damasceno Borges de. A Regra Matriz do IPTU e sua Constitucionalidade. In IPTU - Aspectos Jurídicos Relevantes. Coordenação: Marcelo Magalhães Peixoto (páginas 311-339). São Paulo: Quartier Latin, 2002.

NAZARETH, Paula Alexandra Canas de Paiva. O controle externo da receita e dos benefícios fiscais: a experiência do TCE-RJ. In: Revista de controle e administração. Rio de Janeiro, v. I, n. 2, jul-dez/2005.

NAZARETH, Paula Alexandra Canas de Paiva; **SILVA**, Marcos Ferreira. Uma análise das finanças públicas dos municípios do Rio de Janeiro, Brasil. XVIII Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública. Montevideo, Uruguay, 2013.

NAZARETH, Paula Alexandra Canas de Paiva; **MELO**, Sandra C. O papel da Escola de Contas e Gestão do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro na promoção de culturas inclusivas na gestão municipal. Disponível em: <<http://www.lapeade.com.br/publicacoes/artigos/CLAD%202012.pdf>>. Acesso em: 24.10.2014.

NUNES, Wanda Claudia Galluzzi. Prescrição de créditos tributários inscritos em dívida ativa em municípios fluminenses: deficiências associadas e propostas para o incremento da arrecadação. In: CHAISE, R. M.; NUNES, W. C. G. Direito Fiscal. Rio de Janeiro: Tribunal de Contas do Estado. 2011.

ORAIR, Rodrigo Octávio; **ALENCAR**, André Amorim. Esforço fiscal dos municípios: indicadores de condicionalidade para o sistema de transferências intergovernamentais. XV Premio Tesouro Nacional. 2010. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XVPremio/financas/1tefpXVPTN/Tema_4_1.pdf>. Acesso em: 28.10.2014.

RIO DE JANEIRO (Estado). Tribunal de Contas. A receita municipal e o controle externo do TCE-RJ. Rio de Janeiro: TCE-RJ, 2012.

SANT'ANNA, Anna Maria. Apresentação. In: AFONSO, J. R. Et al. IPTU no Brasil: um diagnóstico abrangente. Disponível em: <<http://www.idp.edu.br/publicacoes/portal-de-ebooks/2253-iptu-no-brasil-um-diagnostico-abrangente>>. Acesso em: 28.10.2014.

SEPULVEDA, C. MARTINEZ-VAZQUEZ, J. Explaining property tax collections in developing countries: the case of Latin America. Disponível em: <<http://icepp.gsu.edu/sites/default/files/documents/icepp/wp/ispwp1109.pdf>>. Acesso em: 23.10.2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Deliberação nº 247, de 13 de março de 2008. Dispõe sobre o encaminhamento de dados relativos à área da receita dos municípios do Estado do Rio de Janeiro e dá outras providências. Disponível em www.tce.rj.gov.br.

**PROGRAMA DE PESQUISA
ESCOLA DE CONTAS E GESTÃO – ECG-TCE/RJ**

RELATÓRIO FINAL

**Título do Projeto: Contribuições do controle externo para a
dinamização da receita própria local: um estudo sobre a
arrecadação do IPTU em municípios fluminenses**

Grupo de Pesquisa:

Pesquisador-coordenador: Wanda Claudia Galluzzi Nunes

Pesquisadores: Jorge Eduardo Salgado Salles
Robson de Oliveira Aguiar

Processo administrativo nº:

ESCOLA DE CONTAS E GESTÃO – ECG-TCE/RJ

Diretora-Geral

PAULA ALEXANDRA NAZARETH

Coordenadora-Geral de Estudos e Pesquisas

ROSA MARIA CHAISE

Comissão Permanente de Estudos e Pesquisas – COPEP

ROSA MARIA CHAISE (Presidente)

CLÁUDIO MARTINELLI MURTA

ELAINE FARIA DE MELO

GUILHERME PINTO DE ALBUQUERQUE

JEAN MARCEL DE FARIA NOVO

JORGE HENRIQUE MUNIZ DA CONCEIÇÃO

MARCELLO LEONI ARRUFAT TORRES

MARIA BERNADETTE DAYRELL DE MIRANDA

PAULA ALEXANDRA C. DE PAIVA NAZARETH

PAULO CÉSAR BESSA NEVES

RENATA DE OLIVEIRA RAZUK

SÉRGIO PAULO VIEIRA VILAÇA

SÉRGIO LINO DA SILVA CARVALHO

Pesquisador-avaliador

NINA QUINTANILHA ARAÚJO

Data

26/02/2016

SUMÁRIO

Introdução

- I. A receita própria municipal e o IPTU
 1. As receitas sob o enfoque da gestão fiscal responsável
 2. Receita própria municipal
 3. O imposto predial e territorial urbano – IPTU
 4. Tribunais de Contas e fiscalização da receita pública
 5. Panorama do IPTU no Brasil: alguns indicadores

- II. A arrecadação do IPTU nos municípios fluminenses
 1. Panorama geral
 2. Arrecadação *per capita*
 3. IPTU e população
 4. IPTU e áreas de veraneio
 5. IPTU e percentual de urbanização
 6. IPTU e dinamismo econômico
 7. IPTU e outras receitas próprias
 8. IPTU e ações do TCE-RJ

Conclusão

Referências bibliográficas

RESUMO

Os tributos de competência local, representados no Brasil especialmente pelos impostos sobre os serviços e o patrimônio, são uma importante fonte de receitas para os governos subnacionais. Apesar de sua relevância, contudo, o IPTU, imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana, vem perdendo participação no conjunto das receitas próprias municipais. A compreensão das causas desse fenômeno é dificultada pela quantidade e diversidade dos entes locais no país, o que recomenda um recorte metodológico específico para a formulação de diagnósticos mais precisos. Nesse estudo foi focado o conjunto dos municípios do Estado do Rio de Janeiro, à exceção da capital, universo jurisdicionado ao Tribunal de Contas deste Estado. Foi constatado que as áreas do estado mais propensas a altas arrecadações são aquelas caracterizadas pelo veraneio de alcance metropolitano, assim como certas cidades ligadas à atividade industrial, seja a extrativa (petróleo e gás natural), seja a de beneficiamento e transformação (siderurgia, automobilística, bebidas, dentre outras). Por outro turno, foi observado que algumas cidades da região norte do estado, cuja economia foi fortemente impactada pela produção de petróleo e gás natural, o que tenderia a fortalecer a base tributária, não apresentaram arrecadações significativas do tributo estudado, o que pode indicar fragilidades de natureza institucional. Constatou-se igualmente que, em alguns municípios, outros fatores relacionados à base tributária, como a quantidade expressiva de população ou o elevado percentual de domicílios urbanos, não foram suficientes para alavancar a receita de IPTU, situação observada nas chamadas cidades-dormitório. Verificou-se, adicionalmente, uma precarização relativa das receitas de IPTU frente ao ISS e ao ITBI nos municípios examinados. Observou-se ainda a sinalização de eventuais benefícios provocados pelas auditorias de receita empreendidas pelo TCE-RJ sobre a arrecadação dos impostos locais, o que deve ser confirmado em estudos posteriores. Por fim, como forma de contribuição efetiva para as ações de controle da Corte de Contas estadual, formulou-se uma metodologia de classificação das receitas resultantes dos principais tributos de competência municipal baseada em indicadores de representatividade fiscal, o que permite, dentre outras aplicações, a identificação daqueles municípios cuja necessidade de fiscalização e apoio pedagógico por parte do TCE-RJ é maior.

Palavras-chave: finanças públicas, receitas municipais, arrecadação de IPTU, municípios fluminenses

INTRODUÇÃO

O imposto sobre a propriedade imobiliária, denominado, no Brasil, de imposto predial e territorial urbano - IPTU, é uma importante fonte de receitas para os governos subnacionais. Na América Latina, contudo, a arrecadação desse tributo apresenta um desempenho bastante abaixo da média mundial. O Brasil, em especial, intriga os observadores externos, por ostentar arrecadações modestas do imposto, não obstante a carga tributária global bruta nacional figurar entre as maiores no mundo.

Para melhor avaliar essa performance pouco satisfatória do IPTU no país, autores têm concordado acerca da necessidade de tomar em conta aspectos específicos do comportamento dessas receitas nos diferentes municípios brasileiros, em face da grande heterogeneidade que caracteriza estes entes da federação.

De um modo geral, os fatores apontados como positivamente relacionados à arrecadação do imposto predial e territorial urbano estão relacionados à sua base tributária: quanto maior o número de imóveis tributados e o valor da propriedade, teoricamente, melhor a performance das receitas. Por outro lado, a capacidade econômica dos contribuintes também favoreceria a cobrança, na medida em que eleva o nível de adimplemento da obrigação. Assim, cidades mais populosas, mais urbanizadas e mais dinâmicas economicamente tenderiam a apresentar maiores arrecadações.

O impacto desses fatores sobre a arrecadação, entretanto, é mediado pela capacidade administrativa e institucional local, já que a captura da dinâmica dessas variáveis e consequente inserção no processo de constituição e cobrança do crédito tributário não é automática, dependendo da atuação governamental. De fato, o bom desempenho dessas receitas requer um aparato administrativo robusto, que inclui uma gestão ágil, mão de obra suficiente e qualificada e recursos relativamente sofisticados de tecnologia da informação, de modo a possibilitar o manejo adequado de grande quantidade de dados relativos ao cadastro imobiliário e à planta geral de valores.

O aspecto político também influencia na obtenção dessas receitas, uma vez que o IPTU é um imposto direto, cuja arrecadação expõe com mais clareza as ações de cobrança do gestor público, iniciativas frequentemente vistas com antipatia pela população.

Diante desse quadro e das hipóteses delineadas na literatura como possíveis causas para o fraco desempenho das receitas de IPTU no Brasil, a equipe de pesquisadores se propõe, no presente trabalho, a examinar a validade dessas assertivas para os municípios fluminenses jurisdicionados ao Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

As análises foram feitas analisando-se as receitas deste tributo em cotejo com outras variáveis, quais sejam, população residente e flutuante, percentual de urbanização, outras receitas tributárias, PIB e ações do TCE-RJ no âmbito do controle da receita.

Foram consultadas bases de dados internas e externas ao TCE-RJ para a obtenção das informações necessárias. A principal base de dados interna utilizada foi o banco de dados da Secretaria Geral de Planejamento, que consolida as prestações de contas de Administração Financeira dos municípios jurisdicionados. Esta fonte forneceu dados relativos à arrecadação e outras receitas. O Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS foi igualmente consultado, para confrontação de algumas informações.

Os dados financeiros constam nesse relatório em moeda corrente (Real). Todas as séries utilizadas foram atualizadas pelo IGP-DI médio anual a preços de 2014, ano que representou o extremo final do intervalo temporal examinado. Quando utilizados valores históricos, essa condição é ressaltada nas respectivas tabelas ou análises. Os valores médios apurados nesse trabalho referem-se ao período 2004-2014, exceto quando indicado de forma diversa, expressamente.

A principal base de dados externa utilizada foi a do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. Esta foi a fonte primária para os dados relativos à população, divisão regional e PIB. Cumpre salientar que o Governo do Estado do Rio de Janeiro, por intermédio da Lei nº 1.227/87, instituiu o Plano de Desenvolvimento Econômico e Social 1988/1991, o qual contém divisão regional para o território fluminense distinta daquela preconizada pelo IBGE. A opção pela categorização formulada por este último, no âmbito do presente trabalho, deu-se para fins de compatibilização, nesta oportunidade e em outros eventuais desdobramentos, com os demais indicadores disponibilizados pelo órgão de estatística federal.

Outras bases externas consultadas foram o sistema de informações Finbra (Finanças do Brasil), da Secretaria do Tesouro Nacional, que disponibiliza dados orçamentários dos entes subnacionais, a página eletrônica do Centro Estadual de Estatísticas, Pesquisas e Formação de Servidores Públicos do Rio de Janeiro - Ceperj, que trata dados do IBGE e elabora indicadores próprios, e a da

Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro – Sefaz/RJ, para a obtenção de dados relativos à cota-parte do ICMS.

Os dados coletados foram inseridos em tabelas excel para edição e análises quantitativas. Após os resultados obtidos, foram feitas análises qualitativas, que se apoiaram na literatura especializada e na experiência adquirida pelos pesquisadores no campo do controle das receitas municipais, ao longo dos anos de atividade na Coordenadoria de Controle da Receita do TCE-RJ.

O presente relatório consolida e apresenta os resultados dos estudos realizados. Sua estrutura divide-se em três grandes segmentos. No primeiro, é apresentado um panorama do tributo, abordando suas principais características, e explicitada sua inserção no âmbito do controle das receitas municipais pelos Tribunais de Contas, especialmente a partir da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal. Ao final, são fornecidos alguns indicadores ilustrativos do comportamento da arrecadação no âmbito nacional e regional, assim como nas regiões metropolitanas. Vale salientar que este é o único trecho do trabalho onde foram incluídos dados do município do Rio de Janeiro, providência necessária para a comparação com outras esferas de governo.

O bloco seguinte apresenta as análises quantitativas e qualitativas relacionadas ao IPTU no âmbito territorial sob jurisdição do TCE-RJ, isto é, nos municípios fluminenses, à exceção da capital.

No segmento final, são sintetizadas as conclusões obtidas a partir dos exames empreendidos e formuladas sugestões de ações relacionadas ao controle externo da receita municipal, em consonância com os objetivos da instituição financiadora no âmbito da presente pesquisa, conforme o edital regulamentador (art. 2º do Edital ECG – TCE-RJ nº 03/2014).

Cumprе salientar que a presente pesquisa enfrentou algumas limitações, as quais merecem registro nesse relatório final.

A principal delas refere-se à ausência de diretrizes institucionais a respeito do uso de bases de dados exclusivas do TCE-RJ. Com efeito, no projeto de pesquisa original previa-se a utilização das informações fornecidas pelos órgãos jurisdicionados em cumprimento à Deliberação TCE-RJ nº 247/08. Contudo, tão logo acessada a base, foram observadas questões relativas a: (i) confidencialidade; (ii) confiabilidade e (iii) destinação dos dados ali disponíveis. Essa limitação foi então apresentada à COPEP e à ECG-TCE/RJ detalhadamente no relatório parcial apresentado pela equipe de pesquisadores. Naquela oportunidade, foi considerado que as questões suscitadas quanto a essa base de dados, por transcenderem o nível decisório desta equipe de pesquisa, estariam vocacionadas a fóruns de maior envergadura. Foi, portanto, decidido, preliminarmente,

que seria esclarecida, no relatório parcial, a razão da não utilização de dados oriundos da base de dados da Deliberação nº 247/08. Em seguida, foi aventado, como contribuição primária para o tratamento dos problemas vislumbrados pelos pesquisadores em razão do manuseio da referida base, o encaminhamento desta reflexão à ECG e à COPEP, na forma de registro no relatório parcial.

A equipe reitera, neste relatório final, na qualidade de usuários dessa base de dados específica, sua sugestão de instituição de uma política abrangente de gestão de dados no âmbito do TCE-RJ, a qual possa abordar, dentre outros aspectos, o uso, tratamento, manuseio e divulgação de informações pertencentes às bases exclusivas deste Tribunal. A equipe ressalta ainda os aspectos de oportunidade e de responsabilidade que a posse desses dados representa, face ao valor das informações ali contidas, seja para efeito de pesquisa acadêmica, de inteligência de fiscalização, de avaliação de políticas públicas e/ou de outros produtos institucionais que delas possam resultar.

Outras limitações foram observadas ao longo dos trabalhos, as quais, em alguma medida, dizem respeito também à disponibilidade e utilização de dados.

Foi observado que um dos principais produtores de informações sobre a matéria, em âmbito nacional, é o IBGE. Este, contudo, dispõe de poucas séries históricas com a segregação necessária à aplicação em estudos sobre o IPTU, isto é, em nível municipal. A maioria dos indicadores é veiculada em termos de Brasil, regiões, estados e, eventualmente, regiões metropolitanas. Essa situação trouxe algumas dificuldades à pesquisa, limitando as análises pretendidas. Entretanto, vislumbra-se, aí, um importante potencial para o TCE-RJ na produção de informações sobre a esfera local em âmbito fluminense, devido à sua capilaridade e à detenção de competências que lhe permitem coletar, armazenar, utilizar e, em alguns casos, disponibilizar esses dados. Este pode ser mais um fator de impulso à eventual implementação de uma política de gestão de informações neste Tribunal.

Outra limitação do trabalho foi a natureza sigilosa aposta aos processos que consignam trabalhos da Coordenadoria de Controle da Receita do TCE-RJ, em virtude do que dispõe a Resolução nº 240/04 deste Tribunal, que trata do sigilo de informações e documentos, atribuindo caráter sigiloso, dentre outros, aos documentos que contenham informações sobre a situação econômica ou financeira de contribuintes ou de terceiros e sobre a natureza dos seus negócios ou atividades. Essa condição restringiu a reprodução de importantes conclusões obtidas nas auditorias da receita realizadas pela instituição, as quais poderiam agregar conteúdo significativo às análises qualitativas empreendidas nesta pesquisa. Também neste caso, considera-se que uma reflexão sobre a política

de gestão de dados/informações da instituição pode auxiliar a ponderação de critérios para a eventual divulgação de trechos desses relatórios de auditoria.

De toda forma, em que pesem as limitações enfrentadas na elaboração deste trabalho, acredita-se que foi possível utilizar a experiência adquirida pelos pesquisadores ao longo dos anos de atuação na Coordenadoria de Controle da Receita para a obtenção de algumas conclusões, registradas ao fim deste relatório, aplicáveis no âmbito mesmo deste controle, se assim for considerado apropriado pela gestão da instituição.

Por fim, acredita-se que a iniciativa de associação entre Tribunal de Contas e academia para a elaboração de trabalhos científicos é extremamente valiosa, recomendando, quiçá, a sedimentação de linhas de pesquisa específicas, elevando o patamar de reflexão sobre aspectos importantes da práxis institucional.

Acredita-se ainda que, nesse contexto, a área de controle da receita, por seu pioneirismo entre os Tribunais de Contas, pela expertise adquirida pelos respectivos servidores, pela disponibilidade de informações exclusivas e pela atualidade do tema, apresenta um amplo potencial para a produção de conhecimento e inovação, seja sob a modalidade de pesquisa financiada ou qualquer outro formato considerado institucionalmente adequado. Dessa forma, a presente equipe de pesquisadores registra sua satisfação pela oportunidade de integrar o primeiro grupo de equipes selecionadas pela ECG –TCE/RJ para abordar o tema no âmbito de projetos financiados.

PROBLEMA E OBJETIVOS

Problema da pesquisa:

Que fatores influenciam o desempenho da arrecadação de IPTU nos municípios fluminenses?

Objetivo Geral:

Examinar o impacto de fatores selecionados sobre a arrecadação do IPTU em municípios fluminenses

Objetivos específicos:

Examinar o impacto dos seguintes aspectos sobre a arrecadação do IPTU em municípios fluminenses:

- **população**
- **áreas de veraneio – características geográficas específicas**
- **percentual de urbanização**
- **dinamismo econômico**
- **outras receitas próprias**
- **ações do TCE-RJ**

REFERENCIAL TEÓRICO

Segundo Afonso (2014b), o imposto sobre a propriedade é a fonte de receitas próprias mais relevante para os governos subnacionais, embora, na América Latina, a arrecadação desse tributo apresente um desempenho bastante abaixo da média mundial. O Brasil, em especial, intriga os observadores externos, por apresentar um péssimo desempenho do tributo, não obstante ostentar uma das maiores cargas tributárias brutas globais no mundo.

As razões para esta performance insatisfatória são em geral relacionadas à falta de capacidade administrativa em âmbito local (SEPULVEDA e MARTINEZ-VAZQUEZ, 2011; CESARE, 2012). Dentre as causas especificamente apontadas pelos estudiosos figuram (i) a economia local restrita; (ii) o desestímulo provocado pelas transferências intergovernamentais; (iii) o alto custo político da cobrança e (iv) deficiências de ordem administrativa (AFONSO, 2014b; DE CESARE, 2012 e ORAIR E ALENCAR, 2010).

Ainda segundo Afonso, alguns desses problemas não podem ser claramente examinados de forma agregada, tendo em vista as disparidades de diversas ordens apresentadas pelos municípios brasileiros. Se, por um lado, algumas variáveis produzem um impacto uniforme sobre a arrecadação, em especial aquelas relacionadas com o porte da economia local, características exclusivas de cada um destes entes são fundamentais para diagnosticar com mais precisão o comportamento da arrecadação, de modo a permitir a proposição de políticas públicas de maior espectro destinadas ao fortalecimento da autonomia local por meio do fortalecimento da arrecadação de receitas próprias.

Desta forma, parece haver uma percepção alinhada entre os autores dedicados a este ramo específico de estudo das Finanças Públicas acerca da necessidade de uma melhor compreensão do comportamento da tributação imobiliária, em especial do IPTU, por meio de abordagens mais específicas e até de estudos de caso (AFONSO, 2014b).

Diante do quadro delineado pelos pesquisadores, e das hipóteses por eles levantadas em relação às possíveis causas para esse fraco desempenho arrecadatório, a equipe de pesquisadores se propõe, no presente trabalho, a testar, numa abordagem quantitativa, a validade dessas assertivas para os municípios fluminenses jurisdicionados ao TCE-RJ.

METODOLOGIA

A partir das hipóteses delineadas na literatura especializada sobre as possíveis causas para o fraco desempenho das receitas de IPTU no Brasil, a equipe de pesquisadores se propõe a examinar a validade dessas assertivas para os municípios fluminenses jurisdicionados ao TCE-RJ.

As análises foram feitas relacionando-se as receitas deste tributo em cotejo com outras variáveis, quais sejam, população residente e flutuante, percentual de urbanização, outras receitas tributárias, PIB e ações do TCE-RJ no âmbito do controle da receita.

Foram consultadas bases de dados internas e externas ao TCE-RJ para a obtenção das informações necessárias. A principal base de dados interna utilizada foi o banco de dados da Secretaria Geral de Planejamento, que consolida as prestações de contas de Administração Financeira dos municípios jurisdicionados. Esta fonte forneceu dados relativos à arrecadação e outras receitas. O Sistema Integrado de Gestão Fiscal – SIGFIS foi igualmente consultado, para confrontação de algumas informações.

Os dados financeiros constam nesse relatório em moeda corrente (Real). Todas as séries utilizadas foram atualizadas pelo IGP-DI médio a preços de 2014, extremo final do intervalo temporal examinado. Quando utilizados valores históricos, essa condição é ressaltada nas respectivas tabelas ou análises. Os valores médios apurados nesse trabalho referem-se ao período 2004-2014, exceto quando indicado de forma diversa, expressamente.

A principal base de dados externa utilizada foi a do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. Esta foi a fonte primária para os dados relativos à população, divisão regional e PIB. Cumpre salientar que o Governo do Estado do Rio de Janeiro, por intermédio da Lei nº 1.227/87, instituiu o Plano de Desenvolvimento Econômico e Social 1988/1991, o qual contém divisão regional para o território fluminense distinta daquela preconizada pelo IBGE. A opção pela categorização formulada por este último, no âmbito do presente trabalho, deu-se para fins de compatibilização, nesta oportunidade e em outros eventuais desdobramentos, com os demais indicadores disponibilizados pelo órgão de estatística federal.

Outras bases externas consultadas foram o sistema de informações Finbra (Finanças do Brasil), da Secretaria do Tesouro Nacional, que disponibiliza dados orçamentários dos entes subnacionais, a página eletrônica do Centro Estadual de Estatísticas, Pesquisas e Formação de Servidores Públicos

do Rio de Janeiro - Ceperj, que trata dados do IBGE e elabora indicadores próprios, e a da Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro – Sefaz/RJ, para a obtenção de dados relativos à cota-parte do ICMS.

Os dados coletados foram inseridos em tabelas *excel* para edição e análises quantitativas. Após os resultados obtidos, foram feitas análises qualitativas, que se apoiaram na literatura especializada e na experiência adquirida pelos pesquisadores no campo do controle das receitas municipais, ao longo dos anos de atividade na Coordenadoria de Controle da Receita do TCE-RJ.

CRONOGRAMA

Atividades	Fev/15	Mar/15	Abr/15	Mai/15	Jun/15	Jul/15	Ago/15	Set/15	Out/15	Nov/15	Dez 2015//Fev 2016
Etapa 1 (Prevista e Realizada)	Revisão da literatura	Revisão da literatura									
Etapa 2 (Prevista e Realizada)			Extração dos dados das fontes primárias (Sigfis, SGP, Finbra, Bacen, IBGE)								
Etapa 3 (Prevista e Realizada)				Tabulação dos dados	Tabulação dos dados						
Etapa 4 (Prevista e Realizada)						Análise dos dados	Análise dos dados				
Etapa 5 (Prevista e Realizada)								Teste das assertivas formuladas pela literatura especializada com base nos dados tabulados	Teste das assertivas formuladas pela literatura especializada com base nos dados tabulados		
Etapa 6 (Prevista e Realizada)										Formulação das conclusões e redação do texto para entrega	Formulação das conclusões e redação do texto para entrega

RESULTADOS

(Análise e discussão dos resultados.)

**Contribuições do controle externo para a dinamização
da receita própria local: um estudo sobre a
arrecadação do IPTU em municípios fluminenses**

Wanda Claudia Galluzzi Nunes

Jorge Eduardo Salgado Salles

Robson de Oliveira Aguiar

Nina Quintanilha Araújo

Rio de Janeiro

2016

AGRADECIMENTO

A equipe de pesquisadores agradece o apoio financeiro oferecido pelo Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, por intermédio de sua Escola de Contas e Gestão, para a realização desta pesquisa.

I. A RECEITA PRÓPRIA MUNICIPAL E O IPTU

1. As receitas sob o enfoque da gestão fiscal responsável

A receita pública é a principal fonte de financiamento das ações governamentais, que oferecem serviços essenciais ao cidadão, como saúde, educação, segurança, transporte de massa e previdência social.

Segundo Nazareth (2005), a oferta adequada desses serviços depende, em última instância, das receitas tributárias, já que as fontes alternativas de financiamento – emissão de moeda ou endividamento – acarretam a piora das condições macroeconômicas em consequência da inflação e do aumento da dívida pública. Esta condição confere, à boa administração tributária, um papel determinante nas condições de governança de cada ente da federação.

Nesse contexto, o aperfeiçoamento das estruturas locais voltadas para a arrecadação de tributos tem sido considerado atividade prioritária, como estabelece a Constituição Federal em seu artigo 37, inciso XXII, devendo os municípios estruturar a sua administração tributária com servidores de carreiras específicas e priorizar recursos que possibilitem a realização de suas atividades.

Normas infraconstitucionais salientam de forma ainda mais evidente essa vertente governamental, como é o caso da Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar Federal nº 101/00) que, em seu artigo 11, alça a efetiva arrecadação de tributos de competência própria ao patamar de indicador de responsabilidade na gestão fiscal.

2. Receita própria municipal

A receita própria são os recursos auferidos e aplicados na gestão de determinado ente, em razão de sua própria arrecadação. Na esfera municipal, a principal fonte de receitas próprias são os impostos de competência local.

O sistema tributário nacional, estabelecido pela Constituição Federal em seu artigo 156, dispõe que os impostos municipais incidem sobre: (i) a propriedade predial e territorial urbana; (ii) a transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis; (iii) os serviços de qualquer natureza.

Segundo dados do Finbra, no ano de 2014, as receitas tributárias corresponderam a 19,93% do total das receitas municipais. Desse percentual, 9,65% foram referentes ao ISS; 4,84% ao IPTU e 1,89% ao ITBI, enquanto outras receitas corresponderam somente a 3,55%. Observa-se assim a representatividade dessas fontes de recursos no contexto da autonomia financeira local.

O IPTU figura, como verificado, num patamar intermediário de arrecadação. Estudos recentes alertam, contudo, para a crescente ascensão de outros impostos relativamente àquele. Afonso e Cialdini (2015) apontam um crescimento superior a 300% da carga de impostos patrimoniais entre 1980 e 2013, período em que o IPTU registrou acréscimo de 85,29%. Ainda segundo os autores, o ITBI, que deveria ser residual em relação ao IPTU, já que incide apenas sobre a transmissão da propriedade imóvel, produzia há uma década metade das receitas hoje obtidas, quando comparado àquele.

Estudos revelam a existência de um potencial não explorado na arrecadação do IPTU (Afonso e Cialdini, 2015; Afonso, 2014b; Nazareth, 2013; De Cesare, 2012; Orair e Alencar, 2010). Busca-se compreender e diagnosticar as causas para essa baixa performance, o que tem se revelado uma difícil tarefa, na medida em que a heterogeneidade de diversas ordens entre os mais de 5.500 municípios brasileiros prejudica a identificação das fragilidades específicas que debilitam a arrecadação. Afonso (2014b) sugere que um enfoque sobre abrangências territoriais menores é um caminho mais apropriado do que considerar resultados nacionais, salientando que qualquer exercício a respeito do potencial tributário do IPTU deve partir da comparação entre municípios com características semelhantes. Dessa forma, um estudo sobre o âmbito territorial fluminense pode conduzir à elaboração de um panorama mais preciso sobre relevante tributo para a receita própria municipal no Estado do Rio de Janeiro.

3. O imposto predial e territorial urbano - IPTU

O IPTU é um tributo de competência municipal, por expressa determinação constitucional (art. 156, I, da Constituição Federal).

O fato gerador, a base de cálculo e o rol de contribuintes do IPTU estão definidos no Código Tributário Nacional (art. 32 a 34)¹.

¹ Lei Federal nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

O IPTU 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.

Para efetivação deste critério geográfico, a zona urbana deve ser definida por lei municipal, observada a existência de, no mínimo, dois dos seguintes melhoramentos, 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; e (v) escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de três quilômetros do imóvel considerado².

O legislador municipal tem, assim, a atribuição de traçar os limites da área urbana do município, não apenas para fins tributários, como também para ordenar o crescimento da cidade, em atenção ao princípio da função social da propriedade³. Estando situado na zona urbana, o imóvel será considerado passível de incidência do IPTU⁴.

Quanto ao critério temporal, o imposto é instituído de forma anual, podendo o ente tributante estipular qualquer data para verificação da incidência, sendo esta, em geral, por conveniência da administração tributária, o primeiro dia do ano civil, para que, a partir de então, o município já possa emitir os carnês de cobrança do IPTU, consubstanciando o lançamento do tributo (artigo 142 do Código Tributário Nacional).

O lançamento do IPTU, atividade privativa da administração, é feito de ofício, a partir dos dados constantes do cadastro imobiliário. A notificação do lançamento consuma-se por intermédio do envio do carnê para o endereço do contribuinte⁵, razão pela qual é muito importante que as informações do cadastro estejam corretas.

Conforme será salientado adiante, em função de sua modalidade de lançamento, a gestão do IPTU é muito mais dependente da eficácia da administração tributária, diferentemente

² Para Barreto (1998), em contraponto às áreas rústicas, são urbanas as áreas dotadas de equipamentos que ensejam ao homem condições de habitação, trabalho, educação, segurança, assistência, circulação, recreação.

³ As auditorias da receita do TCE-RJ têm verificado que a definição legal de zona urbana encontra-se desatualizada em determinados municípios, não acompanhando a dinâmica de expansão dos centros urbanos, o que pode acarretar, entre outras consequências, tratamento não isonômico aos contribuintes, injustiça fiscal e perda de receita.

⁴ Essa regra comporta a seguinte exceção: imóveis que, comprovadamente, sejam utilizados em exploração extrativa vegetal, agrícola, pecuária ou agroindustrial, não sofrerão incidência do imposto municipal, estando passíveis de cobrança do ITR (vide art. 15 do Decreto-Lei federal nº 57/66) (REsp 1.112.646/SP).

⁵ Súmula 397 do STJ.

do ISS, também de competência municipal, mas que é lançado por homologação e impactado fortemente pelo dinamismo econômico local.

A base de cálculo do IPTU é o valor venal do imóvel, que consiste no preço provável que o imóvel alcançará para compra e venda à vista, segundo as condições usuais do mercado, sendo aceita variação de até 10%. A definição do valor venal é obtida mediante avaliação imobiliária realizada sobre a totalidade dos imóveis urbanos existentes no município, devendo ser elaborada de acordo com as normas técnicas reconhecidas e por profissionais habilitados, com registro nos respectivos órgãos de classe.

O instrumento que permite a realização da avaliação imobiliária em massa, para fins de incidência do IPTU, é a Planta Genérica de Valores (PGV)⁶. De acordo com o CTN, a PGV deve ser instituída por lei⁷, devendo conter critérios metodologicamente reconhecidos de avaliação. Por intermédio da planta, são fixados valores-padrões e genéricos dos terrenos e edificações por metro quadrado, bem como coeficientes de valorização ou desvalorização.

A PGV é, portanto, o instrumento que permite calcular o valor venal de todos os imóveis do município com suficiente grau de exatidão, dentro dos princípios da razoabilidade e da praticidade da tributação. Ao lado do Cadastro Imobiliário, a PGV é a principal ferramenta para fixação da base de cálculo do IPTU⁸.

Para ser efetiva, a PGV precisa ser revista periodicamente, para que de fato reflita a realidade imobiliária do local. Entretanto, a prática demonstra que, em geral, os municípios tão somente promovem a atualização monetária da base de cálculo, fazendo com que a avaliação imobiliária cada vez mais se descompasse do mercado de imóveis⁹, por não incorporar os fatores dinâmicos que impactam os valores praticados.

A inexistência de obrigatoriedade (exigência legal) em relação aos intervalos entre as avaliações realizadas para fins de lançamento do IPTU é, decerto, uma das maiores fragilidades do método de avaliação imobiliária em massa feita por intermédio da PGV. Não

⁶ As auditorias da receita do TCE-RJ têm constatado que as avaliações imobiliárias, individuais ou em massa, frequentemente não são elaboradas dentro dos padrões técnicos recomendados e, também, não contam em sua formulação com a participação de profissionais habilitados, podendo gerar graves consequências para a administração tributária, inclusive com a impugnação dos lançamentos do imposto.

⁷ Com isso, a determinação da base de cálculo do IPTU fica sujeita à decisão legislativa e politizada, razão pela qual a exigência de lei é criticada por parte da doutrina (Fernandes, 2005).

⁸ Na prática, o valor venal atribuído para o IPTU não reflete fielmente o valor de mercado, uma vez que, para evitar impugnações de contribuintes em face de valores com lançamentos superiores para determinados grupos de imóveis, as administrações municipais adotam uma postura conservadora.

⁹ No Município do Rio de Janeiro, a última revisão da Planta Genérica de Valores ocorreu em 1997.

obstante, a Portaria do Ministério das Cidades nº 511, de 07.12.2009¹⁰, recomenda que, para manter atualizada a base de cálculo do IPTU e demais tributos imobiliários, o ciclo de avaliação dos imóveis deva ser de, no máximo, 4 (quatro) anos, podendo, nos municípios com população até 20.000 habitantes e em que não ocorra evidência de variação significativa nos valores dos imóveis - comprovada por meio de relatórios e pareceres técnicos -, a avaliação de imóveis ser dispensada no período de um ciclo, desde que se observe o prazo máximo de 8 (oito) anos.

Enquanto a PGV estabelece valores-padrões e genéricos para os imóveis, o Cadastro Imobiliário é responsável por informar as características gerais dos imóveis (idade, tipologia, metragem, entre outros), ensejando à administração determinar o valor venal individualizado dos imóveis urbanos municipais. De acordo com Carvalho Jr. (2007), o baixo grau de cobertura dos cadastros imobiliários constitui um dos problemas da gestão do IPTU, vez que apenas 50% a 60% dos imóveis do país estão cadastrados.

Para Afonso e Cialdini (2015), uma das evidências da defasagem dos cadastros imobiliários é a ascensão recente da arrecadação do Imposto sobre a Transmissão de Bens Inter vivos - ITBI, que é baseada no valor da transação e acompanhou a evolução dos preços do mercado imobiliário, enquanto a receita do IPTU permaneceu relativamente estacionada. Em 2013, de acordo com os autores, a arrecadação do ITBI chegou a superar a arrecadação do IPTU em 45,4% dos municípios brasileiros, o que sugere distorção na gestão deste último tributo, seja por não inclusão de novos imóveis ou suas alterações no cadastro, seja por desatualização da planta de valores em face da valorização imobiliária.

Como a base de cálculo do imposto não é declaratória (como IR e ICMS), o valor venal do imóvel deve ser apurado de ofício pelas prefeituras. É certo que a manutenção de um cadastro imobiliário¹¹ atualizado e com boa cobertura demanda recursos financeiros e humanos, que nem sempre estão à disposição dos governos municipais, mas algumas iniciativas podem ser adotadas, tais como a criação de convênios e obrigações acessórias para as empresas concessionárias de serviços públicos, estabelecendo a obrigatoriedade do encaminhamento dos registros, bem como a circularização de informações dos fiscos

¹⁰ Traça diretrizes para instituição e atualização do Cadastro Territorial Multifinalitário (CTM) dos municípios brasileiros, estabelecendo ser de responsabilidade municipal gerir e manter o cadastro imobiliário permanentemente atualizado, que servirá de base para o plano diretor e para a avaliação imobiliária (art. 16, §§ 3º e 4º).

¹¹ Em 1999, 48% dos 3970 municípios brasileiros com menos de 20.000 habitantes não tinham cadastro imobiliário informatizado. Em 2006, esse percentual caiu para 20%. Já entre as cidades com população superior a 20.000 habitantes, a queda foi de 26% em 1999 para 9% em 2006 (Afonso e Cialdini, 2015, op. cit).

federal, estadual e de outras empresas e entidades que possuam dados e informações correlatos; e a reorganização da estrutura interna da administração tributária e da Secretaria Municipal de Fazenda, integrando-a às demais pastas da Prefeitura para o intercâmbio de registros.

As informações registradas no cadastro imobiliário podem ser apuradas por intermédio de visitas ou mapeamentos aerofotogramétricos e necessitam de permanente atualização. Para tanto, há necessidade de que sejam promovidos recadastramentos periódicos, a fim de identificar imóveis não cadastrados, acréscimos em edificações ainda não registradas, entre outros fatores que alteram as bases de cálculo até então conhecidas¹².

A relevância da permanente atualização do cadastro imobiliário pode ser avaliada, também, ao se considerar que a execução fiscal de dívidas de IPTU constitui exceção, no campo das receitas municipais, à impenhorabilidade do bem de família. Portanto, trata-se de crédito tributário cujo principal risco de não satisfação reside na incorreção dos dados necessários para o cálculo e cobrança, uma vez que, identificado corretamente o devedor, a sua execução forçada é garantida pela penhora do próprio imóvel.

Além do aspecto relativo à arrecadação, a defasagem do cadastro potencializa outros efeitos negativos, como o incremento dos custos de cobrança, especialmente no âmbito do Poder Judiciário, uma vez que grande parte do custo de uma execução fiscal se deve à fase de citação do devedor (IPEA, 2011).

Podem ser contribuintes do IPTU o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil ou o seu possuidor a qualquer título, sempre considerando a disponibilidade econômica¹³ da propriedade, do domínio útil ou da posse. No âmbito dos contratos de locação, a transferência da responsabilidade tributária do locador para o locatário não torna esse último sujeito passivo da obrigação tributária, tendo em vista que as convenções particulares relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos não podem ser opostas à fazenda pública (art. 123 do CTN).

¹² As auditorias da receita do TCE-RJ têm apurado, em diversos municípios, que os cadastros estão desatualizados, não refletindo a realidade imobiliária local. Em muitos casos não há registro de informações básicas (endereço de correspondência, número de inscrição no CPF ou no CNPJ), dificultando uma eventual execução fiscal. A situação se agrava naqueles municípios em que se verifica uma conjuntura econômica favorável em que o mercado imobiliário esteja aquecido e, portanto, mais dinâmico.

¹³ Caso o imóvel não possua disponibilidade econômica, não há que se falar em imposição tributária. Esta situação pode ocorrer como consequência de atos ou fatos jurídicos que redundem em completo esvaziamento do conteúdo econômico do direito de propriedade.

Oportuno rememorar, também, que havendo restrições à utilização da propriedade que, por fim, afetem o direito de propriedade¹⁴, resultando em desvalorização imobiliária, o proprietário poderá requerer, junto à administração tributária, a redução da base de cálculo do IPTU, proporcional à redução de seu valor venal, situação a ser aferida mediante laudo de avaliação competente.

A definição da alíquota do IPTU é de competência exclusiva do poder legislativo municipal, não existindo limites mínimo e máximo estabelecidos na Constituição Federal e no Código Tributário Nacional. Entretanto, as alíquotas devem ser razoáveis, para impedir que tenham efeitos confiscatórios¹⁵.

A alíquota do IPTU poderá ser progressiva, em razão do valor do imóvel (progressividade fiscal) ou para garantir a função social da propriedade (progressividade extrafiscal).

A progressividade fiscal decorre do princípio da capacidade contributiva¹⁶ e visa a promover a igualdade (tratar igualmente os iguais e desigualmente os desiguais), onerando mais pesadamente os detentores de maior capacidade contributiva¹⁷ (alíquota maior para imóveis de maior valor, alíquota menor para imóveis de menor valor). O objetivo é graduar as alíquotas de acordo com as diferentes bases de incidência, elevando o valor do tributo mais do que proporcionalmente em razão da elevação de sua base de cálculo, tendo por finalidade precípua atribuir à tributação um componente de justiça fiscal.

A instituição da progressividade fiscal deve, para tanto, ser criteriosa, sendo instituída sob a modalidade graduada e contemplando, também, o conjunto de bens imóveis de um mesmo sujeito passivo situados na zona urbana do município, sob pena de, não observadas tais condições, incorrer em ofensa à isonomia.

A progressividade extrafiscal busca, por outro lado, regular a função social da propriedade urbana, com o objetivo de garantir bem-estar à coletividade (art. 182 da CF). Sua

¹⁴ Para Di Pietro (2000), o direito brasileiro estabelece sete modalidades de restrições à utilização da propriedade: limitações administrativas, ocupação temporária, tombamento, requisição, servidão administrativa, desapropriação e parcelamento e edificação compulsórios.

¹⁵ No caso do IPTU, o princípio que veda utilizar a tributação com efeito de confisco revigora o direito de propriedade, quando assegura ao cidadão o direito de não ter seu bem irrazoavelmente atingido pelo Estado tributante.

¹⁶ No campo tributário, o princípio que realiza o ideal republicano da igualdade é o da capacidade contributiva (Fernandes, 2005, p. 87), e sua aplicação implica no fato de que cada cidadão deverá contribuir para a coletividade de acordo com as suas possibilidades. Logo, a capacidade contributiva efetiva a igualdade no sistema constitucional tributário, sendo corolário da justiça fiscal.

¹⁷ Para efeito do IPTU, a aferição da capacidade contributiva deve se pautar nos valores venais dos imóveis, que constituem a base de cálculo do tributo (art. 33 do CTN), uma vez que os mesmos exteriorizam parte da riqueza (imobilizada) do universo de contribuintes considerado.

instituição requer inclusão prévia no Plano Diretor Urbano e edição de lei específica que defina, no âmbito municipal, a função social que a propriedade deverá respeitar.

No caso de o proprietário do imóvel não cumprir a função social estabelecida em lei surgirá, para o município, a possibilidade de instituir a progressividade extrafiscal, respeitados os procedimentos estabelecidos no Estatuto das Cidades (Lei Federal nº 10.257/01).

4. Tribunais de Contas e fiscalização da receita

No contexto da boa gestão fiscal, o enfoque privilegiado em relação às receitas exige dos órgãos de controle uma mudança de paradigma. Tradicionalmente voltados para o controle das despesas, os Tribunais de Contas enfrentam o desafio de dirigir um olhar mais abrangente aos órgãos fiscalizados, no intuito de implementar também a fiscalização sobre sua arrecadação tributária.

A fiscalização quanto aos atos relativos à arrecadação insere-se na competência dos Tribunais de Contas sob a vertente da renúncia de receita, conforme estabelece o artigo 71 da Constituição Federal:

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

[...]

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União [...].

(grifos acrescidos)

A Constituição do estado do Rio de Janeiro, por sua vez, apresenta dispositivo similar, atribuindo este controle à Corte de Contas estadual para esta esfera de governo (artigos 122 e 123) e para os municípios fluminenses, à exceção da capital (artigo 124).

O conceito de renúncia de receitas é expressamente abordado na Lei de Responsabilidade Fiscal (artigo 14) e, segundo esse normativo, abrange os seguintes atos: concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária (*caput*), anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de

alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado (parágrafo 1º).

Contudo, sob uma ótica mais abrangente, observa-se que o desempenho da arrecadação como um todo é também expressamente remetido ao controle dos Tribunais de Contas, na forma dos artigos 58 e 59 da referida lei.

Art. 58. A prestação de contas evidenciará o **desempenho da arrecadação** em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da **fiscalização das receitas** e combate à sonegação, as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial, bem como as demais medidas para **incremento das receitas tributárias** e de contribuições.

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar [...].

(grifos acrescentados)

Tendo por fundamento esse arcabouço normativo, o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCE-RJ) criou, em 2003, a **Coordenadoria de Controle da Receita**, vinculada à Subsecretaria de Auditoria e Controle da Gestão e da Receita, em cumprimento à recomendação da Comissão Parlamentar de Inquérito instaurada pela Assembleia Legislativa que investigou atos de corrupção na Secretaria de Estado de Fazenda, a chamada "CPI do Propinoduto".

Dentre as atribuições dessa estrutura de controle figuram a realização de auditorias governamentais na receita do estado e dos municípios jurisdicionados; o acompanhamento e avaliação de medidas de combate à evasão e sonegação fiscal, bem como a análise do desempenho da receita do estado e dos municípios jurisdicionados.

O enfoque dado pelo TCE-RJ a este tipo de controle parte da premissa de que uma gestão tributária eficiente aumenta a receita própria, reduzindo a dependência de repasses; amplia a capacidade de gasto, disponibilizando mais recursos para a melhor prestação de serviços à população; melhora os resultados fiscais, reduzindo a necessidade de endividamento;

assegura a justiça fiscal e a equidade e evidencia, em última análise, o compromisso com uma gestão fiscal responsável (Araújo, 2010).

Assim, o Tribunal fluminense, no âmbito do controle realizado sobre a receita pública, especialmente na forma de auditorias, avalia a administração tributária e os sistemas de arrecadação dos entes fiscalizados sob a luz dos critérios de legalidade, eficiência, eficácia e operacionalidade, de modo a apontar possíveis falhas e sugerir ações específicas que conduzam ao aprimoramento da gestão.

A experiência acumulada pelo TCE-RJ no controle da receita pública permite afirmar que há muitas oportunidades de melhoria no que se refere à boa gestão dos tributos de competência própria. Falhas podem se situar no âmbito da administração tributária, como a ausência ou fragilidade da normatização que regula a atividade ou a carência de recursos humanos, materiais e informatizados; no campo da legislação, como a desatualização normativa, inclusive quanto a definições relativas à zona urbana ou mesmo na definição dos elementos do tributo, como a base de cálculo (planta genérica de valores ultrapassada ou mal elaborada em consequência de avaliações imobiliárias inadequadas) ou do contribuinte (fragilidades dos dados cadastrais), bem como no campo da própria gestão, como a inexistência de rotinas padronizadas de controle de todo o ciclo do crédito tributário (Rio de Janeiro, 2012).

Alinhada a este diagnóstico, Nazareth (2005) salienta que a grande dispersão verificada entre as receitas tributárias de municípios com níveis de renda e faixa populacional semelhantes no estado do Rio de Janeiro revela um potencial tributário ainda não explorado, sugerindo a existência de problemas de gestão da receita em algumas cidades.

Afonso (2014b), por sua vez, salienta, em relação ao IPTU, que as cidades brasileiras são marcadamente heterogêneas, seja quanto ao tamanho e realidade socioeconômica, seja quanto aos meios disponíveis para o exercício de seu poder de tributar: em muitos municípios, a timidez da arrecadação pode resultar das características da economia local, mas também podem existir casos em que os administradores não tenham interesse em explorar adequadamente o imposto, face à grande visibilidade da cobrança e ao consequente custo político. O autor conclui que, em um país com tantas disparidades, não há uma explicação única para os diferentes níveis de exploração das competências tributárias locais, inviabilizando, assim, a elaboração de um modelo também único para a dinamização dessas receitas.

Nesse cenário, os Tribunais de Contas despontam como atores privilegiados para uma análise aprofundada do tema, devido não só às competências que detêm no campo do controle da receita, mas, especialmente, à sua capilaridade, que permite o acesso a dados quantitativos e qualitativos dos diversos municípios a eles jurisdicionados.

5. Panorama do IPTU no Brasil: alguns indicadores

A arrecadação *per capita* média do IPTU no Brasil foi de R\$35,09 no ano de 2014, segundo os dados disponíveis no Finbra. Nos estados da região Sudeste, este indicador é inferior à média no Espírito Santo (-48,4%) e em Minas Gerais (-40,5%) e bastante superior no caso do Rio de Janeiro (+121,9%) e São Paulo (+195%), constatando-se a supremacia destes dois estados tanto com relação ao indicador nacional, como àqueles obtidos para os demais estados da região, evidenciando a heterogeneidade da arrecadação desse tributo tanto a nível nacional como regional.

Esta heterogeneidade também se manifesta no âmbito dos municípios. No caso dos municípios fluminenses, 59% do total superou a média nacional de 2014, com destaque positivo para Niterói, com R\$ 469,82 e negativo para Trajano de Moraes, com R\$ 7,41, conforme se verifica na tabela I do Apêndice.

No período 2012-2014, observa-se na tabela I a seguir uma variação real positiva neste indicador principalmente no ano de 2014, apresentando crescimento real de mais de 7% em nível nacional e em todos os estados da região Sudeste, com destaque para o Espírito Santo (+14,01%) e Minas Gerais (+8,23%), tendo crescido 5,6% no Rio de Janeiro.

TABELA I: IPTU *PER CAPITA* – BRASIL E ESTADOS DA REGIÃO SUDESTE

ANOS	Brasil	Δ%	Região Sudeste							
			ES		MG		RJ		SP	
				Δ%		Δ%		Δ%		Δ%
2012	32,13		21,68		18,62		73,57		101,54	
2013	32,71	1,81%	21,07	-2,82%	19,29	3,60%	73,72	0,21%	99,90	-1,61%
2014	35,09	7,26%	18,12	14,01%	20,88	8,23%	77,86	5,61%	103,53	3,63%

Elaboração própria. Fonte: Finbra/STN. Valores atualizadas pelo IGP-DI médio anual a preços de 2014. Os valores incluem o município do Rio de Janeiro.

Dentre os fatores que impactam a arrecadação de IPTU, Afonso (2014b) aponta o nível de rendimento local. Dados de 2014 confirmam essa assertiva: a tabela II a seguir, que apresenta a arrecadação nas capitais e a renda domiciliar mensal nos respectivos estados, revela uma forte correlação entre ambos os indicadores.

TABELA II: IPTU *PER CAPITA* NAS CAPITAIS X RENDA DOMICILIAR NO ESTADO

CAPITAIS	IPTU <i>PER CAPITA</i> 2014 (R\$)	POSIÇÃO	R\$/hab	
			RENDA DOMICILIAR MENSAL NO ESTADO - 2014 (R\$)	POSIÇÃO
São Paulo - SP	501,33	1	1.432,00	2
Campo Grande - MS	340,87	2	1.053,00	7
Belo Horizonte - MG	327,64	3	1.049,00	9
Florianópolis - SC	316,75	4	1.245,00	4
Rio de Janeiro - RJ	310,24	5	1.193,00	6
Porto Alegre - RS	229,37	6	1.318,00	3
Goiânia - GO	226,68	7	1.031,00	11
Curitiba - PR	224,41	8	1.210,00	5
Brasília - DF	193,11	9	2.055,00	1
Palmas - TO	185,19	10	765,00	14
Recife - PE	178,54	11	802,00	13
Cuiabá - MT	168,2	12	1.032,00	10
Salvador - BA	163,53	13	697,00	19
Vitória - ES	161,53	14	1.052,00	8
Aracaju - SE	129,86	15	758,00	16
Fortaleza - CE	120,08	16	616,00	25
Natal - RN	98,7	17	695,00	20
Maceió - AL	79,21	18	604,00	26
Manaus - AM	62,84	19	739,00	18
Boa Vista - RR	59,35	20	871,00	12
João Pessoa - PB	58,89	21	682,00	21
Teresina - PI	55,28	22	659,00	23
Belém - PA	49,88	23	631,00	24
São Luís - MA	42,98	24	461,00	27
Porto Velho - RO	34,26	25	762,00	15
Rio Branco - AC	34,02	26	670,00	22
Macapá - AP	13,36	27	753,00	17

Elaboração própria. Fonte: Relatório Renda familiar - Estados do Brasil - Ano 2014 – IBGE. Arrecadação:TCE-RJ. Valores atualizadas pelo IGP-DI médio anual a preços de 2014

Os maiores índices de renda e de IPTU *per capita* concentram-se nas regiões Centro-Oeste, Sul e Sudeste. O Distrito Federal encabeça o *ranking* de renda domiciliar mensal, com R\$2.055,00, enquanto o estado de São Paulo ostenta um indicador de R\$1.432,00. Na capital deste último, contudo, a arrecadação tributária é bem superior à de Brasília: R\$501,33, contra R\$193,11. Campo Grande, capital do Mato Grosso do Sul, ocupa a segunda posição no *ranking* tributário, com uma receita de R\$340,87, seguida de Belo Horizonte (R\$327,64) e Florianópolis (R\$316,75).

Em quinta colocação aparece o município do Rio de Janeiro, com IPTU *per capita* de R\$310,24, enquanto, no respectivo estado, o rendimento mensal ocupa a sexta posição, com o valor de R\$1.193,00.

Na Região Sudeste, o valor do rendimento médio mensal em 2014, por situação de domicílio, apresentou o seguinte comportamento nas áreas urbana e rural:

**TABELA III: RENDIMENTO MENSAL DOMICILIAR – ESTADOS DA REGIÃO SUDESTE –
2014**

RIO DE JANEIRO			SÃO PAULO			MINAS GERAIS			ESPÍRITO SANTO		
Valor do rendimento médio mensal domiciliar (R\$)			Valor do rendimento médio mensal domiciliar (R\$)			Valor do rendimento médio mensal domiciliar (R\$)			Valor do rendimento médio mensal domiciliar (R\$)		
Total	Urbana	Rural									
3.505,00	3.550,00	1.726,00	3.967,00	4.014,00	2.578,00	3.015,00	3.211,00	1.925,00	3.062,00	3.229,00	2.099,00

Fonte: IBGE – PNAD 2014.

À exceção de São Paulo, que apresentou um rendimento médio mensal domiciliar na zona urbana de cerca de R\$4.000,00, nos demais estados este indicador é bastante similar, situando-se entre cerca de R\$3.200,00 e R\$3.500,00. Contudo, conforme verificado na tabela I, o indicador de arrecadação do IPTU *per capita* é muito superior no estado do Rio de Janeiro (R\$77,86 em 2014) em relação aos demais estados da região (R\$20,88 em Minas Gerais e R\$18,12 no Espírito Santo – dados de 2014).

Outro importante elemento na análise do IPTU arrecadado é o percentual de domicílios urbanos. Na região Sudeste, esse componente ajuda a explicar o melhor desempenho do Rio de Janeiro em relação a Minas Gerais e Espírito Santo, não obstante o rendimento médio similar para esses estados:

**TABELA IV: PERCENTUAL DE DOMICÍLIOS URBANOS
NOS ESTADOS – REGIÃO SUDESTE – 2014**

RIO DE JANEIRO				SÃO PAULO				MINAS GERAIS				ESPÍRITO SANTO			
Domicílios particulares (1.000 domicílios)															
Total	Urbana	% Urbana	Rural	Total	Urbana	% Urbana	Rural	Total	Urbana	% Urbana	Rural	Total	Urbana	% Urbana	Rural
6.006	5.853	97,45%	153	14.870	14.392	96,79%	477	6.968	5.913	84,85%	1.055	1.321	1.128	85,41%	193

Fonte: IBGE – PNAD 2014.

Observa-se ainda que, apesar de o território fluminense ostentar percentual de domicílios urbanos superior ao paulistano, a renda domiciliar faz a diferença na arrecadação do tributo estudado, com R\$1.432,00 para São Paulo contra R\$1.193,00 para o Rio de Janeiro (Tabela II).

Comparando-se a arrecadação do IPTU *per capita* com o PIB *per capita*, que ilustra a atividade econômica e o nível de riqueza local, foram obtidos os seguintes valores para as capitais brasileiras:

TABELA V: IPTU PER CAPITA X PIB PER CAPITA – CAPITAIS (2012)

CAPITAIS	IPTU/cap/2012	Posição	PIB/cap/2012	R\$/hab Posição
São Paulo	446,74	1	43 894,63	2
Belo Horizonte	293,13	2	24 365,33	8
Campo Grande	287,41	3	21 071,17	14
Rio de Janeiro	257,09	4	34 571,91	3
Florianópolis	247,36	5	29 122,65	6
Curitiba	224,03	6	33 291,65	5
Goiânia	204,53	7	22 591,15	12
Porto Alegre	200,39	8	33 882,78	4
Recife	151,92	9	23 679,08	10
Vitória	150,86	10	86 009,28	1
Cuiabá	118,88	11	23 690,82	9
Aracaju	106,35	12	16 698,72	18
Salvador	99,36	13	14 705,51	23
Palmas	83,18	14	17 065,21	17
Fortaleza	78,01	15	17 359,53	16
Natal	69,9	16	16 256,53	19
Boa Vista	58,86	17	17 924,91	15
João Pessoa	49,35	18	15 119,34	21
Manaus	41,67	19	26 760,96	7
Belém	41,28	20	14 575,66	24
São Luís	38,2	21	23 664,37	11
Teresina	37,93	22	14 823,31	22
Rio Branco	26,1	23	14 200,01	25
Porto Velho	23,75	24	22 081,33	13
Macapá	14,96	25	15 530,10	20

Elaboração própria. Fonte: IBGE; SGP/TCE-RJ.

A cidade de Vitória apresentou o maior PIB *per capita* em 2012, o que pode ser explicado pela pequena população associada a uma boa capacidade de geração de riqueza; o seu IPTU *per capita*, contudo, ocupa a 10ª posição no *ranking* das capitais. São Paulo ocupa o segundo lugar no indicador macroeconômico, mas lidera o tributário; enquanto o Rio de Janeiro, terceiro colocado no PIB *per capita*, é o 4º colocado na posição entre as capitais quanto à arrecadação do imposto.

Pode-se concluir que o panorama apresentado permite reforçar, com dados recentes e para os níveis territoriais examinados, as assertivas básicas formuladas pela literatura quanto ao comportamento geral da arrecadação do IPTU: dinamismo econômico, geração de riqueza e renda, e percentual de domicílios urbanos são elementos importantes no comportamento dessas receitas.

Entretanto, há outros fatores que também são determinantes e que devem ser associados a esses que foram acima apontados, a exemplo da legislação e, sobretudo, a estrutura da administração tributária municipal.

II. A ARRECADAÇÃO DO IPTU NOS MUNICÍPIOS FLUMINENSES

1. Panorama geral

Os municípios fluminenses vêm experimentando, nas últimas duas décadas, forte crescimento de suas receitas. Segundo Nazareth (2013), no período 1996-2012, houve um aumento real de 156% nas receitas agregadas, que saltaram de cerca de R\$17 bilhões para R\$45 bilhões. As receitas de natureza tributária, por sua vez, revelaram, no mesmo intervalo, uma variação positiva de 90%, passando de pouco mais de R\$6 bilhões para R\$12 bilhões.

A autora aponta como principal causa deste incremento a expressiva expansão das receitas de compensações financeiras pela exploração de petróleo e gás natural na região, que apresentaram o fenomenal crescimento de 5.673% no período examinado, variando de R\$86 milhões em 1996 para R\$ 4 bilhões em 2012.

Nazareth ressalta que este quadro favoreceu a dependência dos municípios fluminenses em relação a esta fonte de recursos, mas aponta, em período mais recente, uma desaceleração das receitas de compensação financeira associada a uma tendência de maior crescimento daquelas de natureza tributária.

No estudo realizado, observou-se um aumento real de 32% na arrecadação do IPTU no conjunto dos municípios do estado entre 1996 e 2012, enquanto, na mesma época, o ISS e o ITBI cresceram, respectivamente, 135% e 167%. O IPTU perdeu participação no cálculo das receitas totais, correspondendo, em 2012, a 6% dos orçamentos, quase a metade do percentual apurado em 1996, de 11%. A análise revelou também que, em 2004, metade das cidades estudadas ostentava arrecadação do IPTU superior à do ISS, enquanto, em 2012, mais de 90% delas indicava o contrário.

Nazareth acentua o comportamento heterogêneo da arrecadação do IPTU no território estadual, revelando que as regiões com melhor desempenho, além da capital, foram o Litoral Sul Fluminense, Serrana e Baixadas Litorâneas. Foi ainda observado que essas receitas apresentaram correlação positiva com o tamanho da população, à exceção das cidades-dormitório onde o poder aquisitivo é menor. A densidade econômica, por outro lado, indicador que, a princípio, varia no mesmo sentido da arrecadação do tributo, foi bem mais visível no caso do ISS do que no imposto imobiliário.

Diante desse quadro, visando a evidenciar de modo mais preciso o comportamento do IPTU nos municípios do estado e levando-se em conta as heterogeneidades locais, o presente estudo buscou efetuar análises específicas de aspectos referentes à base tributária do imposto, relacionando-os à arrecadação nos diferentes municípios, a fim de obter uma melhor compreensão dos fatores que impactam a geração dessas receitas. Assim, partiu-se da premissa de que quanto maior o número de imóveis tributados e seu respectivo valor, melhor seria a performance da arrecadação. Ou seja: cidades mais populosas, mais urbanizadas e mais dinâmicas economicamente tenderiam a apresentar arrecadações mais significativas. Esses aspectos foram testados mediante indicadores de população, urbanização, arrecadação do imposto sobre serviços e PIB.

2. Arrecadação *per capita*

A tabela completa contendo a arrecadação de IPTU *per capita* de todos os municípios fluminenses, no período 2004-2014, atualizada pelo IGP-DI médio para 2014, encontra-se no Apêndice deste documento.

Os dados revelaram que a média do IPTU *per capita* para o período, no conjunto dos municípios examinados, que não inclui a capital, foi de R\$67,80¹⁸, estando os vinte maiores valores arrecadados ilustrados na tabela VI a seguir:

TABELA VI: IPTU *PER CAPITA* – 20 MAIORES MÉDIAS DOS MUNICÍPIOS FLUMINENSES

Posição	Municípios	IPTU <i>per capita</i> média 2004-2014
		(R\$)
1	Niterói	429,76
2	Mangaratiba	381,41
3	Armação dos Búzios	326,75
4	Angra dos Reis	198,50
5	Volta Redonda	189,21
6	Iguaba Grande	176,72
7	Saquarema	173,95
8	Petrópolis	168,68
9	Maricá	160,01
10	Teresópolis	153,42
11	Cabo Frio	145,72
12	Itaguaí	141,49
13	Itatiaia	123,27
14	Araruama	121,99
15	Paraty	121,81
16	Rio das Ostras	118,56
17	Arraial do Cabo	114,75
18	Miguel Pereira	99,63
19	São Pedro da Aldeia	94,90
20	Piraí	92,42

Fonte: TCE-RJ.

¹⁸ O valor representa a média apurada a partir das médias *per capita* anuais arrecadadas entre 2004-2014 pelos municípios fluminenses, à exceção da capital.

Quando examinadas as mesorregiões, a média *per capita* da receita de IPTU no mesmo intervalo temporal apresentou o seguinte comportamento:

TABELA VII: IPTU *PER CAPITA* – MÉDIAS POR MESORREGIÕES

Mesorregiões	IPTU CAP 2004-2014 (R\$)
Baixadas Litorâneas	139,00
Centro Fluminense	35,79
Metropolitana	84,67
Noroeste Fluminense	25,67
Norte Fluminense	37,17
Sul Fluminense	85,66

Fonte: TCE-RJ.

Constata-se assim a prevalência das Baixadas Litorâneas, região onde se concentram as atividades de exploração de petróleo e gás, assim como o turismo, fatores de incremento da economia, com o conseqüente aumento do poder aquisitivo da população e a valorização da propriedade. Em seguida, situa-se o Sul Fluminense, que, além dos atrativos turísticos, engloba cidades como Volta Redonda, Resende e Porto Real, onde a indústria, seja siderúrgica, seja automobilística, promove o dinamismo econômico local e Angra, com as usinas e a indústria naval. Por fim, em patamar semelhante figura a Região Metropolitana, aglomerado urbano tradicionalmente forte na arrecadação do tributo também em outras unidades da federação.

Nas demais regiões, o nível de arrecadação é sensivelmente menor, sempre inferior à média obtida para o estado, como no caso da Região Noroeste, que apresenta o menor valor desse indicador no conjunto, e da Região Centro Fluminense, onde somente a cidade de Nova Friburgo, com forte vocação turística, superou a média estadual no período, enquanto diversas outras figuraram como as menores arrecadações obtidas, a exemplo de Sumidouro, São Sebastião do Alto, Carmo e, no extremo inferior do *ranking* no estado, Trajano de Moraes, cujo indicador foi de R\$5,27 *per capita*.

3. IPTU e população

A princípio, cidades com maior ocupação tendem a apresentar uma base tributária mais robusta, fortalecendo a obtenção das receitas estudadas. Segundo Nazareth (2013), no território fluminense, é possível confirmar a tendência de aumento da arrecadação de impostos (médias por habitante) com o aumento do tamanho da população dos municípios, à exceção daquelas cidades consideradas muito grandes (com mais de 300 mil habitantes), quase todas integrantes da região metropolitana, com população numerosa e de baixo poder aquisitivo, apresentando características de cidades-dormitório que resultam, de maneira geral, em limitada capacidade de arrecadação.

Ainda conforme a autora, em 2012, nos municípios pequenos do estado (até 20 mil hab.) o valor arrecadado foi, em média, R\$20 de IPTU *per capita*, enquanto nos grandes (entre 100 mil e 300 mil hab.), o valor alcançou R\$104 e, nos muito grandes (acima de 300 mil hab.), R\$144.

A tabela abaixo atualiza os resultados para 2013 e 2014, confirmando as tendências observadas por Nazareth:

TABELA VIII: IPTU *PER CAPITA* – MUNICÍPIOS FLUMINENSES

MÉDIAS POR FAIXAS DE POPULAÇÃO

Municípios	R\$/hab	
	2013	2014
acima de 500 mil		
Duque de Caxias	64,56	70,35
Nova Iguaçu	48,67	49,61
São Gonçalo	44,53	48,16
de 100 mil a 500 mil		
Angra dos Reis	216,91	198,01
Araruama	128,45	123,84
Barra Mansa	54,68	55,47
Belford Roxo	21,54	21,75
Cabo Frio	144,72	148,50
Campos dos Goytacazes	59,92	65,20
Itaboraí	62,61	70,23

Itaguaí	161,53	154,22
Macaé	127,77	130,79
Magé	38,94	31,78
Maricá	168,69	181,47
Mesquita	57,55	66,23
Nilópolis	52,39	56,80
Niterói	479,80	469,82
Nova Friburgo	83,74	89,77
Petrópolis	176,75	169,57
Queimados	21,61	20,66
Resende	100,96	111,77
Rio das Ostras	114,81	112,15
São João de Meriti	51,44	58,45
Teresópolis	175,14	182,63
Volta Redonda	206,09	206,47
de 20 mil a 100 mil		
Armação dos Búzios	332,59	338,17
Arraial do Cabo	113,79	117,35
Barra do Pirai	43,42	37,98
Bom Jardim	16,77	37,27
Bom Jesus do Itabapoana	39,42	42,35
Cachoeiras de Macacu	30,89	32,67
Casimiro de Abreu	46,71	44,69
Conceição de Macabu	20,07	20,84
Cordeiro	49,98	50,38
Guapimirim	42,32	34,53
Iguaba Grande	182,56	177,57
Itaocara	21,06	22,39
Itaperuna	52,04	54,19
Itatiaia	163,07	174,61
Japeri	8,77	10,43

Mangaratiba	395,29	402,83
Miguel Pereira	106,46	97,14
Miracema	29,58	36,88
Paracambi	22,84	24,40
Paraíba do Sul	69,21	83,40
Paraty	130,75	139,39
Paty do Alferes	59,87	67,01
Pinheiral	22,64	25,36
Piraí	99,41	100,78
Quissamã	31,72	32,69
Rio Bonito	51,10	58,20
Santo Antônio de Pádua	63,15	64,61
São Fidélis	22,53	22,66
São Francisco de Itabapoana	26,46	28,29
São João da Barra	33,31	43,46
São José do Vale do Rio Preto	35,40	37,68
São Pedro da Aldeia	97,50	96,36
Saquarema	184,55	179,91
Seropédica	42,21	41,98
Silva Jardim	55,91	53,54
Tanguá	31,36	28,40
Três Rios	76,66	91,45
Valença	50,02	49,37
Vassouras	36,36	46,11
menor que 20 mil		
Aperibé	16,32	18,18
Areal	68,04	69,84
Cambuci	13,48	9,58
Cantagalo	11,72	13,22
Carapebus	16,68	16,71
Cardoso Moreira	12,11	13,21

Carmo	18,30	18,48
Comendador Levy Gasparian	28,44	32,47
Duas Barras	21,73	20,31
Engenheiro Paulo de Frontin	19,67	21,46
Italva	31,05	23,40
Laje do Muriaé	9,69	9,01
Macuco	69,03	42,40
Mendes	17,78	17,21
Natividade	20,51	21,27
Porciúncula	34,97	32,90
Porto Real	38,97	40,09
Quatis	33,53	28,81
Rio Claro	33,35	42,66
Rio das Flores	20,23	20,54
Santa Maria Madalena	15,10	18,37
São José de Ubá	10,90	11,23
São Sebastião do Alto	24,51	26,85
Sapucaia	30,23	32,15
Sumidouro	10,10	10,27
Trajano de Moraes	5,18	7,41
Varre-Sai	5,30	10,72

Fonte: TCE-RJ.

4. IPTU e áreas de veraneio

A categorização por faixa populacional não manifesta as flutuações sazonais da população, cujo impacto na arrecadação pode ser significativo. Quando se examina a arrecadação associada ao fenômeno do “veraneio” no território fluminense, essa especificidade de certos municípios fica mais evidente.

Segundo o Plano Diretor de Turismo do Estado do Rio de Janeiro - Prodetur¹⁹, o veraneio é uma manifestação do mercado imobiliário de segunda residência e está estreitamente relacionado ao turismo, provocando maiores fluxos de deslocamento de visitantes, fundamentalmente por via rodoviária. O Prodetur distingue duas áreas de veraneio no estado: a de alcance metropolitano e a de alcance interestadual, segundo a proveniência dos visitantes.

Examinando-se o *ranking* da arrecadação municipal de IPTU *per capita* média no período 2010-2014, observa-se que 18 dentre os 20 maiores valores ranqueados situam-se nas áreas de veraneio, especialmente na de alcance metropolitano, como demonstra a tabela a seguir:

**TABELA IX: IPTU *PER CAPITA* – 20 MAIORES MÉDIAS DOS
MUNICÍPIOS FLUMINENSES POR ÁREA DE VERANEIO 2010-2014**

Posição IPTU/cap	Municípios	Categoria da área de veraneio
1	Niterói	VM
2	Mangaratiba	VM
3	Armação dos Búzios	VM
4	Angra dos Reis	VM
5	Volta Redonda	-
6	Iguaba Grande	VM
7	Petrópolis	VM
8	Saquarema	VM
9	Maricá	VM
10	Teresópolis	VM
11	Cabo Frio	VM
12	Itaguaí	VM
13	Itatiaia	VI
14	Araruama	VM
15	Paraty	VI
16	Rio das Ostras	VM
17	Arraiá do Cabo	VM
18	Miguel Pereira	VM
19	São Pedro da Aldeia	VM
20	Piraí	-

Elaboração própria. Fontes: Prodetur; SGP/TCE-RJ. Obs.: VM: área de veraneio de alcance metropolitano; VI: área de veraneio de alcance interestadual.

¹⁹ É o instrumento básico que o Estado do Rio de Janeiro dispõe para intervenções no setor de turismo e estabelece as ações de planejamento, promoção e execução da política estadual de turismo. Cf. em: <http://www.prodetur.rj.gov.br/>.

É interessante também observar que os dois únicos municípios não incluídos em zonas de veraneio apresentam um outro fator que justifica a arrecadação significativa: Piraí e Volta Redonda ostentam, respectivamente, o 15º e o 19º lugar no *ranking* estadual de PIB *per capita* de 2012. O bom desempenho do indicador é resultado, em grande parte, do dinamismo industrial nessas cidades, capitaneado pela Ambev (fabricante de bebidas) em Piraí e pela Companhia Siderúrgica Nacional (CSN) em Volta Redonda.

Algumas hipóteses podem ser levantadas para explicar o bom desempenho do tributo nas áreas de veraneio: em primeiro lugar, o número de imóveis, proporcionalmente à população fixa, é maior do que nos demais municípios, o que impactaria positivamente no valor *per capita* arrecadado. Além disso, é provável que veranistas tenham poder aquisitivo superior ao da média da população, uma vez que detêm a propriedade de um segundo imóvel. A elevada capacidade econômica pode então não só facilitar o adimplemento da obrigação tributária, mas também resultar numa maior valorização do solo nessas áreas, fenômeno que, capturado pela PGV, elevaria a base de cálculo.

A tabela abaixo apresenta a arrecadação média no período 2004-2014 para as áreas de veraneio, ilustrando significativas arrecadações nos respectivos municípios, especialmente no que se refere à zona de alcance metropolitano. Curioso, contudo, é que, mesmo nesse âmbito privilegiado, algumas cidades não alcançam a média fluminense de R\$67,80. É o que acontece com Casimiro de Abreu, Paty do Alferes, Guapimirim, Magé, Rio Claro, Cachoeiras de Macacu e Engenheiro Paulo de Frontin. Estudos adicionais podem ajudar a identificar se, nesses casos, eventuais dificuldades institucionais na gestão da base tributária (atualização cadastral e da PGV) podem estar obstruindo um melhor desempenho da arrecadação.

TABELA X: IPTU *PER CAPITA* – MÉDIAS DOS MUNICÍPIOS

FLUMINENSES POR ÁREAS DE VERANEIO - 2004-2014

Municípios	Zona de veraneio	R\$/hab
		<i>IPTU per capita</i>
Niterói	VM	429,76
Mangaratiba	VM	381,41
Armação dos Búzios	VM	326,75
Angra dos Reis	VM	198,50
Iguaba Grande	VM	176,72
Saquarema	VM	173,95
Petrópolis	VM	168,68
Maricá	VM	160,01
Teresópolis	VM	153,42
Cabo Frio	VM	145,72
Itaguaí	VM	141,49
Itatiaia	VI	123,27
Araruama	VM	121,99
Paraty	VI	121,81
Rio das Ostras	VM	118,56
Arraial do Cabo	VM	114,75
Miguel Pereira	VM	99,63
São Pedro da Aldeia	VM	94,90
Nova Friburgo	VM	78,38
Casimiro de Abreu	VM	58,80
Paty do Alferes	VM	55,85
Guapimirim	VM	40,80
São João da Barra	VI	36,85
Quissamã	VI	35,03
Magé	VM	31,50
Rio Claro	VM	31,02
Cachoeiras de Macacu	VM	26,97
São Francisco de Itabapoana	VI	22,83
Engenheiro Paulo de Frontin	VM	21,58

Elaboração própria. Fontes: Prodetur; SGP/TCE-RJ. Obs.: VM: área de veraneio de alcance metropolitano; VI: área de veraneio de alcance interestadual.

O demonstrativo evidencia a prevalência de valores *per capita* para o IPTU nas cidades de veraneio de alcance metropolitano - VM, o que fica evidente quando se efetua a comparação com outras áreas privilegiadas economicamente. É o caso, por exemplo, dos municípios situados na Zona de Produção Principal de Petróleo²⁰ - ZPP, que abrange 16 cidades²¹ cujo PIB, no ano de 2013, representou mais da metade daquele gerado pelo total do conjunto estudado. A tabela XI abaixo ilustra a comparação, mostrando ainda que, em ambas as categorias (VM e ZPP), a receita arrecadada é bem superior à média dos 91 municípios fluminenses:

**TABELA XI: IPTU *PER CAPITA* – COMPARATIVO: ZONA DE PRODUÇÃO
PRINCIPAL DE PETRÓLEO X ÁREAS DE VERANEIO - 2004-2014**

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Médias anuais ZPP	123,71	123,72	128,77	127,73	120,70	127,73	131,50	131,19	137,18	138,85	140,58
Médias anuais VM	129,82	129,22	139,95	141,06	129,66	140,44	143,68	143,06	145,35	147,29	146,42
Médias anuais conj. fluminense	57,482	58,934	61,947	63,496	61,92	63,646	66,412	67,494	68,502	70,753	72,195

Fonte: SGP/TCE-RJ. Foram considerados os municípios enquadrados na ZPP no ano de 2014.

5. IPTU e percentual de domicílios urbanos

Considerando que o aspecto espacial da norma definidora do IPTU estabelece a zona urbana como local de incidência do tributo, infere-se uma correlação positiva entre arrecadação e percentual de domicílios urbanos. Essas grandezas foram examinadas nos municípios fluminenses, utilizando-se a receita anual do tributo no ano de 2010 e o percentual de domicílios urbanos obtido segundo dados do Censo realizado no mesmo ano, conforme tabela XII a seguir:

²⁰ Zona de Produção Principal de Petróleo é o conjunto formado pelos municípios confrontantes com poços produtores e municípios que abrigam três ou mais das seguintes instalações: (i) instalações industriais para processamento, tratamento, armazenamento, e escoamento de petróleo e gás natural, excluídos os dutos; (ii) instalações relacionadas às atividades de apoio à exploração, produção e escoamento do petróleo e gás natural, tais como: portos, aeroportos, oficinas de manutenção e fabricação, almoxarifados, armazéns e escritórios.

²¹ Além desses municípios, a ZPP inclui também o município do Rio de Janeiro, não considerado nos cálculos.

TABELA XII: MUNICÍPIOS FLUMINENSES – IPTU

ARRECADADO 2010 X PERCENTUAL DE DOMICÍLIOS URBANOS

Municípios	IPTU (R\$)	Percentual de domicílios urbanos (%)
Niterói	181.107.591,98	100
Duque de Caxias	48.673.430,35	99,66
Petrópolis	41.970.680,56	95,06
Volta Redonda	38.763.552,48	99,95
São Gonçalo	35.799.225,18	99,93
Angra dos Reis	29.043.831,28	96,33
Nova Iguaçu	28.474.921,70	98,91
Teresópolis	21.461.906,80	89,29
Cabo Frio	20.605.911,02	75,44
Campos dos Goytacazes	18.135.706,06	90,29
Maricá	15.299.364,01	98,45
São João de Meriti	14.163.939,65	100
Itaguaí	13.239.533,95	95,52
Nova Friburgo	11.954.925,95	87,53
Macaé	11.020.849,83	98,13
Mangaratiba	10.756.355,73	88,11
Saquarema	10.748.528,10	94,91
Itaboraí	10.570.529,46	98,81
Araruama	10.044.735,11	95,07
Resende	9.012.974,48	93,79
Rio das Ostras	8.839.343,65	94,54
Barra Mansa	7.365.058,13	99,09
Armação dos Búzios	6.866.866,26	100
São Pedro da Aldeia	6.689.716,75	93,48
Belford Roxo	6.319.124,96	100
Nilópolis	5.832.888,90	100
Mesquita	5.720.292,89	100
Magé	5.566.431,32	94,68
Itatiaia	3.821.045,03	96,63
Itaperuna	3.685.393,07	92,2
Três Rios	3.488.680,93	97,07
Barra do Piraí	3.229.504,67	97,02
Iguaba Grande	3.099.008,85	100
Paraty	2.992.607,66	73,77
Valença	2.899.826,71	86,61
Arraial do Cabo	2.542.265,85	100
Queimados	2.373.934,77	100

Paraíba do Sul	2.309.148,10	88
Rio Bonito	2.079.386,50	74,27
Miguel Pereira	2.000.647,33	87,25
Piraí	1.916.345,85	79,18
Seropédica	1.738.756,57	82,22
Guapimirim	1.602.514,60	96,63
Santo Antônio de Pádua	1.575.237,59	76,62
Casimiro de Abreu	1.435.568,81	80,69
Paty do Alferes	1.170.490,08	70,51
Cachoeiras de Macacu	1.135.836,17	86,5
Bom Jesus do Itabapoana	1.026.525,59	84,51
Vassouras	981.064,77	67,42
São Francisco de Itabapoana	802.950,75	51
Paracambi	793.830,39	88,54
São João da Barra	756.285,73	78,46
Cordeiro	699.762,88	97,22
Porciúncula	681.816,12	78,21
Miracema	570.592,20	92,17
São Fidélis	559.180,42	79,05
Quissamã	542.984,91	64,2
Japeri	538.056,82	100
Itaocara	536.113,90	75,66
Tanguá	533.483,58	89,25
Areal	501.185,82	86,87
Silva Jardim	473.336,66	75,51
Pinheiral	440.972,74	89,84
São José do Vale do Rio Preto	422.732,21	44,48
Rio Claro	386.800,90	79,02
Sapucaia	374.554,85	75,74
Porto Real	345.348,51	99,43
Bom Jardim	320.208,26	60,26
Quatis	294.942,16	94,03
Italva	286.994,04	72,83
Conceição de Macabu	259.756,14	86,45
Cambuci	258.428,59	76,16
Engenheiro Paulo de Frontin	229.575,96	71,94
Natividade	229.236,60	79,87
Mendes	226.373,12	98,7
Carapebus	222.156,74	78,91
Macuco	217.308,02	87,17
Carmo	180.817,50	77,26
Comendador Levy Gasparian	171.539,12	96,11
Cantagalo	156.514,80	70,71

Santa Maria Madalena	150.397,66	57,48
Duas Barras	139.481,42	70,78
Rio das Flores	136.078,91	69,61
Aperibé	103.747,96	86,93
Cardoso Moreira	101.166,38	69,5
Sumidouro	85.748,50	36,51
São José de Ubá	59.677,57	44,24
Trajano de Moraes	53.761,88	46,46
São Sebastião do Alto	40.060,54	51,85
Laje do Muriaé	38.426,22	75,29
Varre-Sai	37.831,95	61,11

Elaboração própria. Fonte: IBGE; TCE-RJ. Valores históricos.

O valor médio *per capita* arrecadado em 2010 no conjunto dos municípios foi de R\$66,88. Quando segregado por regiões do estado, esse indicador, comparado aos respectivos percentuais de domicílios urbanos, revela o seguinte comportamento:

TABELA XIII: MESORREGIÕES FLUMINENSES

- IPTU *PER CAPITA* 2010 X PERCENTUAL DE DOMICÍLIOS URBANOS

Município	IPTU CAP 2010 (R\$)	DOMICÍLIOS URBANOS (%)
Baixadas Litorâneas	134,19	90,96
Centro Fluminense	32,33	74,19
Metropolitana	82,99	90,21
Noroeste Fluminense	26,72	76,60
Norte Fluminense	30,51	77,33
Sul Fluminense	82,56	89,59

Elaboração própria. Fonte: IBGE; SGP/TCE-RJ. Valores históricos.

No demonstrativo, é possível perceber dois patamares distintos, nos quais a arrecadação acompanha o percentual de domicílios urbanos. No primeiro deles situam-se os maiores índices, ostentados pelas Baixadas Litorâneas, Região Metropolitana e Sul Fluminense, as quais revelaram também as maiores médias de arrecadação. Nesse conjunto, destaca-se o

indicador de receita na região do litoral, superando em cerca de 50% aqueles apresentados pelas outras duas, não obstante os percentuais de domicílios urbanos similares. Num patamar inferior situam-se as regiões do Centro, Noroeste e Norte, com taxas similares tanto de domicílios como de arrecadação, sempre inferiores à média do estado.

Quando consideradas individualmente, as cidades com menor percentual de domicílios urbanos (inferior a 60%) revelaram, conforme esperado, arrecadações pouco significativas:

**TABELA XIV: IPTU *PER CAPITA* 2010 – MUNICÍPIOS
COM MENORES PERCENTUAIS DE DOMICÍLIOS URBANOS**

Municípios	IPTU_CAP_2010 (R\$)	Percentual de domicílios urbanos (%)
São José do Vale do Rio Preto	26,83	44,48
São Francisco de Itabapoana	24,96	51,00
Santa Maria Madalena	18,73	57,48
São José de Ubá	10,95	44,24
Sumidouro	7,39	36,51
Trajano de Moraes	6,72	46,46
São Sebastião do Alto	5,78	51,85

Elaboração própria. Fonte: IBGE; SGP/TCE-RJ. Valores históricos.

Por outro lado, os municípios completamente urbanizados (taxas de 100%) indicaram uma grande variação na arrecadação, ilustrada na tabela XV a seguir, que inclui tanto Niterói, cidade com a maior arrecadação *per capita* no ano em análise, como Japeri, que ocupou a 87ª posição entre os 91 municípios estudados. No elenco observa-se, ainda, o fenômeno das cidades-dormitório, densamente habitadas e intensamente urbanizadas, porém com arrecadações pouco significativas:

TABELA XV: IPTU *PER CAPITA* 2010

MUNICÍPIOS 100% URBANIZADOS

Municípios	IPTU_CAP_2010
Niterói	477,72
Armação dos Búzios	320,54
Iguaba Grande	174,28
Arraial do Cabo	117,68
Nilópolis	47,61
Mesquita	43,66
São João de Meriti	39,64
Queimados	22,12
Belford Roxo	17,31
Japeri	7,25

Elaboração própria. Fonte: IBGE; SGP/TCE-RJ. Valores históricos.

6. IPTU e dinamismo econômico

O PIB, como medida de todos os produtos e serviços produzidos em determinada unidade territorial, é um importante indicador econômico. O PIB dos municípios é calculado pelo IBGE e se baseia na distribuição pelos municípios do valor adicionado das atividades econômicas das Contas Regionais do Brasil.

A média do PIB *per capita* dos municípios fluminenses em 2013, último ano da série do IBGE, apresentou o seguinte comportamento:

TABELA XVI: PIB *PER CAPITA* MUNICÍPIOS FLUMINENSES – 2013

	Município	Mesorregião	PIB CAP 2013
1	Porto Real	Sul Fluminense	255.658,30
2	Quissamã	Norte Fluminense	223.042,26
3	São João da Barra	Norte Fluminense	212.966,61
4	Campos dos Goytacazes	Norte Fluminense	122.063,03
5	Rio das Ostras	Baixadas Litorâneas	121.799,76
6	Armação dos Búzios	Baixadas Litorâneas	115.444,11
7	Casimiro de Abreu	Baixadas Litorâneas	105.694,07
8	Itatiaia	Sul Fluminense	87.008,64
9	Macaé	Norte Fluminense	85.462,97
10	Cabo Frio	Baixadas Litorâneas	84.225,68
11	Paraty	Sul Fluminense	79.960,25
12	Resende	Sul Fluminense	72.811,77

13	Mangaratiba	Metropolitana do Rio de Janeiro	69.501,95
14	Itaguaí	Metropolitana do Rio de Janeiro	60.616,93
15	Carapebus	Norte Fluminense	59.555,05
16	Maricá	Metropolitana do Rio de Janeiro	51.533,19
17	Piraí	Sul Fluminense	49.276,82
18	Cantagalo	Centro Fluminense	43.371,08
19	Niterói	Metropolitana do Rio de Janeiro	40.284,31
20	Volta Redonda	Sul Fluminense	39.740,09
21	Arraial do Cabo	Baixadas Litorâneas	39.319,65
22	Três Rios	Centro Fluminense	36.661,92
23	Sapucaia	Centro Fluminense	34.587,86
24	Angra dos Reis	Sul Fluminense	33.699,58
25	São Francisco de Itabapoana	Norte Fluminense	33.369,25
26	Petrópolis	Metropolitana do Rio de Janeiro	31.753,67
27	Duque de Caxias	Metropolitana do Rio de Janeiro	28.730,21
28	Barra Mansa	Sul Fluminense	28.004,86
29	Comendador Levy Gasparian	Centro Fluminense	26.834,96
30	Queimados	Metropolitana do Rio de Janeiro	25.961,06
31	Rio Bonito	Metropolitana do Rio de Janeiro	23.821,77
32	Miguel Pereira	Metropolitana do Rio de Janeiro	23.588,86
33	Teresópolis	Metropolitana do Rio de Janeiro	23.446,27
34	Cardoso Moreira	Norte Fluminense	22.953,59
35	Bom Jardim	Centro Fluminense	22.623,77
36	Seropédica	Metropolitana do Rio de Janeiro	22.607,97
37	Itaboraí	Metropolitana do Rio de Janeiro	22.282,21
38	Saquarema	Baixadas Litorâneas	21.975,53
39	Macuco	Centro Fluminense	21.270,79
40	Santo Antônio de Pádua	Noroeste Fluminense	21.107,13
41	Sumidouro	Centro Fluminense	20.816,90
42	Areal	Centro Fluminense	20.635,01
43	Vassouras	Metropolitana do Rio de Janeiro	20.579,71
44	Nova Friburgo	Centro Fluminense	20.185,88
45	Quatis	Sul Fluminense	19.675,13
46	Itaperuna	Noroeste Fluminense	19.425,87
47	Rio das Flores	Sul Fluminense	19.363,98
48	Valença	Sul Fluminense	19.183,32
49	Cachoeiras de Macacu	Metropolitana do Rio de Janeiro	18.067,05
50	Paraíba do Sul	Centro Fluminense	18.063,86
51	Italva	Noroeste Fluminense	17.941,43
52	São José de Ubá	Noroeste Fluminense	17.740,89
53	Barra do Piraí	Sul Fluminense	17.708,97
54	Itaocara	Noroeste Fluminense	17.419,96
55	Araruama	Baixadas Litorâneas	17.385,31
56	Carmo	Centro Fluminense	16.966,80
57	Cambuci	Noroeste Fluminense	16.945,34
58	Duas Barras	Centro Fluminense	16.850,95
59	Laje do Muriaé	Noroeste Fluminense	16.642,02
60	São José do Vale do Rio Preto	Metropolitana do Rio de Janeiro	16.499,12
61	Rio Claro	Sul Fluminense	16.490,74
62	Nova Iguaçu	Metropolitana do Rio de Janeiro	16.477,64
63	Bom Jesus do Itabapoana	Noroeste Fluminense	16.309,80

64	São Fidélis	Norte Fluminense	16.038,20
65	Nilópolis	Metropolitana do Rio de Janeiro	15.960,35
66	Silva Jardim	Baixadas Litorâneas	15.828,89
67	São Pedro da Aldeia	Baixadas Litorâneas	15.588,81
68	São Sebastião do Alto	Centro Fluminense	15.508,51
69	Trajano de Moraes	Centro Fluminense	14.830,25
70	Natividade	Noroeste Fluminense	14.791,32
71	Paty do Alferes	Metropolitana do Rio de Janeiro	14.762,64
72	Porciúncula	Noroeste Fluminense	14.560,98
73	Santa Maria Madalena	Centro Fluminense	14.463,68
74	Tanguá	Metropolitana do Rio de Janeiro	14.327,43
75	São João de Meriti	Metropolitana do Rio de Janeiro	14.163,02
76	Cordeiro	Centro Fluminense	14.065,44
77	São Gonçalo	Metropolitana do Rio de Janeiro	13.714,57
78	Engenheiro Paulo de Frontin	Metropolitana do Rio de Janeiro	13.410,12
79	Miracema	Noroeste Fluminense	13.247,98
80	Belford Roxo	Metropolitana do Rio de Janeiro	13.247,85
81	Guapimirim	Metropolitana do Rio de Janeiro	13.188,22
82	Magé	Metropolitana do Rio de Janeiro	13.105,19
83	Iguaba Grande	Baixadas Litorâneas	12.929,86
84	Varre-Sai	Noroeste Fluminense	12.881,52
85	Mendes	Metropolitana do Rio de Janeiro	12.736,32
86	Aperibé	Noroeste Fluminense	12.643,42
87	Paracambi	Metropolitana do Rio de Janeiro	12.320,94
88	Conceição de Macabu	Norte Fluminense	12.014,17
89	Pinheiral	Sul Fluminense	11.905,55
90	Mesquita	Metropolitana do Rio de Janeiro	11.090,48
91	Japeri	Metropolitana do Rio de Janeiro	10.162,07

Fonte: IBGE.

De todos os quinze maiores indicadores da lista, quatorze pertencem a cidades de perfil industrial, seja extrativa, seja de beneficiamento/transformação: Porto Real, Itatiaia, Resende e Itaguaí abrigam indústrias diversas, de grande e médio porte, enquanto todos os outros 10 municípios encontram-se na Zona de Produção Principal de Petróleo²².

Na agregação por mesorregiões, a região Norte do estado dispara no valor do PIB, pois é sede das principais cidades ligadas à atividade de exploração de petróleo e gás. Num nível intermediário figuram a região Metropolitana²³ e as Baixadas Litorâneas, seguidas do Sul do estado. Aquela, além do dinamismo econômico tradicional das áreas metropolitanas, apoia-se, também, na riqueza produzida por municípios incluídos na zona de produção de petróleo, como Duque de Caxias e Niterói, assim como as Baixadas Litorâneas, onde Armação de Búzios e Rio das Ostras contribuem significativamente para o bom

²² Classificação vigente no exercício de 2013.

²³ Exceto o município da capital.

desempenho. O Sul Fluminense, por sua vez, é capitaneado pelo expressivo indicador de Porto Real, Resende e Volta Redonda, oriundo da concentração de grandes indústrias (siderúrgica e automobilística):

**TABELA XVII: MESORREGIÕES FLUMINENSES –
PIB MÉDIO X IPTU *PER CAPITAL* – 2013**

Mesorregiões	PIB CAP MÉDIO 2013	R\$/hab IPTU CAP MÉDIO
	(R\$1.000)	2013
Baixadas Litorâneas	4.632.592,62	133,03
Centro Fluminense	720.968,91	35,52
Metropolitana	4.867.165,81	82,67
Noroeste	432.146,13	25,37
Norte	10.324.558,28	36,97
Sul Fluminense	3.302.329,89	82,30

Elaboração própria. Fonte: IBGE; SGP/TCE-RJ.

Valores históricos.

A análise comparativa entre o PIB médio e o IPTU *per capita* médio no ano de 2013 revela que a Região Norte, primeira colocada no ranking do PIB devido aos repasses das participações governamentais pela exploração de petróleo e gás natural, apresenta um indicador tributário próximo à metade da média estadual: R\$36,97. As Baixadas Litorâneas, por sua vez, cujo PIB situa-se em patamar mediano no conjunto estadual, ostentam um indicador tributário extremamente expressivo, de R\$133,03, quase o dobro da média fluminense. Na região Metropolitana, com PIB inclusive superior ao das Baixadas Litorâneas, o IPTU *per capita* é de R\$82,67, bem mais modesto. Por fim, as regiões Centro e Noroeste apresentam valores discretos tanto para o indicador econômico quanto para o tributário, o que sinaliza fragilidade em ambos os aspectos, relativamente a outras áreas do estado.

7. IPTU e outras receitas próprias

A evolução dos principais componentes da receita própria municipal no território fluminense, isto é, IPTU, ISS e ITBI, apresentou o seguinte comportamento no período 2005-2014:

TABELA XVIII: EVOLUÇÃO DA ARRECADAÇÃO *PER CAPITA* REAL - IPTU, ISS e ITBI

2005			2008			2011			2014		
IPTU	ISS	ITBI	IPTU	ISS	ITBI	IPTU	ISS	ITBI	IPTU	ISS	ITBI
58,93	96,21	19,22	61,92	133,93	18,57	67,49	200,63	25,62	72,20	238,66	27,64

R\$/hab

Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Valores representam a média do conjunto dos 91 municípios para a arrecadação per capita anual de cada tributo, atualizada pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

A tabela demonstra o importante crescimento real do ISS, da ordem de 148,06%. Comparativamente, o IPTU revelou discreto aumento, de apenas 22,5% e foi superado também pelo ITBI, que apresentou incremento de 43,81%. Esses dados corroboram, para o Estado do Rio de Janeiro, as assertivas encontradas na literatura, referentes à contínua precarização relativa do imposto estudado no conjunto das receitas tributárias municipais nos últimos anos.

Para uma melhor compreensão deste quadro no território fluminense, foi formulada uma metodologia destinada a examinar os três tributos de forma comparada, buscando-se uma abordagem que permitisse, de alguma maneira, distinguir os diferentes fenômenos associados ao incremento ou redução da arrecadação.

Partiu-se da premissa de que o IPTU é um tributo com forte característica administrativo-dependente, uma vez que é lançado diretamente pela administração, requerendo, ainda, robusto ferramental humano, material e gerencial para sua cobrança. Trata-se, portanto, de um fator interno à administração municipal que pode ser preponderante aos fatores externos, como, por exemplo, o desenvolvimento econômico local: se a administração tributária não capturar o aquecimento da economia por meio da atualização cadastral e da

PGV, o impacto na arrecadação será pequeno. O ISS, por sua vez, tem elasticidade muito maior no que se refere ao ambiente econômico, já que é lançado por homologação, comportando-se de forma mais independente em relação à atuação do fisco. Além disso, sua base de cálculo está diretamente relacionada ao preço do serviço, elemento de flutuação muito maior do que o valor venal de um imóvel. O ITBI, por sua vez, seria um indicador que refletiria, em alguma medida, tanto a administração tributária como as alterações do movimento econômico: se, por um lado, depende da ratificação da base de cálculo pelo órgão fazendário, por outro, é documento de apresentação obrigatória junto aos serviços extrajudiciais de registro de transações imobiliárias, fator que contribui para adimplemento da obrigação.

Com base nessas premissas, decidiu-se utilizar como indicador o índice de representatividade fiscal, que é a relação de cada tributo com a receita total arrecadada pelo município, buscando-se a equalização e comparabilidade das arrecadações. Isso permitiu cotejar o desempenho de tributos cujos valores absolutos apresentam ordens de grandeza por vezes bastante distintas.

Tomou-se então a arrecadação anual do tributo específico dividida pela receita total, em valores atualizados pelo IGP-DI médio anual, a preços de 2014, obtendo-se o indicador de representatividade fiscal específico para cada tributo, em todos os exercícios do período 2004-2014. Depois disso foi obtido o indicador médio do período completo, em todos os municípios estudados.

O passo seguinte foi situar os indicadores médios em um quartil, relativamente ao conjunto de municípios estudados. Isso foi feito, separadamente, para o IPTU, para o ISS, e para o ITBI. Foram então atribuídos conceitos a cada quartil, utilizando-se o conceito "A" para os indicadores situados no quartil de maiores valores, até o conceito "D", situado no quartil de menores valores. Essas operações permitiram obter uma valoração comparável para o desempenho de cada imposto examinado, em cada um dos municípios estudados.

Os municípios que obtiveram os melhores conceitos em representatividade fiscal, quanto ao IPTU, foram:

**TABELA XIX: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADA AO IPTU 2004-2014
MUNICÍPIOS QUE APRESENTARAM O MELHOR CONCEITO**

Municípios	Conceito
Angra dos Reis	A
Araruama	A
Armação dos Búzios	A
Arraial do Cabo	A
Cabo Frio	A
Iguaba Grande	A
Itaguaí	A
Itatiaia	A
Mangaratiba	A
Maricá	A
Miguel Pereira	A
Nilópolis	A
Niterói	A
Nova Friburgo	A
Nova Iguaçu	A
Petrópolis	A
São Gonçalo	A
São João de Meriti	A
São Pedro da Aldeia	A
Saquarema	A
Teresópolis	A
Valença	A
Volta Redonda	A

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

Os municípios que obtiveram os piores conceitos em representatividade fiscal, quanto ao IPTU, foram:

**TABELA XX: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADO AO IPTU 2004-2014
MUNICÍPIOS QUE APRESENTARAM O PIOR CONCEITO**

Municípios	Conceito
Aperibé	D
Cambuci	D
Cantagalo	D
Carapebus	D
Cardoso Moreira	D
Carmo	D
Comendador Levy Gasparian	D
Duas Barras	D
Japeri	D
Laje do Muriaé	D
Mendes	D
Natividade	D
Porto Real	D
Quissamã	D
Rio das Flores	D
Santa Maria Madalena	D
São João da Barra	D
São José de Ubá	D
São Sebastião do Alto	D
Silva Jardim	D
Sumidouro	D
Trajano de Moraes	D
Varre-Sai	D

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

Cerca da metade dos municípios (55%) apresentou indicador de representatividade fiscal idêntico tanto em IPTU como em ITBI²⁴, o que pode ser explicado pelo uso da mesma Planta Geral de Valores. Em 20 municípios, contudo, o conceito alcançado pelo IPTU foi melhor do que o do ITBI:

TABELA XXI: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADA AOS IMPOSTOS 2004-2014
CONCEITO IPTU SUPERIOR AO CONCEITO ITBI

Municípios	Conceito IPTU	Conceito ITBI
Belford Roxo	B	C
Conceição de Macabu	C	D
Cordeiro	B	C
Duque de Caxias	B	C
Engenheiro Paulo de Frontin	C	D
Itaguaí	A	B
Italva	C	D
Macuco	C	D
Magé	B	C
Miracema	C	D
Nilópolis	A	B
Paracambi	C	D
Piraí	B	D
Porciúncula	C	D
Quatis	C	D
Queimados	B	C
São João de Meriti	A	C
Valença	A	B
Vassouras	B	C
Volta Redonda	A	B

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

²⁴ Não necessariamente associados ao mesmo conceito na arrecadação de ISS.

Doze municípios obtiveram conceitos melhores na arrecadação de ITBI do que no IPTU, o que pode ser um indicador de aquecimento do setor imobiliário local, ou de fragilidade importante da administração tributária, uma vez que o IPTU é mais dependente desta do que o ITBI²⁵. De todo modo, em nenhum caso foi observado conceito mínimo para o IPTU, quando o ITBI foi bem avaliado:

TABELA XXII: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADA AOS IMPOSTOS 2004-2014

CONCEITO ITBI SUPERIOR AO CONCEITO IPTU

Municípios	Conceito IPTU	Conceito ITBI
Bom Jardim	C	B
Cachoeiras de Macacu	C	B
Campos dos Goytacazes	C	B
Itaboraí	B	A
Itaocara	C	B
Macaé	C	B
Paraíba do Sul	B	A
Paraty	B	A
Resende	B	A
Rio das Ostras	C	A
São Fidélis	C	B
Tanguá	C	B

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

No que se refere à comparação IPTU x ISS, em 29 municípios o tributo imobiliário obteve conceito superior àquele sobre os serviços. O conjunto abrange, em sua maioria, ou municípios turísticos, onde o IPTU é forte, ou pequenos, onde o ISS é fraco.

²⁵ Os serviços de registro público de transações relativas a bens imóveis, ou mesmo os notariais, exigem a comprovação do pagamento do ITBI para a execução de atos relacionados à transferência da propriedade dos respectivos bens, embora exista certa controvérsia acerca do momento dessa exigência. Cf. em: <http://www.notariado.org.br/blog/?link=visualizaArtigo&cod=144>. Acesso em: 25/02/16.

Houve poucas discrepâncias importantes, isto é, municípios onde um tributo ocupou um quartil não contíguo àquele ostentado pelo outro imposto. Somente 4 cidades apresentaram este comportamento: Cabo Frio, Iguaba Grande, Paty do Alferes e Valença, todos eles com vocação turística, que justifica um bom desempenho no IPTU:

**TABELA XXIII: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADA AOS IMPOSTOS
2004-2014 - CONCEITO IPTU SUPERIOR AO CONCEITO ISS**

Municípios	Conceito IPTU	Conceito ISS
Araruama	A	B
Armação dos Búzios	A	B
Arraial do Cabo	A	B
Bom Jesus do Itabapoana	B	C
Cabo Frio	A	C
Conceição de Macabu	C	D
Cordeiro	B	C
Engenheiro Paulo de Frontin	C	D
Iguaba Grande	A	C
Italva	C	D
Itaocara	C	D
Macuco	C	D
Maricá	A	B
Mesquita	B	C
Miguel Pereira	A	B
Miracema	C	D
Nilópolis	A	B
Nova Friburgo	A	B
Paraíba do Sul	B	C
Paty do Alferes	B	D
Quatis	C	D
Santo Antônio de Pádua	B	C
São Fidélis	C	D
São João de Meriti	A	B
São José do Vale do Rio Preto	C	D
São Pedro da Aldeia	A	B
Teresópolis	A	B
Valença	A	C
Vassouras	B	C

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

Diferentemente, os municípios em que o conceito do ISS superou o do IPTU são, em alguns casos, fortemente impactados pela atividade industrial. É o caso de Macaé, que concentram indústria ligada à exploração de petróleo e gás; São João da Barra, com o porto do Açú; Itaboraí, Cachoeiras de Macacu e Rio Bonito, ligados ao Comperj; e de Porto Real e Resende, ligados à indústria automobilística:

TABELA XXIV: REPRESENTATIVIDADE FISCAL APLICADA AOS IMPOSTOS 2004-2014

CONCEITO ISS SUPERIOR AO CONCEITO IPTU

Municípios	Conceito IPTU	Conceito ISS
Areal	B	A
Barra do Piraí	B	A
Barra Mansa	B	A
Cachoeiras de Macacu	C	B
Cantagalo	D	B
Comendador Levy Gasparian	D	A
Duque de Caxias	B	A
Itaboraí	B	A
Japeri	D	C
Macaé	C	A
Mendes	D	C
Natividade	D	C
Paracambi	C	B
Porto Real	D	B
Queimados	B	A
Quissamã	D	C
Resende	B	A
Rio Bonito	B	A
Rio das Flores	D	B
Rio das Ostras	C	B
São João da Barra	D	B
Sapucaia	C	A
Seropédica	B	A
Silva Jardim	D	C
Três Rios	B	A

Elaboração própria. Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

Nesse caso surgem discrepâncias significativas, com municípios com representatividade relativa do ISS situada mais de um quartil acima da representatividade do IPTU. É o caso de Macaé e Sapucaia, bem como de Comendador Levy Gasparian: neste último, os indicadores ocupam ambos os extremos da classificação.

Outras verificações podem ser efetuadas por meio dos indicadores de representatividade fiscal diferenciados por tributo. Esses dados permitem iniciar a elaboração de um panorama daqueles municípios cuja necessidade de fiscalização e capacitação dos gestores por parte do TCE-RJ é maior.

Não obstante, a mera análise quantitativa dos dados de arrecadação agregados aqui exposta não permite tirar conclusões de forma definitiva, devendo-se para tanto, agregar dados qualitativos de cada município, referentes à sua gestão tributária, a partir dos achados de auditorias da receita empreendidas pelo TCE-RJ, o que deve ser confirmado em estudos posteriores.

Assim, a análise dos indicadores de representatividade fiscal pode contribuir para o planejamento das ações do TCE-RJ, permitindo um ajuste temático, seja enfocando-se um tributo isoladamente, ou um recorte específico de determinadas rotinas da administração tributária, ou mesmo investigando-se *in loco* situações pinçadas a partir de eventuais discrepâncias observadas nos dados tabulados.

8. IPTU e ações do TCE-RJ

A fim de examinar eventual impacto das auditorias do TCE-RJ sobre a arrecadação municipal, foi efetuada a comparação do desempenho das arrecadações de IPTU com as de outros tributos. O primeiro deles foi o ISS, tributo também de competência municipal, porém menos atrelado à atividade administrativa, uma vez que é lançado por homologação, e fortemente influenciado pelo dinamismo econômico local. O segundo foi a cota parte de ICMS, tributo de competência estadual transferido aos municípios e, portanto, inteiramente desvinculado da administração municipal, embora ilustre também o dinamismo econômico do lugar. Entendeu-se que essa operação permitiria isolar, em alguma medida, o desempenho da gestão tributária nos municípios estudados.

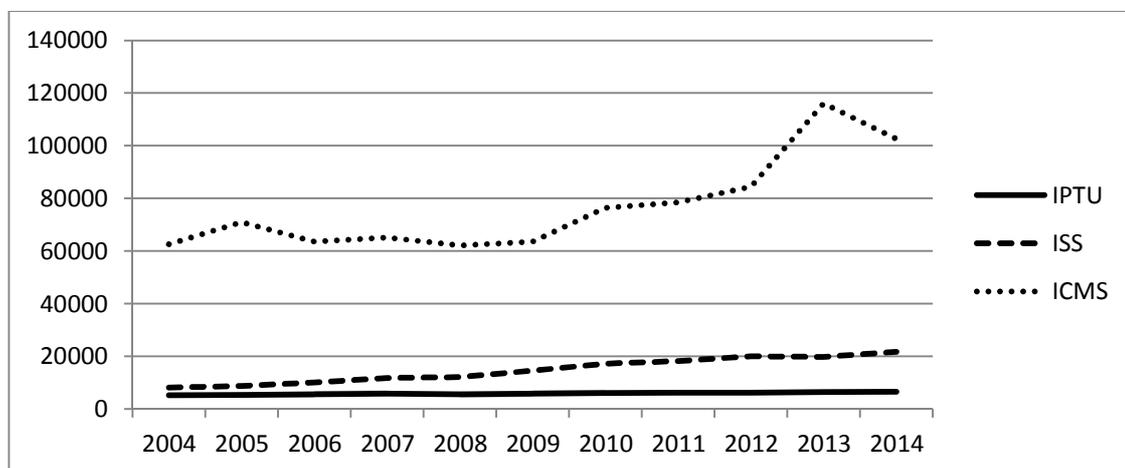
Pretendeu-se investigar o impacto das ações do TCE-RJ por meio da arrecadação do ano de 2014, único em que todos os municípios jurisdicionados ao Tribunal foram submetidos a auditorias de receita durante o mesmo exercício. Naquela oportunidade, o foco específico

dos trabalhos de campo foi o ISS, embora o escopo abrangesse, em boa medida, a administração tributária local como um todo.

Para melhor compreensão do comportamento das variáveis estudadas, foi elaborada a tabela XXV e o gráfico abaixo, que apresentam a evolução dos valores *per capita* de cada tributo examinado para o total dos 91 municípios, no período 2004-2014, permitindo observar sua variação:

**TABELA XXV: EVOLUÇÃO DA ARRECAÇÃO *PER CAPITA*
DOS IMPOSTOS - MUNICÍPIOS FLUMINENSES – 2004-2014**

Tributo	R\$1												Variação real 14-10
	2004	2005	2006	2007	2008	2009	Variação real 09-04	2010	2011	2012	2013	2014	
IPTU	5231	5363	5637	5778	5635	5792	10,72%	6044	6142	6234	6438	6570	13,43%
ISS	8179	8755	10123	11793	12188	14532	77,67%	17171	18257	20061	19749	21718	49,45%
ICMS	62554	70952	63571	65085	62136	63491	1,50%	76414	78465	84397	116078	102607	61,61%



Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

Na observação analítica das respectivas receitas arrecadadas, foi observado que o desempenho da arrecadação de IPTU no ano de 2014 foi o melhor da década para 40% das cidades estudadas.

A tabela abaixo destaca a cada ano do período analisado (2004-2014), o total de municípios que apresentaram o maior percentual de arrecadação relativa *per capita* para cada tributo:

**TABELA XXVI: QUANTIDADE DE MUNICÍPIOS COM MÁXIMA ARRECADATÓRIA
PER CAPITA DE IPTU, ISS e ICMS
(2004 – 2014)**

Ano	IPTU PER CAPITA		ISS PER CAPITA		ICMS PER CAPITA	
	Municípios com máxima arrecadatória	%	Municípios com máxima arrecadatória	%	Municípios com máxima arrecadatória	%
2004	3	3%	0	0%	1	1%
2005	7	8%	2	2%	1	1%
2006	3	3%	0	0%	0	0%
2007	12	13%	2	2%	1	1%
2008	4	4%	2	2%	0	0%
2009	4	4%	5	5%	0	0%
2010	4	4%	14	15%	2	2%
2011	4	4%	12	13%	0	0%
2012	6	7%	11	12%	0	0%
2013	8	9%	12	13%	68	75%
2014	36	40%	31	34%	18	20%

Fonte: Fonte: Dados de arrecadação até 2013: TCE-RJ - Dados dos processos de Contas de Governo Municipal compilados pela Secretaria Geral de Planejamento. Dados de arrecadação de 2014: TCE-RJ - Sigfis, com exceção do IPTU de Mesquita, Cardoso Moreira, Paraíba do Sul e Varre-Sai e do ISS e ITBI de Mesquita, e Volta Redonda, que foram retirados das Prestações de Contas de Administração Financeira de 2014. Receita total obtida pela soma da Receita Corrente com a Receita de Capital. Valores atualizados pelo IGP-DI médio a preços de 2014.

O ano de 2014 foi também o de melhor performance para o ISS, no período estudado, quando 34% das cidades apresentaram máxima arrecadatória para o tributo.

É curioso observar que em 2014, somente 20% das cidades fluminenses obtiveram a máxima de cota parte do ICMS e que, com frequência, estas não coincidiram com as máximas de IPTU e/ou ISS. Com efeito, para o tributo de competência estadual, a arrecadação do ano de 2013 suplantou, em larga medida, aquela observada para o restante da série:

Foram 11 os municípios que tiveram máxima arrecadatória em 2014 tanto para o IPTU como para o ISS: Macaé, Maricá, Miracema, Nova Iguaçu, Paraty, Paty do Alferes, São Gonçalo, São João de Meriti, São José do Vale do Rio Preto, Sumidouro e Três Rios.

Por sua vez, 9 municípios tiveram máxima arrecadatória de ICMS no mesmo ano em que o IPTU, representando 26% deste último grupo: Barra Mansa, Cachoeiras de Macacu, Campos dos Goytacazes, Itaperuna, Nova Iguaçu, Piraí, Resende, Teresópolis e Vassouras.

Somente 5 municípios (16%) dentre os que tiveram máxima arrecadatória de ISS em 2014 tiveram, também, máximas de ICMS no ano: Engenheiro Paulo de Frontin, Niterói, Nova Friburgo, Queimados e Saquarema.

O único município que apresentou máxima arrecadatória para os 3 tributos em 2014 foi Nova Iguaçu.

Embora sejam necessários estudos mais aprofundados para a evidenciação clara de relações entre as variáveis analisadas, é possível sublinhar a expressiva quantidade de municípios com máximas nos impostos de competência local no ano analisado.

Acerca do desempenho demonstrado pelo tributo imobiliário no exercício, superior até mesmo ao do próprio tributo focado nos trabalhos de campo, pode-se sugerir que, como o IPTU tem características mais administrativo-dependentes do que o ISS, o impacto seria mais evidente nesse campo, estando a quantidade de boas performances alinhada com o objetivo geral das auditorias da receita, que é o de contribuir para a melhoria da gestão das receitas próprias municipais.

Além disso, a pulverização dos bons desempenhos, com quantidade significativa de máximas, associada a um incremento discreto do valor agregado, como se verifica na tabela consolidada dos 91 municípios, sugere ainda que cidades menores, com arrecadações mais modestas, podem ter se beneficiado mais das auditorias.

CONCLUSÕES

A receita própria é constituída pelos recursos auferidos e aplicados na gestão de determinado ente, em razão de sua própria arrecadação. Na esfera municipal, a principal fonte de receitas próprias são os impostos de competência local, que incluem o ISS, o IPTU e o ITBI.

Segundo dados do Finbra, em 2014, 9,65% da receita total dos municípios foi resultante do ISS; 4,84% do IPTU e 1,89% do ITBI. Estudos recentes²⁶ alertam, contudo, para a crescente ascensão de outros impostos relativamente ao IPTU no país.

Os autores dos referidos estudos vêm buscando compreender e diagnosticar as causas para essa baixa performance, o que tem se verificado difícil em virtude da quantidade e heterogeneidade dos respectivos entes tributantes. Neste trabalho, foi possível, a partir do recorte direcionado ao território fluminense, obter um panorama mais específico do comportamento desse imposto no âmbito analisado.

Os municípios fluminenses vêm experimentando, nas últimas duas décadas, forte crescimento de suas receitas, principalmente devido à expressiva expansão das compensações financeiras pela exploração de petróleo e gás natural na região. Nesse cenário, o IPTU apresenta uma performance satisfatória, quando comparado a outros entes da federação.

A arrecadação *per capita* média do IPTU no Brasil foi de R\$ 35,09 no ano de 2014, enquanto no Estado do Rio de Janeiro foi de R\$ 77,86. Na região sudeste, somente São Paulo superou esta marca, com R\$ 103,53, enquanto nos demais estados o indicador girou em torno de R\$ 20,00.

No período 2004-2014, a média do IPTU *per capita* para o conjunto fluminense, excluída a capital, foi de R\$ 67,99.

As Baixadas Litorâneas, região do Estado onde se concentram as atividades de exploração de petróleo e gás, assim como de turismo, apresentaram os melhores índices de arrecadação no período 2004-2014 (média *per capita* de R\$ 139,00). Em patamar inferior veio o Sul Fluminense (R\$ 85,66), que, além dos atrativos turísticos, engloba cidades com importante presença da indústria siderúrgica ou automobilística, seguido da Região Metropolitana (R\$ 84,67), aglomerado urbano tradicionalmente forte na arrecadação do tributo também em outras unidades da federação. As demais regiões do Estado apresentaram arrecadação modesta, bem abaixo da média do conjunto estudado.

²⁶ Afonso e Cialdini (2015), assim como Sant'Anna (2014), ressaltam esse fenômeno.

Quando segregadas por faixa populacional, as cidades fluminenses confirmaram a relação direta de aumento da arrecadação de impostos com o aumento do tamanho da população, à exceção daquelas consideradas muito grandes, com características de cidades-dormitório, onde se concentram as moradias dos trabalhadores da capital com baixo poder aquisitivo.

Foi observado que o fenômeno do veraneio, manifestação do mercado imobiliário de segunda residência estreitamente relacionada ao turismo, exerceu impacto importante sobre a arrecadação. Na área de veraneio de alcance metropolitano, o nível de arrecadação *per capita* (R\$ 146,42) superou em muito o indicador do conjunto estudado (R\$ 72,20), assim como aquele apresentado por outras áreas economicamente privilegiadas do Estado.

O percentual de domicílios urbanos, quando examinado de forma agregada, não revelou surpresas quanto ao imposto arrecadado, variando de forma direta. Contudo, quando examinados de forma segregada, os municípios com percentual de urbanização igual a 100% apresentaram níveis de arrecadação díspares, incluindo tanto Niterói (R\$ 477,72 *per capita*), cidade com a maior arrecadação *per capita* em 2010, como Japeri (R\$ 7,25), que ocupou a 87ª posição entre os 91 municípios estudados.

A análise comparativa entre o PIB e o IPTU *per capita* trouxe algumas discrepâncias, quando se parte da premissa geral de correlação entre arrecadação e dinamismo econômico. Especialmente em vista da característica de muitos municípios fluminenses possuírem elevado PIB em função de repasses das receitas de participações governamentais sobre a exploração do petróleo e gás natural, o que não se reflete necessariamente em dinamismo econômico, como é o caso daqueles localizados na mesorregião Norte do Estado: segunda colocada no ranking do PIB entre regiões, apresentou um indicador tributário próximo à metade da média estadual.

Na comparação entre o desempenho dos três principais tributos municipais durante o período 2005-2014, foi possível corroborar, para o Estado do Rio de Janeiro, a contínua precarização relativa do IPTU no conjunto das receitas tributárias municipais: observou-se um crescimento real de 148,06% para o ISS e de 43,81% para o ITBI, enquanto o IPTU aumentou discretos 22,5%.

Para melhor compreensão do fenômeno, foi formulada uma metodologia destinada a examinar os três tributos de forma comparada, atribuindo-se conceitos de representatividade fiscal de cada município em cada imposto. Essa análise pode contribuir para a identificação daqueles municípios cuja necessidade de fiscalização e capacitação dos gestores é maior, permitindo a formatação de ações do TCE-RJ, seja enfocando-se um tributo isoladamente, ou um recorte específico de determinadas rotinas da administração tributária, ou mesmo investigando-se *in loco* situações

pinçadas a partir do diagnóstico elaborado.

Por fim, pretendeu-se avaliar possíveis impactos das fiscalizações realizadas por este Tribunal de Contas na área da receita municipal, o que permitiu sublinhar que desde 2004, há maior quantidade de municípios com maior percentual de arrecadação de ISS e IPTU relativo justamente no ano de 2014, quando todos os municípios jurisdicionados foram submetidos a auditorias de receita pelo TCE-RJ. Embora sejam necessários estudos mais aprofundados para a evidenciação clara de relações entre as variáveis analisadas, acredita-se que a atuação do Tribunal de Contas na melhoria da gestão das receitas próprias municipais possa estar trazendo resultados positivos, especialmente para os municípios de menor porte.

Assim, diante de todas as análises realizadas nesta pesquisa e buscando-se oferecer uma contribuição efetiva, de eventual aplicabilidade pelo TCE-RJ no âmbito do controle das receitas municipais, caso assim entenda a gestão da instituição, identificou-se algumas linhas de ação a serem sugeridas ao final deste trabalho:

1. A sedimentação de linha de pesquisa específica sobre a receita pública no âmbito do TCE-RJ, seja sob a forma de pesquisa financiada, seja outro formato considerado adequado pela instituição;
2. A estruturação de uma política institucional abrangente de gestão de dados e informações, especialmente quando exclusivas do TCE-RJ, para efeito de classificação quanto a graus de confidencialidade/sigilo, de tratamento dos dados e de destinação, interna e/ou externa, para a elaboração de produtos institucionais, seja sob a vertente de inteligência fiscal, seja como subsídio à pesquisa relativa a políticas públicas;
3. O uso de ferramentas de inteligência para a definição do escopo de trabalhos de auditoria, *in loco* ou à distância, com a eventual utilização da metodologia de conceituação de representatividade fiscal apresentada nesta pesquisa para a formatação de ações de controle da receita municipal quanto à abrangência aqui estudada (ISS, IPTU, ITBI), dentre outras aplicações;
4. O aprofundamento da coleta, estruturação e disponibilização de dados relativos à administração tributária dos municípios, a fim de permitir que a análise quantitativa seja plenamente utilizável comparativamente, sem a necessidade de uso intensivo de variáveis qualitativas;
5. A criação de indicadores quantitativos e qualitativos para a mensuração e avaliação dos efeitos provocados pelas ações de controle do TCE-RJ, utilizando-se, por exemplo, dados da arrecadação para a identificação de impactos provocados pelas auditorias da receita.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto e **CIALDINI**, Alexandre. Financiamento Municipal: Estrutura, Limites e Potencial Não Explorado no Brasil. Estratégias sustentáveis para a mobilização de receitas em nível municipal. In International Property Tax Conference. Brasília: 25-27 de março de 2015. Disponível em: <<http://portalibre.fgv.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A7C82C54ADE6252014C518CD8AD50B2>>.

AFONSO, José Roberto; **CASTRO**, Kleber Pacheco de. IPTU e finanças públicas municipais no Brasil: dificuldades e potencial. Paper, III Jornadas Iberoamericanas de Financiación Local. São Paulo, 2014.

AFONSO, José Roberto et al. IPTU no Brasil: um diagnóstico abrangente. Disponível em: <<http://www.idp.edu.br/publicacoes/portal-de-ebooks/2253-iptu-no-brasil-um-diagnostico-abrangente>>. Acesso em: 22.06.2014.

AFONSO, José Roberto et al. O imposto predial e territorial urbano (IPTU) no Brasil: um diagnóstico sobre o grau de aproveitamento do imposto como fonte de financiamento local. Disponível em: <http://www.lincolninst.edu/pubs/2357_O-Imposto-Predial-e-Territorial-Urbano--IPTU--no-Brasil>. Acesso em: 23.10.2014.

AGUIAR, Robson de Oliveira. A progressividade fiscal do IPTU: uma questão republicana. Revista Tributária e de Finanças Públicas 2010 – RTRIB 94. São Paulo: Editora Afiliada, 2010.

ARAÚJO, Nina Quintanilha. A possibilidade de terceirização da cobrança da dívida ativa pelos entes públicos. Monografia apresentada ao Programa de Pós Graduação Latu Sensu da PUC-Rio, como requisito parcial à obtenção do Título de Especialista em Direito Fiscal. Rio de Janeiro, 2010.

BARRETO, Aires Fernandino. Curso de Direito Tributário. Belém: Editora Cejup, 1998. 5ª edição, volume 2.

BRASIL. Constituição. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal.

BRASIL. Lei Federal 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.

Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, DF, 27 out., 1966.

CARVALHO JR., Pedro Humberto Bruno de. IPTU no Brasil: progressividade, arrecadação e aspectos extra-fiscais. Brasília: IPEA, dezembro de 2006. Texto para discussão nº 1251. Disponível em http://www.ipea.gov.br/portal/index.php?option=com_content&view=article&id=4814. Acesso em 19.10.2015.

_____ : Análise da eficiência da arrecadação do IPTU. In: Seminário Internacional de Tributação Imobiliária - Iniciativas para o fortalecimento da ação fiscal dos municípios em tributação imobiliária. Salvador, 21 e 22 de novembro de 2007. Disponível em <<http://www.lincolninst.edu/subcenters/capacity-building-for-property-tax/about/salvador-palestras-2-carvalho.pdf>>. Acesso em 19.10.2015.

DE CESARE, Claudia M. Improving the performance of the property tax in Latin America. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy, 2012.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. São Paulo: Atlas, 2000. 12ª edição.

FERNANDES, Cíntia Estefania: IPTU – Texto e Contexto. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

HARADA, Kiyoshi. Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana. In IPTU - Aspectos Jurídicos Relevantes. Coordenação: Marcelo Magalhães Peixoto (páginas 341-358). São Paulo: Quartier Latin, 2002.

IPEA: Custo Unitário do Processo de Execução Fiscal na Justiça Federal – Relatório final da pesquisa. Brasília, 2011. Disponível em http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/887/1/livro_custounitario.pdf. Acesso em 19.10.2015.

MIRANDA, João Damasceno Borges de. A Regra Matriz do IPTU e sua Constitucionalidade. In IPTU - Aspectos Jurídicos Relevantes. Coordenação: Marcelo Magalhães Peixoto (páginas 311-339). São Paulo: Quartier Latin, 2002.

NAZARETH, Paula Alexandra Canas de Paiva. O controle externo da receita e dos benefícios fiscais: a experiência do TCE-RJ. In: Revista de controle e administração. Rio de Janeiro, v. I, n. 2, jul-dez/2005.

NAZARETH, Paula Alexandra Canas de Paiva; **SILVA**, Marcos Ferreira. Uma análise das finanças públicas dos municípios do Rio de Janeiro, Brasil. XVIII Congresso Internacional del CLAD sobre la Reforma del Estado y de la Administración Pública. Montevideo, Uruguay, 2013.

NAZARETH, Paula Alexandra Canas de Paiva; **MELO**, Sandra C. O papel da Escola de Contas e Gestão do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro na promoção de culturas inclusivas na gestão municipal. Disponível em: <<http://www.lapeade.com.br/publicacoes/artigos/CLAD%202012.pdf>>. Acesso em: 24.10.2014.

NUNES, Wanda Claudia Galluzzi. Prescrição de créditos tributários inscritos em dívida ativa em municípios fluminenses: deficiências associadas e propostas para o incremento da arrecadação. In: CHAISE, R. M.; NUNES, W. C. G. Direito Fiscal. Rio de Janeiro: Tribunal de Contas do Estado. 2011.

ORAIR, Rodrigo Octávio; **ALENCAR**, André Amorim. Esforço fiscal dos municípios: indicadores de condicionalidade para o sistema de transferências intergovernamentais. XV Premio Tesouro Nacional. 2010. Disponível em: <http://www3.tesouro.fazenda.gov.br/Premio_TN/XVPremio/financas/1tefpXVPTN/Tema_4_1.pdf>. Acesso em: 28.10.2014.

RIO DE JANEIRO (Estado). Tribunal de Contas. A receita municipal e o controle externo do TCE-RJ. Rio de Janeiro: TCE-RJ, 2012.

SANT'ANNA, Anna Maria. Apresentação. In: AFONSO, J. R. Et al. IPTU no Brasil: um diagnóstico abrangente. Disponível em: <<http://www.idp.edu.br/publicacoes/portal-de-ebooks/2253-iptu-no-brasil-um-diagnostico-abrangente>>. Acesso em: 28.10.2014.

SEPULVEDA, C. MARTINEZ-VAZQUEZ, J. Explaining property tax collections in developing countries: the case of Latin America. Disponível em: <<http://icepp.gsu.edu/sites/default/files/documents/icepp/wp/ispwp1109.pdf>>. Acesso em: 23.10.2014.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. Deliberação nº 247, de 13 de março de 2008. Dispõe sobre o encaminhamento de dados relativos à área da receita dos municípios do Estado do Rio de Janeiro e dá outras providências. Disponível em www.tce.rj.gov.br.