



MECANISMOS DISTRIBUTIVOS DA ESTRUTURA TRIBUTÁRIA: INFLUÊNCIA NA EXECUÇÃO ORÇAMENTÁRIA DOS MUNICÍPIOS CATARINENSES

Ari Söthe¹
Patricia Luíza Kegel²
Monize Sâmara Visentini³

Resumo

O objetivo da pesquisa é analisar a influência dos mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira na execução orçamentária da saúde, educação, emprego e renda dos municípios catarinenses. A metodologia se delinea como descritiva, com coleta de dados documentais, de abordagem quantitativa e de corte transversal. A pesquisa foi realizada com uma amostra de 170 municípios que integram a população dos 295 municípios catarinenses. Os resultados da investigação demonstram uma influência significativa de efeito grande e com alta capacidade de explicação da execução orçamentária na saúde, educação, emprego e renda a partir da distribuição tributária recebida pelos municípios catarinenses. Desse modo,

Recebimento: 10/11/2017 • Aceite: 10/12/2017

¹ Professor da Universidade Federal da Fronteira Sul – UFFS. Mestre em Contabilidade pela Fundação Universidade Regional de Blumenau – FURB. Doutor em desenvolvimento Regional pela Fundação Universidade Regional de Blumenau – FURB. E-mail: ari.sothe@uffs.edu.br

² Professora do Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento Regional da Fundação Universidade Regional de Blumenau – FURB. Pós-Doutora em Direito Internacional pela Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC. E-mail: plkegel@yahoo.com.br

³ Professora do Programa de Pós-Graduação em Desenvolvimento e Políticas Públicas da Universidade Federal da Fronteira Sul – UFFS. Doutora em Administração pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul - UFRGS. E-mail: monize.visentini@uffs.edu.br

confirma-se que os atuais mecanismos distributivos ampliam a capacidade de gasto dos municípios. De outro modo, denota-se a necessidade de mudança nos mecanismos, pois, existem grandes diferenças entre contribuições, distribuições e execução orçamentária dos municípios investigados.

Palavras-chave: Mecanismos distributivos. Execução orçamentária. Gestão pública.

DISTRIBUTIVE MECHANISMS OF THE TAX STRUCTURE: INFLUENCE IN THE BUDGETARY IMPLEMENTATION OF CATARINIAN MUNICIPALITIES

Abstract

The objective of the research is to analyze the influence of the distributive mechanisms of the Brazilian tax structure in the budget execution of health, education, employment and income of the municipalities of Santa Catarina. The methodology is described as descriptive, with the collection of documentary data, with a quantitative and cross-sectional approach. The research was carried out with a sample of 170 municipalities that integrate the population of the 295 municipalities of Santa Catarina. The results of the research demonstrate a significant influence of great effect and with high capacity of explanation of the budgetary execution in the health, education, employment and income from the tax distribution received by the municipalities of Santa Catarina. In this way, it is confirmed that the current distributive mechanisms increase the spending capacity of the municipalities. Otherwise, there is a need for a change in mechanisms, since there are large differences between contributions, distributions and budget execution of the municipalities investigated.

Keywords: Distributive mechanisms. Budget execution. Public administration.

Introdução

A atual formação territorial do Estado nacional brasileiro tem sua estrutura central representada pela União e descentralizada pelos Estados e municípios. A federação formada pelo território nacional se torna indissolúvel a partir das suas diversas cartas constitucionais. A criação de novos territórios estaduais e municipais passa a ser encarada com naturalidade a partir da Constituição de 1988 e seu pacto federativo. Novos territórios estaduais e locais foram emancipados, diante dos pleitos de seus cidadãos, que não se sentiam devidamente representados e acolhidos pelos antigos entes. Esse modelo federativo, mais conhecido como Federalismo Fiscal e definido pela Constituição Federal de 1988, em seus artigos 145 a 162, atribuiu responsabilidades, competências tributárias e distributivas a todos os entes do território nacional. Se por um lado, os entes federados gozam de autonomia administrativa, auto-organização e normatização. Por outro lado, eles carregam as responsabilidades a partir da descentralização de demandas por diversas políticas públicas.

Existe um debate histórico da falta de harmonia entre a contribuição de cada território no total arrecadado, a distribuição tributária e a responsabilidade pelas políticas públicas. Tem-se, portanto, de um lado, a concentração da maioria dos recursos pelo governo federal. Por outro, os governos municipais, que contam com um menor volume de tributos arrecadados, são os responsáveis pela implementação da maioria das políticas públicas.

Nessa linha, torna-se importante refletir sobre os pontos positivos e negativos da descentralização de recursos e responsabilidades. Independente das correntes científicas, as correntes políticas e sociais que defendem ou rechaçam a ampliação da descentralização são amplamente conhecidas. De um lado, prefeitos pleiteiam diuturnamente pelo aumento da descentralização de recursos, em especial, da esfera federal, por meio de movimentos como a “Marcha a Brasília”, assim conhecido o movimento nacional de reivindicação pelo aumento dos repasses federais aos municípios. Por outro lado, Estados buscam a federalização de hospitais, rodovias, universidades, entre outros, porque se sentem incapazes de atender determinadas políticas públicas de sua responsabilidade. Percebe-se, portanto, que existe um processo de descentralização que não é harmônico, pois o movimento da descentralização de políticas públicas não é acompanhado proporcionalmente pela descentralização de recursos.

Assim, permanece e se amplia o debate da descentralização ou centralização de recursos e demandas entre os entes da federação. Nesse estudo, o ponto central é a necessidade de compreensão dos reais reflexos do aumento da descentralização de recursos, aqui tratados como distribuição tributária, na melhoria da qualidade de vida nos municípios. Isso permitirá lançar luz sobre a real capacidade dos municípios para gerir novas políticas a partir dos recursos buscados em seus pleitos de descentralização. O aumento da descentralização de recursos poderá ser motivador do desenvolvimento local a partir da ampliação de políticas públicas específicas em cada município. Por outro lado, o excesso de descentralização pode ampliar a falta de eficiência no gasto.

Para isso, a estrutura tributária brasileira ao longo dos anos tem ampliado seus mecanismos de distribuição, com o objetivo central de redução das desigualdades regionais. Na esfera federal, os principais mecanismos responsáveis pela distribuição dos tributos aos municípios são compreendidos pela cota parte do Fundo de Participação dos Municípios (FPM); transferência do Fundo de Desenvolvimento da Educação Básica (FUNDEB); transferências de recursos do Sistema Único de Saúde (SUS); transferências do Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE); entre outros. De outro modo, os mecanismos utilizados pelos Estados para a distribuição de recursos aos municípios, correspondem à cota parte do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS); cota parte do Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA); cota parte do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre Exportações, entre outros.

Apesar de sua evolução ao longo das décadas, é notável a deficiência dos mecanismos distributivos atuais, que podem ser motivadores da ineficiência da gestão e incapacidade de execução adequada de políticas públicas. Desse modo, ocorre um distanciamento entre o objetivo central dos mecanismos distributivos, compreendido pela sua capacidade de diminuição das desigualdades regionais.

O presente estudo está alicerçado na hipótese da influência positiva dos mecanismos distributivos na execução orçamentária dos municípios. A problemática da presente pesquisa consiste na necessidade de identificação da influência da distribuição tributária sobre a execução orçamentária.

A distribuição inadequada aos municípios, dos recursos originados da arrecadação tributária federal e estadual, cria diferentes ambientes de manutenção e implementação das políticas públicas. Um modelo distributivo em desequilíbrio incentiva a irresponsabilidade no

gasto, visto que os recursos em excesso incentivam os gestores a ampliar as execuções sem o planejamento junto à sociedade. A distribuição equilibrada de recursos federais e estaduais aos municípios exige dos gestores maior responsabilidade no gasto. Independente da vinculação constitucional de grande parte dos recursos das transferências constitucionais e legais, a parcela de recursos desvinculados, assim como as transferências voluntárias, são fontes importantes para ampliar e qualificar as execuções. A ampliação da responsabilidade no gasto pressupõe o aumento das discussões junto à sociedade, identificando-se, com isso, as ações que impactam diretamente a qualidade de vida da comunidade local. Estudos como de Veloso (2008), Brito (2011) e Politi e Mattos (2016) apontam as distorções do atual sistema de distribuição tributária e sugerem alternativas de mudanças para ampliar a distribuição e a capacidade de execução orçamentária.

O presente estudo é direcionado para os governos municipais, permitindo a identificação concreta da influência dos mecanismos distributivos federais e estaduais na execução dos orçamentos dos municípios. Deste modo, apresenta-se a questão de pesquisa, assim formulada: *Em que medida a distribuição tributária por meio dos atuais mecanismos influencia a execução orçamentária dos municípios catarinenses?*

O estudo tem por objetivo analisar a influência dos mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira na execução orçamentária dos municípios catarinenses.

Para responder a questão de pesquisa e atingir o objetivo foi formulado um conjunto de três hipóteses:

H₀₁: Os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de saúde dos municípios catarinenses;

H₀₂: Os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de educação dos municípios catarinenses;

H₀₃: Os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de emprego e renda dos municípios catarinenses.

Um leque significativo de estudos foi desenvolvido ao longo das últimas décadas, isoladamente sobre cada um dos temas compreendidos pelo federalismo fiscal e seu modelo distributivo, o planejamento e execução dos orçamentos municipais (OLIVEIRA, 2010; BRITO, 2011; PIZA, 2016). No entanto, este estudo procura contribuir na qualificação do atual modelo distributivo, diante da

problemática do desequilíbrio presente entre descentralização de responsabilidades por políticas públicas, recursos distribuídos, níveis de execução de gastos. Destaca-se que se trata de um pleito antigo por parte dos municípios a mudança da forma de distribuição dos recursos arrecadados pelos governos estadual e federal. Desse modo, as conclusões deste estudo poderão servir de fundamento para esse pleito. Nesse sentido, serve como instrumento de estímulo à ampliação da transparência e participação popular na gestão pública dos municípios. Os resultados encontrados permitem também aos gestores municipais justificar, perante a sociedade, eventuais faltas de investimentos nas áreas de educação, saúde e emprego e renda, motivadas pelos mecanismos de distribuição dos tributos, judicialização de ações ou por interferências políticas para recebimento de transferências voluntárias.

O estudo é constituído de cinco seções, iniciando com essa introdução. Posteriormente se apresenta a fundamentação teórica que sustenta a pesquisa. Em seguida destacam-se os procedimentos metodológicos utilizados. Na sequência é feita a análise e interpretação dos dados coletados. Finalizando o trabalho são apresentadas as conclusões do estudo e recomendações de pesquisas futuras na abrangenciado tema investigado.

Fundamentação Teórica

Neste capítulo é apresentada inicialmente uma breve abordagem sobre a evolução da estrutura e distribuição tributária a partir da Constituição de 1967. Posteriormente é realizada uma construção conceitual sobre planejamento e execução orçamentária.

Evolução histórica da estrutura tributária brasileira a partir da Constituição de 1967

A discussão histórica do sistema tributário nacional tem como ponto de partida a proclamação da república, mantendo-se praticamente a mesma estrutura desde o período imperial até os anos de 1930. Predominou, nessa época, como principal receita o imposto sobre importação, de competência arrecadatória da União e que se aproximou a dois terços do total arrecadado pelo setor público (Giambiagi; Além, 1999). Até a década de 1930, o imposto de exportação era a principal fonte de receita na esfera estadual; na municipal, o principal era o incidente sobre indústrias e profissões (Giambiagi; Além, 1999).

Como destacado por Giambiagi e Além (1999), com a Constituição de 1934 passa a predominar os impostos internos sobre produtos e suas competências estadual e municipal. Aos Estados, foi concedida a competência para instituir o imposto sobre vendas e consignações. Por outro lado, os municípios passaram a ter a competência dos impostos sobre indústrias e profissões e o imposto predial. Segundo Matias-Pereira (2010, p. 157), “a partir das novas definições contidas na Constituição Federal de 1934, foram instituídas limitações à cobrança do imposto de exportação. Dessa forma, o imposto de vendas e consignações tornou-se a principal fonte de receita estadual”.

Com a Constituição de 1937, praticamente não houve alterações no sistema tributário vigente, passando a Constituição de 1946 a instituir algumas alterações importantes. Nessa constituição, houve um viés para aumentar a receita dos municípios com a inclusão do imposto do selo municipal e mantendo o imposto de indústrias e profissões. Foi institucionalizado também um sistema de transferências de impostos aos municípios (MATIAS-PEREIRA, 2010). Esse sistema foi alterado pela Emenda Constitucional de 05/1961, atribuindo-lhes 10% da arrecadação do imposto sobre o consumo e passando para 15% a participação no imposto sobre a renda (Giambiagi; Além, 1999).

Durante o período de 1946 e 1966, com o impulso do desenvolvimento industrial, o sistema brasileiro passou a tributar o valor agregado, com a ampliação do imposto sobre o consumo. Dessa forma, em 1960, os impostos sobre consumo, vendas e consignações, sobre indústrias e profissões representavam cerca de 40%, 70% e 45% da receita total da União, Estados e municípios, respectivamente (Giambiagi; Além, 1999).

A reforma tributária dos anos de 1960, constituídos pela Emenda Constitucional nº 18/1965, Código Tributário Nacional de 1966 e Constituição de 1967, buscou o aumento da capacidade arrecadatória do Estado, solucionando o problema fiscal e criando condições de estímulo ao crescimento econômico. Nesse sentido, Matias-Pereira (2010, p. 158) complementa que “a reforma tinha por meta o aumento da capacidade de arrecadação do Estado para solucionar o problema do déficit fiscal, apoiando e estimulando o crescimento econômico”. Ao mesmo tempo, a reestruturação tributária buscou melhorar o sistema de alocação dos tributos, aumento da centralização dos recursos, gerando a perda de autonomia financeira dos entes subnacionais (Giambiagi; Além, 1999).

Complementarmente, o novo sistema tributário modificou o sistema de partilha e reduziu o número de tributos. Matias-Pereira

(2010, p. 158) ressalta que “foram criados dois impostos, de crucial importância, sobre o valor agregado: o imposto sobre produtos industrializados (IPI) e sobre circulação de mercadorias (ICM)”. A partir dessa reforma, os impostos foram divididos em quatro grupos: impostos sobre comércio exterior; impostos sobre patrimônio; impostos sobre a produção; e impostos sobre a circulação (MATIAS-PEREIRA, 2010).

Para auxiliar no desenvolvimento da economia, o IPI e ICM foram muito utilizados para incentivar alguns setores com redução das alíquotas, assim como a isenção sobre bens e equipamentos importados. Em virtude disso, as alíquotas caíram progressivamente e a arrecadação reduziu. Nos anos 1970, as medidas de incentivo reduziram significativamente as receitas, sendo criado o fundo PIS/Pasep com objetivo de aumentar os recursos para o financiamento de investimentos públicos e reaparecendo os tributos em cascata (MATIAS-PEREIRA, 2010).

Silva Neto e Lima (2001, p. 102) destacam que “a Constituição de 1988, ao promover uma grande descentralização da receita fiscal, beneficiando Estados e municípios, criou um incentivo adicional para a expansão das receitas fiscais que têm como origem as contribuições sociais”. Esse novo cenário de arrecadação chama atenção com a criação dessas novas receitas de contribuições sociais, que ficam concentradas na União, sem distribuição aos entes subnacionais. Um conjunto de novos tributos como a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL) e Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF) foram criados, após a Constituição de 1988, com a justificativa comum de arrecadação de recursos para o financiamento de encargos do governo federal na área de seguridade social (SILVA NETO; LIMA, 2001).

Nesse novo modelo tributário, criado a partir da Constituição de 1988, as contribuições sociais tornam-se a principal fonte de recursos para o financiamento dos gastos que buscam diminuir as diferenças sociais. Acrescenta-se a isso a Contribuição da Seguridade Social de empresas e trabalhadores, COFINS e CSLL para o financiamento da Previdência Social. De outro modo, a CPMF para o financiamento dos gastos com saúde. Ainda há o Salário Educação para financiar uma parcela da educação. O Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) para dar conta do financiamento habitacional. Da mesma forma, há a complementação do financiamento da assistência social por meio das contribuições rurais, contribuição sindical,

contribuições ao SENAI, SESI, SESC, e demais do chamado sistema “S” (SILVA NETO; LIMA, 2001).

Percebe-se que a preocupação com a arrecadação dos municípios surgiu a partir da metade da década de 1940. Entretanto, o processo de desconcentração de recursos do governo central para os subnacionais inicia de fato a partir da reforma constitucional da década de 1960. Fica evidente o aumento da carga tributária nos anos posteriores à publicação do novo texto Constitucional de 1988, aumentando também o repasse de recursos aos entes subnacionais. Não obstante, a maioria dos novos tributos instituídos é formada por contribuições arrecadadas exclusivamente pela União, que permanecem integralmente nos cofres federais, pois não possuem vinculação constitucional com obrigatoriedade de transferência de parcela da arrecadação aos demais entes da federação.

Distribuição tributária estadual e federal para os municípios a partir de 1967

O primeiro sistema de redistribuição tributária no setor público brasileiro foi instituído efetivamente com a reforma tributária de 1967, inexistindo até então praticamente o conceito de transferências redistributivas, com exceção de experiências de redistribuição de percentuais do Imposto de Renda e do Imposto de Consumo da União para os municípios (PRADO, 2003). Ademais, recursos originados do imposto sobre combustíveis, energia elétrica, minerais e de telecomunicações eram devolvidos de forma condicionada a empresas estatais e autarquias, a exemplo da área de energia elétrica e de estradas de rodagem, não tendo nenhuma destinação aos orçamentos dos Governos Subnacionais (PRADO, 2003).

A reforma de 1967, entre outros aspectos que revolucionaram o sistema tributário, criou dois movimentos que alteraram a dinâmica da apropriação fiscal no plano federativo. De um lado, centralizou de forma inédita a arrecadação do governo federal; por outro lado, criou um sistema de transferências redistributivas mais amplo, que atuava como mecanismo compensatório, apoiando-se essencialmente nos chamados Fundos de Participação de Estados e Municípios (PRADO, 2003). O pesquisador complementa que a inovação mais polêmica da reforma foi a definição da competência estadual do principal imposto sobre o consumo, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias (ICM), mantendo-se parte do controle sobre a sua administração a cargo do governo federal e ao senado. Instituiu também a devolução tributária de 20% da sua arrecadação, denominada Cota-Parte do ICM, aos

municípios em função da compensação pelas operações tributadas em seu território (PRADO, 2003).

Diante do modelo instituído em 1967, a arrecadação tributária ficou concentrada quase em sua totalidade nos governos federal e estadual. Araújo (2013, p. 68-69) destaca que “as receitas municipais deveriam ser complementadas com dois fluxos básicos de transferências: o Fundo de Participação dos Municípios, de natureza eminentemente redistributiva; e a Cota-Parte do ICM (posteriormente ICMS) – essencialmente uma devolução tributária”. Fica evidente a diferença entre os dois mecanismos de fluxos de transferências, compreendendo o FPM ao mecanismo de garantia de receita mínima e com vinculação direta ao número de habitantes, beneficiando em seus coeficientes os municípios menores. De outro modo, o ICM passa a garantir uma espécie de devolução parcial do imposto arrecadado no território.

O modelo de distribuição tributária estabelecida pela Constituição de 1988 desarticulou o Estado, com respeito às prioridades da política de desenvolvimento. Inicialmente, pela não revisão de critérios de rateio dos Fundos de Participação de Estados e Municípios pela Receita Federal, que ocasiona profundos desequilíbrios na distribuição da receita *per capita* entre os municípios, beneficiando principalmente as unidades de menor população. No mesmo sentido, a falta de instituição de regras bem definidas de cooperação intergovernamental gera prejuízos sérios à eficiência e à eficácia das políticas sociais (REZENDE, 2003).

Por outro lado, a Constituição Federal de 1988 alterou profundamente o sistema tributário brasileiro, instituído em 1967. Os recursos originados do Imposto de Renda e Patrimônio (IR) e IPI passaram a ser distribuídos aos Estados e municípios de 33% para 44%, assim como um acréscimo de 10% do IPI para compensar as exportações. Em 1981, a União absorvia 52,5% dos tributos, os Estados 32,9% e os municípios 14,6%, passando em 1993 para 36,5%, 40,7% e 22,8% respectivamente (MATIAS-PEREIRA, 2010). Nesse novo cenário, a União elevou a carga tributária de 20% em 1988 para 35,33% em 2007. Com o objetivo de distinguir as tipologias das transferências intergovernamentais, Prado (2003) efetua a divisão entre devoluções tributárias, transferências compensatórias e transferências redistributivas, conforme demonstrado no Quadro 1.

Quadro 1: Tipologias das transferências intergovernamentais

Devoluções Tributárias	Transferências Compensatórias	Transferências Redistributivas
75% da Cota-Parte do ICMS (18,75% do total arrecadado)	75% da Cota-Parte do IPI sobre Exportação (cota estadual)	Fundos de Participação dos Estados e Municípios
Salário Educação		Sistema Único de Saúde
Imposto sobre Operações Financeiras – Ouro		Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização do Magistério
Imposto Territorial Rural		25% Desoneração do ICMS (LC 87/1996)
Imposto sobre Veículos Automotores	75% Desoneração do ICMS (LC 87/1996)	25% da Cota-Parte do ICMS (6,25% do total arrecadado)
Contribuição sobre Intervenção no Domínio Econômico		25% da Cota-Parte do IPI sobre Exportação (cota municipal)
		Transferências Voluntárias

Fonte: Elaborado a partir de Prado (2003)

São compreendidas como transferências compensatórias aquelas “[...] decorrentes de mecanismos destinados a evitar impacto negativo de mudanças operadas no sistema tributário, no caso a desoneração fiscal das exportações, sobre a arrecadação dos governos subnacionais” (PRADO, 2001, p. 17). No sistema brasileiro, as transferências compensatórias integram o Fundo de Compensação pela Exportação de Produtos Industrializados (Cota-Parte IPI sobre Exportação), que é formado por 10% da receita do IPI e com distribuição proporcional ao valor exportado pelo Estado. O outro mecanismo corresponde à parcela de 75% da Desoneração do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS (Lei Complementar 87/1996 – Lei Kandir) aos Estados e municípios, referente aos incentivos do governo federal para exportações de produtos semimanufaturados.

No tocante às transferências redistributivas, elas são entendidas como os únicos fluxos que têm possibilidade de reduzir desigualdades inter-regionais em capacidade fiscal de gasto (PRADO, 2003). Integram essas transferências entre outras: os Fundos de Participação dos Estados e Municípios (FPE e FPM); cota-parte do

ICMS (25%); Sistema Único de Saúde (SUS); e Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização do Magistério (FUNDEB)⁴. Quanto à parcela da cota-parte do ICMS, merece ser destacado que os municípios participam com 25% da arrecadação total do Estado, sendo, assim, entendida como transferência redistributiva somente 6,25% (25% de 25), pois o restante (18,75%) é classificado como devolução tributária dos Estados aos municípios.

Outra tipologia de transferência de recursos é por meio da devolução tributária. Trata-se do mecanismo devolutivo dos recursos provenientes de impostos arrecadados pelos Estados e União sobre operações ocorridas no território municipal. O exemplo clássico é compreendido pelos impostos estaduais do ICMS e Imposto sobre Veículos Automotores (IPVA). No caso do ICMS, somente 25% fruto da arrecadação é repassado aos municípios, sendo que 75% desse valor (18,75%) correspondente à devolução tributária, pois é devolvido a partir do valor agregado como fato gerador do imposto, e o restante tratado como transferência redistributiva com base em critérios específicos de cada Estado.

Denota-se que grande parcela dos recursos transferidos aos governos estaduais e municipais corresponde a devoluções e compensações tributárias. Assim, a capacidade de redução das desigualdades regionais fica limitada às transferências redistributivas de uma parcela do sistema Cota-Parte do ICMS, parcela das Desonerações provenientes de incentivo às exportações, SUS, FUNDEB, Fundos de Participação e finalmente as transferências voluntárias.

Construção conceitual de planejamento e execução orçamentária

O planejamento busca criar uma organização administrativa racional, para ações controladas e ordenadas, a partir dos objetivos propostos para o período compreendido pelo plano do ente público ou privado. No setor público o planejamento se concretiza por meio da figura da orçamentação, ao estabelecer metas, diretrizes, programas e ações a serem desenvolvidas ao longo do período de vigência da respectiva lei de caráter orçamentário, correlaciona a alocação de recursos às ações a serem desenvolvidas. Nesse sentido, Matias-

⁴ O FUNDEB originou-se da Lei nº 11.494 de 20 de junho de 2007, substituindo o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e Valorização do Magistério (FUNDEF) instituído pela Lei nº 9.424 de 24 de dezembro de 1996.

Pereira (2010) lembra que nos regimes igualitários a base de alocação dos recursos é definida em função da igualdade da redistribuição de recursos para a sociedade. Quando a base orçamentária é aceita amplamente pelos atores, os conflitos são limitados e ajustes são incrementais, pois existe consenso quanto ao critério de alocação. Portanto, os conflitos no processo de orçamentação tendem a ser proporcionais às divergências de interesses entre os grupos de representação, necessitando a busca do equilíbrio na aplicação dos recursos sempre limitados.

A Constituição Federal de 1988 estabelece a elaboração dos três planos orçamentários da administração pública em todos os seus níveis: “Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I – o plano plurianual; II – as diretrizes orçamentárias; III – os orçamentos anuais”. A organização orçamentária estabelecida pela constituição tem por objetivo a integração das três peças orçamentárias. Matias-Pereira (2010, p. 279) esclarece que “isso pode ser observado na interação do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual, com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) cumprindo a função de ligação entre o plano e o orçamento”.

Nessa linha, Rebouças (2014) frisa que o sistema orçamentário da Constituição de 1988 tem uma engenharia que integra e coordena a lei do Plano Plurianual (PPA), a LDO e a LOA. De acordo com Rebouças (2014, p. 22), “no ápice desse sistema está o PPA, principal lei de planejamento público, nos termos constitucionais, que vinculará a LDO, a LOA, os planos nacionais, regionais e setoriais”. O orçamento público tem como função especial o atendimento das prioridades e metas estabelecidas, assim como permite a avaliação e revisão constante dos objetivos propostos pelo governo. Outras qualidades merecem ser atribuídas ao modelo orçamentário brasileiro, com destaque a sua capacidade comparativa de avaliação das diferentes funções e programas, comparação dos custos das funções e programas, avaliação da eficiência do governo em relação à iniciativa privada, fonte de informação para o controle interno e externo de órgãos e da sociedade.

Para a construção das peças orçamentárias, torna-se necessário inicialmente fazer um diagnóstico do cenário real. A partir desse ponto é estabelecido um novo cenário futuro a ser atingido. Ao longo do caminho a ser percorrido, devem ser estimulados os agentes e adotadas ações que induzam a mudança da realidade, sempre com a utilização eficiente dos recursos para atingir as metas e objetivos propostos.

Nessa concepção constitucional, o Plano Plurianual integra as características de planejamento de longo prazo. Por isso, ele deverá contemplar obrigatoriamente todas as despesas de capital, compreendidas, assim, pelos investimentos que integram especialmente as obras e aquisição de bens móveis e imóveis para os próximos quatro anos. Deverão incluir ainda os gastos decorrentes de novos programas de caráter continuado, pois se tornam fontes de novos investimentos e gastos permanentes com a sua implementação. Nesse sentido, será construído respeitando os seguintes pontos: levantamento dos problemas, possíveis soluções, formas de desenvolvimento, estabelecimento de programas; elaboração detalhada dos programas de ação, através da definição do objetivo, meta, ação, produto, unidade de medida, valores, fontes de recursos e prioridades; elaboração do resumo dos programas, demonstrando a viabilidade dos programas com as receitas previstas; elaboração do demonstrativo de metas fiscais e financeiras; e elaboração do Projeto de Lei.

A Constituição de 1988 estabelece que a Lei de Diretrizes Orçamentárias contemple essencialmente as orientações básicas para elaboração do orçamento anual, definindo metas físicas dos novos gastos assumidos, novas obras e ações públicas, servindo de ponte entre as ações propostas no Plano Plurianual e sua programação de execução no orçamento anual. Possui ainda as seguintes atribuições: estabelecer as regras para as possíveis alterações orçamentárias e tributárias para o exercício subsequente; dispor sobre o equilíbrio entre receitas e despesas; deliberar sobre método de avaliação de resultados dos programas; integrar os anexos das metas e riscos fiscais; definir a utilização da reserva de contingência; estabelecer a programação financeira e o cronograma mensal de desembolso; definir os critérios e situações em que deverá vigorar a limitação de empenho, entre outros.

De outro modo, a Lei Orçamentária Anual contemplará a programação de todas as despesas correntes e de capital para o próximo exercício. Merece destaque que essa ferramenta apresentará um detalhamento dos gastos, sempre observando o que foi estabelecido no PPA e LDO. O orçamento anual tem importância central nas ações do poder público e o processo de elaboração deverá contemplar: a participação popular através de audiências públicas; ser compatível com as metas fiscais estabelecidas na LDO; prever a arrecadação de todos os tributos de sua competência; integrar todos os orçamentos fiscais, de seguridade social e de investimento, entre outros.

Na concepção orçamentária do planejamento da despesa pública é possível afirmar que “a etapa do planejamento e contratação

abrange, de modo geral, a fixação da despesa orçamentária, a descentralização/movimentação de créditos, a programação orçamentária e financeira e o processo de licitação” (STN, 2008b, p. 58). A fixação da despesa orçamentária é limitada à estimativa da receita prevista e definida a partir do planejamento, com base na execução das despesas dos exercícios anteriores e novos projetos a serem desenvolvidos, assim como a inflação, os reajustes, os aumentos ou mesmo reduções de gastos públicos.

Enquanto isso, a execução orçamentária da despesa é formada pela programação e realização das despesas, respeitando os recursos financeiros disponíveis pela administração pública, assim como os limites e exigências legais. Conforme a Lei nº 4.320/1964, a execução da despesa orçamentária é constituída pelos estágios do empenho, liquidação e pagamento. O empenho é o ato que cria para o Estado a obrigação de pagamento. A liquidação consiste em verificar o direito do credor, com base em documentos comprobatórios. Por fim, o pagamento representa a última fase do processo da despesa pública, que será efetuado quando ordenado, após sua regular liquidação.

No tocante às etapas do processo orçamentário da receita pública, essas são constituídas pelo planejamento, execução, controle e avaliação. O planejamento “compreende a previsão de arrecadação da receita orçamentária constante da Lei Orçamentária Anual – LOA, resultante de metodologias de projeção usualmente adotadas, observada as disposições constantes na Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF” (STN, 2008a, p. 41). Para essa previsão das receitas orçamentárias, diferentes metodologias deverão ser utilizadas de acordo com o tipo de receita a ser projetada, destacando-se a metodologia baseada na série histórica com correção de valores por índices de preços. A etapa da execução orçamentária conforme a Lei nº 4.320/1964 é formada pelos estágios de lançamento, arrecadação e recolhimento.

O lançamento é a primeira fase da execução orçamentária da receita, compreendido como “o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível” (STN, 2008a, p. 44). Esse procedimento abrange a individualização e cadastramento dos contribuintes, detalhando a espécie, valor e vencimento dos tributos que cada qual terá como obrigação de liquidar. Enquanto isso, a arrecadação, “é a entrega, realizada pelos contribuintes ou devedores, aos agentes arrecadadores ou bancos autorizados pelo ente, dos recursos devidos ao Tesouro”

(STN, 2008a, p. 45). Abarca o momento em que o contribuinte liquida suas obrigações para com o Estado. Finalmente, o recolhimento abrange a transferência dos valores arrecadados ao caixa do Tesouro (STN, 2008a). Essa última fase da execução da receita pública compreende a simples entrega dos recursos arrecadados ao ente público por meio de contas específicas.

A última etapa do processo orçamentário inclui o controle e avaliação, corresponde à fiscalização realizada pela própria administração, por meio dos órgãos de controle e pela sociedade (STN, 2008a). Essa etapa deve ser realizada com observância à previsão da receita, às ações de fiscalização, combate à sonegação, recuperação de créditos por vias administrativas ou judiciais, entre outras.

Procedimentos Metodológicos

A presente pesquisa é classificada quanto aos objetivos como descritiva, pois, busca descrever a influência da distribuição tributária na execução orçamentaria dos municípios catarinenses. O modelo utilizado no estudo foi de corte transversal, coletando os dados dos exercícios de 2009 a 2013 dos cento e setenta municípios integrantes da amostra da pesquisa.

No que se refere ao procedimento de coleta dos dados a pesquisa é classificada como documental baseada na coleta das informações por meio das páginas eletrônicas do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI), Receita Federal do Brasil (RFB) e Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina (SEF/SC).

Quanto à abordagem do problema a pesquisa é classificada como quantitativa. Sampieri, Collado e Lucio (2006, p. 155) citam que “nos estudos quantitativos, geralmente se concebe ou se seleciona o modelo de pesquisa depois de ter aprimorado o problema de pesquisa, desenvolvido a perspectiva teórica, estabelecido o tipo inicial do estudo e formulado a (s) hipótese (s) se forem necessárias”.

A população objeto do estudo abrange os duzentos e noventa e cinco (295) municípios catarinenses. A amostra é classificada como probabilística e compreende a cento e setenta (170) municípios. Devido à seleção dos municípios integrantes da amostra por meio da técnica de amostragem probabilística casual simples e por sorteio, tornou-se necessário definir inicialmente o Erro Amostral. Nessa pesquisa, foi definido em 5%, conforme indicado e calculado por (BARBETTA, 2008).

$$n_0 = \underline{1}$$

$$n_0 = \frac{e_0^2}{5^2}$$

Cálculo: $n_0 = \frac{1}{5^2} = 400$

De posse do erro amostral, foi definida a amostra de acordo com (BARBETTA, 2008).

$$n = \frac{N \cdot n_0}{N + n_0}$$

Assim, a definição do número de municípios integrantes da amostra foi possível por meio do seguinte cálculo:

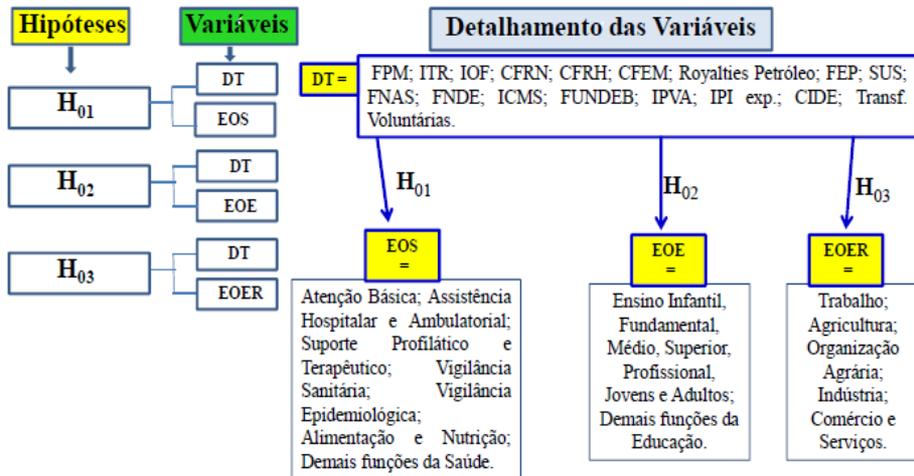
$$n = \frac{295 \times 400}{295 + 400} = 170 \text{ municípios catarinenses}$$

Utilizou-se neste estudo o método hipotético-dedutivo. Neste método, “se a hipótese não supera os testes, estará falseada, refutada, e exige nova reformulação do problema e da hipótese, que, se superar os testes rigorosos, estará corroborada, confirmada provisoriamente, não definitivamente como querem os indutivistas” (MARCONI; LAKATOS, 2005, p. 96).

A seguir são apresentadas as variáveis das hipóteses correspondentes a H_{01} até H_{03} .

No teste da hipótese H_{01} , foram utilizadas as seguintes variáveis: Distribuição Tributária (DT) e Execução Orçamentária na Saúde (EOS). A H_{02} foi testada com a utilização das seguintes variáveis: Distribuição Tributária (DT) e Execução Orçamentária na Educação (EOE). Para o teste de H_{03} , foram utilizadas as variáveis: Distribuição Tributária (DT) e Execução Orçamentária no Emprego e Renda (EOER). Na Figura 1 são apresentados os componentes das variáveis utilizadas no teste de cada uma das hipóteses.

Figura 1: Detalhamento dos componentes e operacionalização das variáveis utilizadas no cálculo das hipóteses



Fonte: dados da pesquisa

Foram analisadas as influências por meio de uma abordagem quantitativa, utilizando-se inicialmente de uma análise descritiva. Posteriormente com o programa de análises estatísticas, *Statistical Package for the Social Sciences* (SPSS – versão 21.0) for Windows, os dados coletados foram submetidos à análise estatística, identificando o Coeficiente de Correlação de *Pearson* (r) entre os conjuntos de variáveis. Field (2009) indica que o Coeficiente de Correlação de *Pearson* (r) é também conhecido como o coeficiente de correlação produto-momento, ou seja, a medida do grau de associação entre duas variáveis, a direção dessa associação pode ser positiva ou negativa, representado pela seguinte equação:

$$r = \frac{1}{n - 1} \sum \left(\frac{xi - \bar{X}}{sx} \right) \left(\frac{yi - \bar{Y}}{sy} \right)$$

Onde:

r = Coeficiente de Correlação de Pearson

n = Tamanho da amostra

xi = Valores individuais de x

yi = Valores individuais de y

\bar{X} = Média de x

\bar{Y} = Média de y

sx = desvio-padrão da variável x

xy = desvio-padrão da variável y

A utilização do Coeficiente de Correlação de *Pearson* (r) é justificada, pois nas hipóteses H_{01} , H_{02} e H_{03} , poderá ocorrer a influência somente em um dos sentidos, ou seja, da variável distribuição tributária sobre a variável execução orçamentária e não o contrário.

Análise e Interpretação dos Dados

Para atender ao objetivo do estudo são apresentados inicialmente, a análise descritiva da contribuição tributária, distribuição tributária e execução orçamentária dos municípios pesquisados. Posteriormente para solucionar o problema da pesquisa é analisada a influência dos mecanismos distributivos na execução orçamentária nas áreas da saúde, educação, emprego e renda dos municípios catarinenses, por meio do teste das três hipóteses.

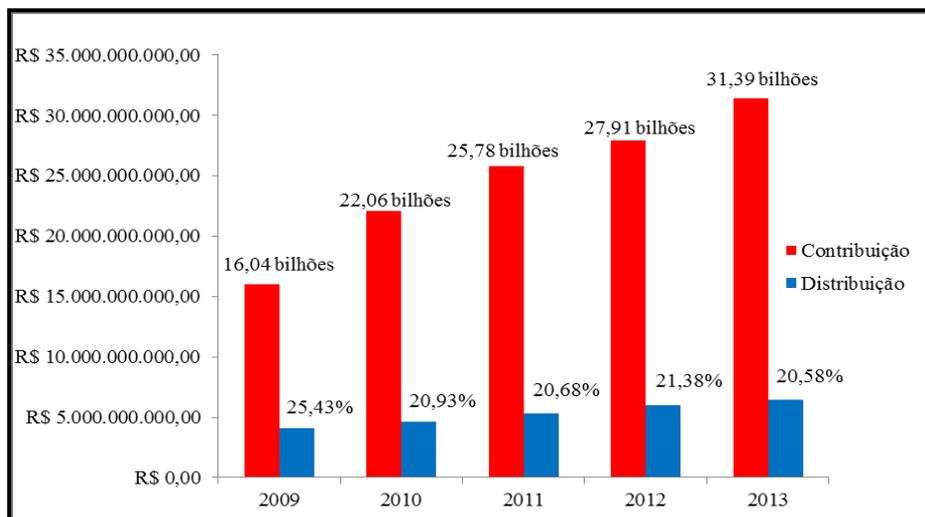
Contribuição tributária, distribuição tributária e execução orçamentária

A análise global da relação existente entre a contribuição e distribuição tributária dos municípios catarinenses torna-se importante inicialmente para identificar a real capacidade de atendimento das demandas sociais diante da distribuição tributária aos municípios. Nazareth (2015) destaca que as receitas municipais aumentaram de volume a partir da redemocratização, comparativamente as demais esferas, especialmente por meio das transferências intergovernamentais, em decorrência da aprovação de novas leis e normas que atribuíram novas responsabilidades para o município.

De início, torna-se importante entender que a contribuição tributária corresponde aos tributos recolhidos, pelo conjunto de contribuintes de cada município para a formação do montante total arrecado pelo Estado e União. Sua análise frente à distribuição tributária torna-se importante para a construção do diagnóstico do real cenário, da contribuição dos municípios e seu retorno recebido dos governos estadual e federal. Dessa forma, torna-se possível fazer uma avaliação ampla da contribuição dos municípios, a distribuição recebida e execução dos recursos.

Para isso, inicialmente é apresentada, no Gráfico 1, a contribuição tributária dos 170 municípios da amostra e o percentual de distribuição tributária recebida ao longo dos cinco anos da pesquisa.

Gráfico 1: Contribuição e distribuição tributária total



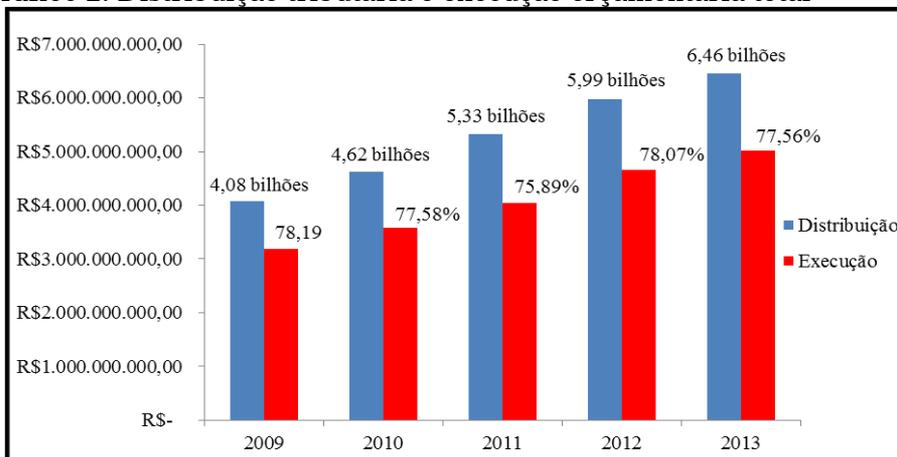
Fonte: dados da pesquisa.

Denota-se, por meio do Gráfico 1, que a contribuição anual dos 170 municípios pesquisados foi significativamente superior aos valores dos recursos distribuídos. O percentual aproximado de 20%, ao longo dos seis anos avaliados, explica a limitação dos recursos disponíveis aos municípios na execução de suas políticas públicas. Esses números acrescidos da arrecadação própria dos municípios vão ao encontro do destacado por Matias-Pereira (2010) que a partir de 1993 passam a absorver 22,8% do montante da arrecadação nacional. Em complemento, o estudo anterior de Liparizi (2010) aponta uma tendência atual de crescimento de tributos não compartilhados com Estados e municípios e recentralização de recursos na União.

Esse panorama vai ao encontro do pleito dos gestores municipais, que buscam anualmente pelo aumento dos valores das distribuições aos municípios. Tal cenário exige dos gestores municipais a qualificação do gasto, diante da limitação dos repasses estaduais e federais aos municípios.

O Gráfico 2 permite comparar a execução orçamentária dos municípios frente aos valores recebidos de distribuição tributária do Estado e União ao longo dos cinco anos da pesquisa.

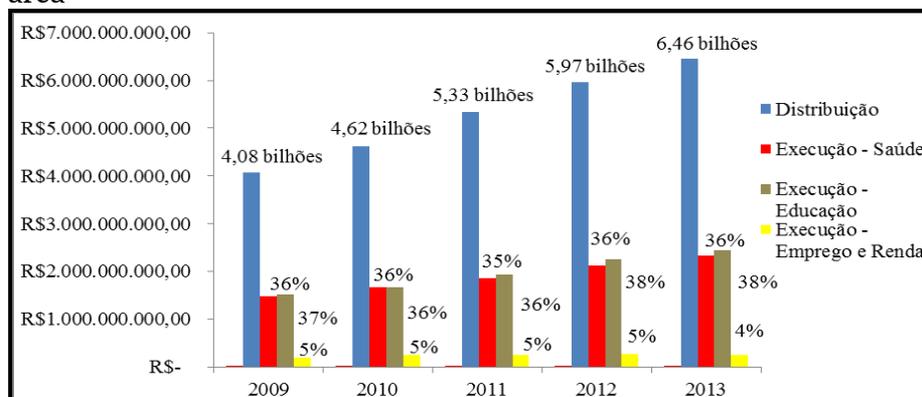
Gráfico 2: Distribuição tributária e execução orçamentária total



Fonte: dados da pesquisa.

Por meio do Gráfico 2 fica evidenciado o crescimento anual dos valores da distribuição tributária e, simultaneamente, os valores da execução orçamentária. Isso se explica parcialmente pela vinculação da maioria dos recursos federais e estaduais a duas das três áreas pesquisadas, compreendidas pela saúde e educação. Percebe-se que, anualmente, o montante de recursos executados equivale a mais de 75% do valor distribuído pelo Estado e União. O estudo de Nascimento (2010) destaca que o efeito expansivo das transferências desvinculadas (obrigatórias) é mais evidente sobre as despesas correntes, o que reflete uma diminuição na qualidade do gasto público. Isso foi percebido principalmente nos municípios com maiores transferências. De outro modo, as receitas vinculadas refletem em uma melhora na qualidade do gasto, com aplicação especialmente em investimentos. Dessa forma, traz à tona que o aumento das distribuições não necessariamente melhora a execução dos orçamentos, pois dependerá do tipo de recurso distribuído e da forma de execução, seja em despesas ou novos investimentos.

Para detalhar essa relação entre distribuição tributária e execução orçamentária, o Gráfico 3 faz a comparação nas três áreas pesquisadas.

Gráfico 3: Distribuição tributária e execução orçamentária total por área

Fonte: dados da pesquisa.

No que se refere à distribuição tributária e execução por área pesquisada, o Gráfico 3 demonstra que as áreas da saúde e educação se destacam quanto aos valores executados. É perceptível que a evolução da execução anual está vinculada à distribuição, pois, à medida que a distribuição tributária aumenta, a execução acompanha esses valores proporcionalmente. Isso é parcialmente justificado pela vinculação constitucional da maior parte dos recursos distribuídos para a saúde e a educação, assim como a aplicação de percentuais mínimos nessas áreas.

Os resultados vão ao encontro da afirmação de Arretche (2005, p. 83), de que “na história do sistema fiscal brasileiro, à descentralização das transferências fiscais não correspondeu à autonomia dos governos subnacionais sobre suas decisões de gasto”. Em síntese, a legislação federal tem sido utilizada para definir extensamente a agenda de gasto dos governos subnacionais (ARRETCHÉ, 2005). A vinculação constitucional dos recursos distribuídos aos gastos, não permite que os gestores executem distintamente os recursos ao longo dos anos. Esse modelo vinculado de execução não permite que políticas públicas sejam criadas, ampliadas ou extintas dentro da percepção do governo e comunidade local.

Testes de hipótese dos impactos dos mecanismos distributivos

Para responder da problemática apresentada na pesquisa, são analisados, nesta seção, a influência dos mecanismos distributivos na execução orçamentária nas áreas da saúde, educação, emprego e renda

dos municípios catarinenses investigados. Para isso, foram testadas as três hipóteses específicas propostas no estudo por meio do Coeficiente de Correlação de *Pearson* (r). As Tabelas 1, 2 e 3 evidenciam os resultados dos testes realizados.

A Tabela 1 demonstra o resultado da correlação anual existente entre a distribuição tributária e execução orçamentária na área da saúde, dos municípios pesquisados no período de 2009 a 2013. Também é apresentado o resultado da correlação e coeficiente de determinação média das duas variáveis nos cinco anos analisados.

Tabela 1: Resultado do teste de correlação da hipótese H_{01} - Distribuição tributária e execução orçamentária na área da saúde

Ano	Variáveis	Correlação (r) de Pearson	Coeficiente de Determinação (r^2)	Sig. (α)	Status da hipótese
2009	DT e EOS	0,979**	0,958	0,000	Suportada
2010	DT e EOS	0,984**	0,968	0,000	Suportada
2011	DT e EOS	0,982**	0,964	0,000	Suportada
2012	DT e EOS	0,983**	0,966	0,000	Suportada
2013	DT e EOS	0,985**	0,970	0,000	Suportada
Média	MDT e MEOS	0,985**	0,970	0,000	Suportada

** . A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Fonte: dados da pesquisa.

A primeira hipótese estatística analisou a correlação existente entre distribuição tributária e execução orçamentária da área de saúde e ficou assim definida:

H_{01} : *Os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de saúde dos municípios catarinense.*

Esta hipótese foi testada por meio de um conjunto de variáveis, compreendido pelo valor da Distribuição Tributária e Execução Orçamentária da Saúde (DT e EOS). Os achados demonstram um efeito significativo das correlações entre o conjunto de variáveis testadas (sig. $\leq 0,05$). Além disso, percebe-se que o efeito da correlação de *Pearson* é bastante grande, estando em todos os anos acima de 0,9. Field (2009, p. 129) explica que “[...] como o coeficiente de correlação é uma medida padronizada de um efeito observado, ele é uma medida comumente usada do tamanho do efeito, e que valores de $\pm 0,1$ representam um efeito pequeno, $\pm 0,3$, um efeito médio e $\pm 0,5$, um efeito grande”.

Reforçando os resultados, o teste da média, utilizando como variáveis a Média da Distribuição Tributária e Média da Execução Orçamentária da Saúde (MDT e MEOS) dos cinco anos, apresenta efeitos significativos e de correlação grande. Portanto, a execução orçamentária da área da saúde é explicada na média em 97,0% ($r^2=97,0\%$) pela distribuição tributária, conforme o coeficiente de determinação⁵. De acordo com Hair (2005, p. 314) “além de examinar o coeficiente de correlação, muitas vezes o elevamos ao quadrado para obter o coeficiente de determinação ou r^2 ”.

Os resultados da correlação muito forte ou de efeito grande podem ser explicados parcialmente, a partir da vinculação constitucional à saúde, de grande parcela dos recursos originados da distribuição tributária. Assim, os resultados anuais, reforçados pela média dos anos utilizados, indicam que H_{01} é suportada, ou seja, é possível afirmar que os mecanismos da estrutura tributária brasileira causam influência positiva na execução orçamentária da área de saúde dos municípios catarinenses.

A Tabela 2 demonstra o resultado da correlação anual existente entre a distribuição tributária e execução orçamentária da área de educação dos municípios investigados. Do mesmo modo, é apresentado o resultado da correlação e coeficiente de determinação média das duas variáveis nos cinco anos analisados.

Tabela 2: Resultado do teste de correlação da hipótese H_{02} - Distribuição tributária e execução orçamentária da área de educação

Ano	Variáveis	Correlação (r) de Pearson	Coefficiente de Determinação (r^2)	Sig. (α)	Status da hipótese
2009	DT e EOE	0,974**	0,949	0,000	Suportada
2010	DT e EOE	0,985**	0,970	0,000	Suportada
2011	DT e EOE	0,981**	0,962	0,000	Suportada
2012	DT e EOE	0,979**	0,958	0,000	Suportada
2013	DT e EOE	0,972**	0,945	0,000	Suportada
Média	MDT e MEOE	0,981**	0,962	0,000	Suportada

** . A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Fonte: dados da pesquisa.

⁵ “O coeficiente de correlação ao quadrado (conhecido como o coeficiente de determinação R^2) é uma medida da quantidade de variação em uma variável que é explicada pela outra”. (FIELD, 2009, p. 143).

A segunda hipótese específica testada analisou a correlação existente entre distribuição tributária e execução orçamentária da área de educação e ficou assim definida:

H₀₂: Os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de educação dos municípios catarinenses.

A hipótese univariada H₀₂ foi testada por meio das variáveis, Distribuição Tributária e Execução Orçamentária da Educação (DT e EOE). Os resultados demonstram um efeito significativo das correlações entre o conjunto de variáveis testadas (sig. $\leq 0,05$). O teste de correlação de *Pearson* apresenta um efeito grande, acima de 0,9 em todos os anos avaliados. Corroborando os resultados individuais de cada ano, o teste da média que utilizou como variáveis a Média da Distribuição Tributária e Média da Execução Orçamentária da Educação (MDT e MEOE) evidenciou igualmente efeitos significativos e de correlação grande. Assim, a execução orçamentária da área da educação é explicada na média em 96,2% ($r^2=96,2\%$) pela distribuição tributária, conforme o coeficiente de determinação.

Da mesma forma como na área da saúde, os resultados da correlação forte podem ser explicados parcialmente, a partir da vinculação constitucional à educação de grande parcela dos recursos originados da distribuição tributária. Portanto, os resultados anuais são reforçados pela média dos anos pesquisados, indicando que H₀₂ é suportada, ou seja, é possível afirmar que os mecanismos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de educação dos municípios catarinenses.

A Tabela 3 demonstra o resultado da correlação anual existente entre a distribuição tributária e execução orçamentária da área de emprego e renda dos municípios investigados. Da mesma forma, é evidenciado o resultado da correlação média e coeficiente de determinação média das variáveis nos cinco anos analisados.

Tabela 3: Resultado do teste de correlação da hipótese H₀₃ - Distribuição tributária e execução orçamentária da área de emprego e renda

Ano	Variáveis	Correlação (r) de Pearson	Coefficiente de Determinação (r ²)	Sig. (α)	Status da hipótese
2009	DT e EOER	0,777**	0,604	0,000	Suportada
2010	DT e EOER	0,782**	0,612	0,000	Suportada
2011	DT e EOER	0,760**	0,578	0,000	Suportada
2012	DT e EOER	0,776**	0,602	0,000	Suportada
2013	DT e EOER	0,755**	0,570	0,000	Suportada
Média	MDT e MEOER	0,787**	0,619	0,000	Suportada

** . A correlação é significativa no nível 0,01 (2 extremidades).

Fonte: dados da pesquisa.

A terceira hipótese específica testada analisou a correlação existente entre distribuição tributária e execução orçamentária da área de emprego e renda e ficou assim definida:

H₀₃: Os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de emprego e renda dos municípios catarinenses.

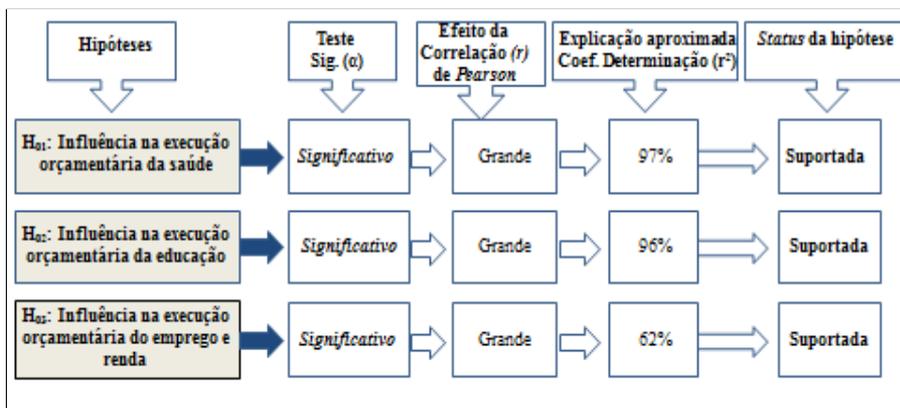
A H₀₃ foi testada por meio do conjunto de variáveis, Distribuição Tributária e Execução Orçamentária do Emprego e Renda (DT e EOER). Da mesma forma como nas duas hipóteses anteriores, os achados do teste dessas variáveis apresentam um efeito significativo (sig. ≤ 0,05) entre as mesmas. Igualmente, o teste de Correlação de *Pearson* apresenta um efeito grande, acima de 0,7 em todos os anos avaliados. Confirmando os resultados individuais de cada ano, o teste da média, que utilizou como variáveis a Média da Distribuição Tributária e Média da Execução Orçamentária do Emprego e Renda (MDT e MEOER), demonstrou efeitos significativos e de correlação grande. Portanto, a execução orçamentária da área do emprego e renda é explicada na média em 61,9% (r²=61,9%) pela distribuição tributária, conforme coeficiente de determinação, restando a explicação por outros fatores em 38,1%.

Denota-se que, apesar da correlação ainda ser forte nessa área pesquisada, existe uma ligeira queda, que pode ser justificada pela ausência de vinculação de grande parcela dos recursos originados da distribuição tributária à área de emprego e renda. Dessa forma, os resultados dos cinco anos tornam-se ainda mais robustos pela média dos anos pesquisados, indicando que H₀₃ é suportada, ou seja, é

possível afirmar que os mecanismos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de emprego e renda dos municípios catarinenses.

Na Figura 1, apresenta-se uma síntese dos testes das seis hipóteses do estudo.

Figura 1: Síntese do teste das hipóteses



Fonte: dados da pesquisa.

Torna-se possível inferir, por meio da Figura 1, que: a) todas as hipóteses do estudo apresentaram uma correlação significativa entre as variáveis de cada um dos conjuntos, o que permite a aceitação de todas; b) os resultados do teste de Correlação de *Pearson* (r) identificaram um efeito grande e com alto percentual de explicação entre as variáveis das três hipóteses, que buscaram analisar se os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária das áreas de saúde, educação, emprego e renda.

A partir dos achados do teste das hipóteses H₀₁ a H₀₃ diagnostica-se que, diante do aumento dos valores distribuídos aos municípios, amplia-se também o valor da execução orçamentária. Desse modo, os resultados dos testes das hipóteses permitem inferir que a vinculação constitucional de grande parcela dos recursos às áreas da saúde e educação é parcialmente responsável por essa relação direta entre distribuição e execução. Portanto, realizando uma análise coletiva dos resultados, denota-se que os municípios não executam maiores valores, especialmente nas áreas da saúde e educação, devido à restrição de recursos distribuídos pelo Estado e União. Deve ser lembrado que os recursos municipais não se restringem às

distribuições tributárias, mas também incluem os recursos de arrecadação própria, porém são significativamente inferiores para a maioria dos municípios.

Diante desse diagnóstico propõe-se a ampliação da capacidade distributiva dos mecanismos da estrutura tributária brasileira para ampliar a execução orçamentária dos municípios. Isso não necessariamente exige a ampliação da parcela distribuída pelas esferas federal e estadual, o que possivelmente exigiria o aumento da tributação. O aprimoramento passa pelo aspecto da distribuição no sentido de permitir que municípios com características diferenciadas possam dispor de recursos proporcionalmente equivalentes para execução no atendimento das suas políticas fundamentais. Nessa linha, deve ser resgatado o estudo de Nascimento (2010), que chama atenção para a importância de se refletir sobre o tipo de transferência que deve predominar para qualificar o gasto, não somente voltando o olhar para as áreas consideradas mais importantes, mas também para o tipo de gastos, de custeio da atividade ou investimentos.

Outro aspecto importante, levantado por Brito (2011), reside na necessidade de estabelecer um sistema de distribuição que leve em consideração a eficiência do gasto. Em outras palavras, municípios que demonstrassem maior eficiência em seus gastos seriam beneficiados pelo modelo distributivo. A capacidade contributiva dos municípios deve ser analisada na discussão dos mecanismos, pois o incentivo para o aumento da contribuição amplia os valores arrecadados aos cofres federal e estadual, ampliando também os valores que serão distribuídos, favorecendo o aumento da execução. Essa proposição vai ao encontro de Veloso (2008), que indica esse elemento como importante na construção dos critérios de distribuição.

Em síntese, propõe-se a partir do diagnóstico realizado, a adequação dos mecanismos distributivos para que possam influenciar a execução orçamentária das três áreas e contribuam para satisfação das necessidades de cada município. Considerando para isso não somente os critérios atualmente utilizados, mas igualmente elementos como: necessidades particulares dos entes por determinado tipo recurso, esforço na arrecadação própria, capacidade contributiva, qualificação e eficiência dos gastos.

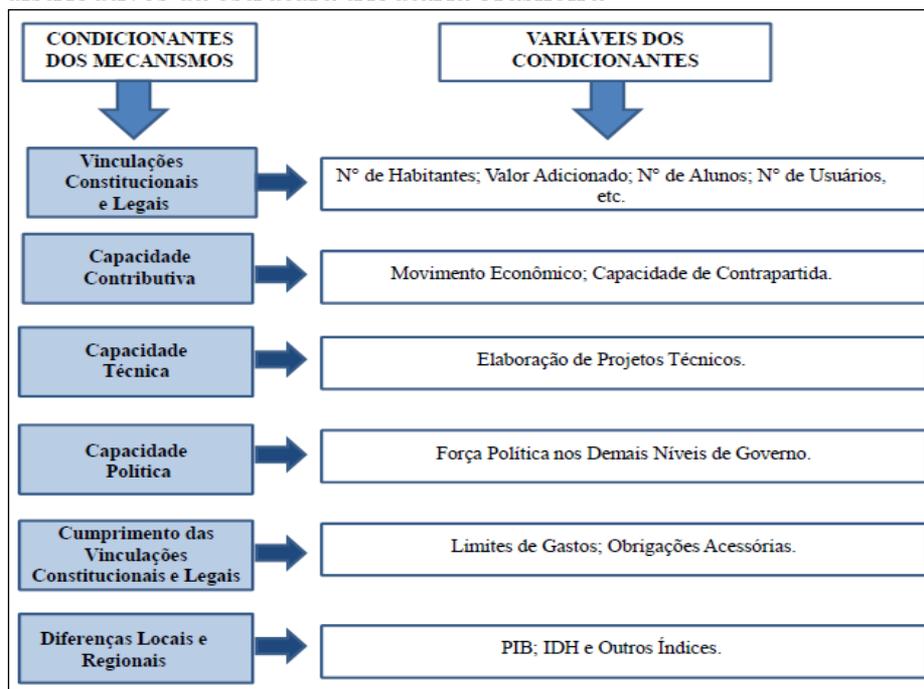
Conclusões

Diante da necessidade eminente de ampliação da qualidade do gasto público e garantir a execução das políticas públicas indispensáveis ao cidadão, torna-se indispensável que os mecanismos

de distribuição dos tributos aos municípios incorporem em sua essência o objetivo de atender as necessidades da sociedade local. Essa capacidade dos mecanismos em redistribuir os tributos para diminuir as diferenças sociais no cenário local e regional pode ser mensurada inicialmente pelo volume de recursos executados nas áreas sociais. Os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira passaram por significativas mudanças ao longo da história da federação. O modelo federalista fiscal já foi discutido em diversos estudos como de Rezende (2003) e Oliveira (2010). Esses estudos permitem compreender a sua origem e o modelo atualmente vigente.

Para compreender melhor os mecanismos distributivos atuais, torna-se importante conhecer os seus fatores condicionantes, ampliadores ou limitadores da distribuição de recursos aos municípios. Para isso, a Figura 2 apresenta uma síntese dos principais fatores que condicionam a distribuição dos tributos aos municípios.

Figura 18: Principais condicionantes dos atuais mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira



Fonte: dados da pesquisa

A pesquisa teve como objetivo analisar a influência dos mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira na execução orçamentária dos municípios catarinenses. Para atingir o objetivo geral proposto no estudo foi aplicada a metodologia de análise descritiva de corte transversal, com coleta de dados documentais e abordagem quantitativa.

Para responder à questão da pesquisa e corroborar os resultados encontrados, utilizou-se o teste de hipóteses. As três hipóteses estatísticas foram ao encontro do objetivo geral do estudo. Assim são apresentadas e seus resultados ficam evidenciados.

H₀₁: Os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de saúde dos municípios catarinenses.

A primeira hipótese específica do estudo foi suportada, pois ocorreu um efeito significativo das correlações entre o conjunto de variáveis testadas. Esse efeito foi muito grande, com capacidade de explicação do resultado superior a 97%, conforme coeficiente de determinação, o que demonstra que a distribuição tributária influencia positivamente a execução orçamentária da saúde dos cento e setenta municípios pesquisados.

H₀₂: Os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de educação dos municípios catarinenses.

A segunda hipótese específica do estudo também foi suportada, apresentando um efeito significativo do conjunto de variáveis. Esse efeito foi igualmente muito grande e com capacidade de explicação do resultado acima de 96% na média dos períodos, conforme coeficiente de determinação. Assim, fica confirmada a influência positiva da distribuição tributária na execução orçamentária da educação dos municípios catarinenses.

H₀₃: Os mecanismos distributivos da estrutura tributária brasileira influenciam positivamente a execução orçamentária da área de emprego e renda dos municípios catarinenses.

A última hipótese específica que atende a esse objetivo igualmente foi suportada, pois, assim como as demais, o efeito foi significativo e a Correlação de *Pearson* (*r*) apresentou um efeito grande e com capacidade de explicação do resultado superior a 62% na média dos períodos analisados, conforme coeficiente de determinação. Dessa forma, é evidente a influência positiva da distribuição tributária na execução orçamentária da área de emprego e renda dos municípios catarinenses.

Os resultados do teste das hipóteses vão ao encontro dos resultados encontrados na análise anterior do comportamento da distribuição e execução. Assim fica confirmado que os atuais mecanismos ampliam a capacidade de gasto dos municípios.

Conclui-se que a necessidade de mudança nos mecanismos para melhorar a distribuição tributária é evidente, diante das grandes diferenças existentes entre as contribuições e distribuições tributárias dos municípios, assim como das execuções orçamentárias nas áreas da saúde, educação, emprego e renda. Para isso propõe-se a incorporação aos atuais mecanismos distributivos elementos como qualificação e eficiência dos gastos, capacidade contributiva, necessidades particulares, esforços na arrecadação própria. Recomenda-se para futuras pesquisas, a análise por meio de método de multicase de outros fatores que interferem na execução orçamentária dos municípios e ampliação do universo de pesquisa a partir da abrangência nacional.

Referências

ARAÚJO, R. L. S. *Limites e possibilidades da redução de desigualdades territoriais por meio do financiamento da educação básica*. 401 f. Tese (Doutorado em Educação) – Programa de Pós-Graduação da Faculdade de Educação da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2013.

ARRETCHE, M. Federalismo e políticas sociais no Brasil: problemas de coordenação e autonomia. *Revista São Paulo em Perspectiva*. v. 18, n. 2, p. 17-26, 2004.

BARBETTA, Pedro Alberto. *Estatística aplicada às Ciências Sociais*. 7. ed. Florianópolis: Editora da UFSC, 2008.

BRASIL. *Lei nº 4.320/1964*, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 05 mar. 2016.

_____. *Constituição da República Federativa do Brasil*: 1988. 23. ed. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2004.

BRITO, J. R.S. de. *Efeitos das transferências intergovernamentais sobre as finanças públicas dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte (2001 - 2010)*. 2011. 144 f. Dissertação (Mestrado em Economia)

– Programa de Pós-Graduação em Economia da Universidade Federal do Rio Grande do Norte. 2011.

FIELD, Andy. *Descobrendo a Estatística usando o SPSS*. Tradução Lorí Viali. 2. ed. – Porto Alegre: Artmed, 2009.

GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. C. *Finanças públicas: teoria e prática no Brasil*. Rio de Janeiro: Editora Campus, 1999.

LIPARIZI, F. B. *Descentralização fiscal no Brasil. evolução e tendências recentes*. 2006. 134 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração da Universidade de Brasília, 2006.

OLIVEIRA, J. G. de. *Uma análise do impacto das emancipações sobre a distribuição orçamentária entre os municípios gaúchos: 1989 – 2007*. 2010. 67 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Programa de Pós-Graduação em Economia da Pontifícia Universidade Católica do Rio Grande do Sul, 2010.

PIZA, E. C. de. *Política fiscal, previsões orçamentárias e os determinantes dos desvios de execução no Brasil*. 2016. 198 f. Tese (Doutorado em Ciências Econômicas) – Departamento de Economia da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, 2016.

POLITI, R.; MATTOS, E. Aspectos equitativos e eficientes das transferências intergovernamentais: uma investigação para os municípios brasileiros. In: *Anais... do XLIII Encontro Nacional de Economia*. Niteroi, 2016. Disponível em: <http://econpapers.repec.org/paper/anpen2015/075.htm> CD-ROM. Acesso em: 13 out. 2016.

PRADO, Sérgio. Distribuição intergovernamental de recursos na Federação brasileira. In: REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabricio Augusto de (orgs.), 2003, *Descentralização e Federalismo Fiscal no Brasil: Desafios da Reforma Tributária*. Rio de Janeiro, Konrad Adenauer Stiftung.

MARCONI, Maria de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. *Fundamentos de metodologia científica*. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

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

NAZARETH, P. A. C. de P. Descentralização fiscal e autonomia municipal: elementos para o debate. *Revista Paranaense de Desenvolvimento*. Curitiba, v. 36, n. 128, p. 117-132, jan/jun. 2015.

NASCIMENTO, J. dos S. *Efeito das transferências financeiras sobre os gastos e a arrecadação dos municípios brasileiros*. 2010. 155 f. Tese (Doutorado em Economia Aplicada) – Programa de Pós-Graduação em Economia Aplicada da Universidade Federal de Viçosa, 2010.

REBOUÇAS, Antônio Helder Medeiros. A impositividade das emendas parlamentares ao orçamento à luz do princípio constitucional do planejamento público: Um exame sob as perspectivas da “resposta correta” e do “direito como integridade” em Dworkin e das pré-compreensões em Gadamer. 128 f. Tese (Mestrado em Direito) - Programa de Pós Graduação da Faculdade de Direito da Universidade de Brasília (UnB), 2014.

REZENDE, Fernando. Modernização tributária e federalismo fiscal. In: REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabricio Augusto de (orgs.), 2003, *Descentralização e Federalismo Fiscal no Brasil: Desafios da Reforma Tributária*. Rio de Janeiro, Konrad Adenauer Stiftung.

RFB – Receita Federal do Brasil. *Arrecadação das Receitas Administradas pela RFB por Município*. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/arrecadacao-das-receitas-administradas-pela-rfb-por-municipio>. Acesso em: 20 fev. 2016.

SAMPIERI, Roberto Hernandez; COLLADO, Carlos Hernández; LUCIO, Pilar Baptista. *Metodologia da pesquisa*. Tradução de Fátima Conceição Murad; Melissa Kassner; Sheila Clara Dystyler Ladeira. 3. ed. São Paulo: McGraw-Hill, 2006.

Secretaria de Estado da Fazenda de Santa Catarina (SEF/SC). *Arrecadação por Município e por Região do Estado*. Disponível em: <http://www.sef.sc.gov.br/relatorios/diat/arrecadacao-por-municipio-e-por-regiao-do-estado>. Acesso em: 20 fev. 2016.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN); MINISTÉRIO DA FAZENDA; SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL DO MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO. *Manual técnico de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios: manual de receita nacional*. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2008a. 330 p. v.I

_____. *Manual técnico de contabilidade aplicada ao setor público: aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios: manual de despesa nacional*. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2008b. 120 p. v.II.

SICONFI - Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro. *Consultas*. Disponível em:<https://siconfi.tesouro.gov.br/siconfi/index.jsf>. Acesso em: 20 fev. 2016.

SILVA NETO, A. L. da; LIMA, H. de. As contribuições sociais e a proposta de reforma do sistema tributário brasileiro. *Revista de Administração Pública*. Rio de Janeiro, v. 35, n. 4, p. 97-109, jul/ago. 2001.

VELOSO, J. F. A. *As transferências intergovernamentais e o esforço tributário municipal: uma análise do Fundo de Participação dos Municípios (FPM)*. 2008. 114 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Programa de Pós-Graduação em Economia de Empresas da Universidade Católica de Brasília, 2008.