



MARISE MAGALY QUEIROZ ROCHA

**ANÁLISE DO NÍVEL DE EFICIÊNCIA NO PROCESSO DE PREVISÃO E
ARRECAÇÃO DA RECEITA PÚBLICA DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO
RIO GRANDE DO NORTE**

**Natal-RN
2008**

MARISE MAGALY QUEIROZ ROCHA

**ANÁLISE DO NÍVEL DE EFICIÊNCIA NO PROCESSO DE PREVISÃO E
ARRECADAÇÃO DA RECEITA PÚBLICA DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO
RIO GRANDE DO NORTE**

Dissertação apresentada como requisito à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco e Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

Orientador: Prof. Dr. José Dionísio Gomes da Silva

**Natal-RN
2008**

MARISE MAGALY QUEIROZ ROCHA

**ANÁLISE DO NÍVEL DE EFICIÊNCIA NO PROCESSO DE PREVISÃO E
ARRECAÇÃO DA RECEITA PÚBLICA DOS MUNICÍPIOS DO ESTADO DO
RIO GRANDE DO NORTE**

Dissertação apresentada como requisito à obtenção do título de Mestre em Ciências Contábeis do Programa Multiinstitucional e Inter-Regional de Pós-Graduação em Ciências Contábeis da Universidade de Brasília, Universidade Federal da Paraíba, Universidade Federal de Pernambuco e Universidade Federal do Rio Grande do Norte.

Aprovada em:

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. JOSÉ DIONÍSIO GOMES DA SILVA – Orientador

Prof. Dr. PAULO ROBERTO NÓBREGA CAVALCANTE – Examinador Interno

Prof^ª. Dra. MARIA ARLETE DUARTE DE ARAÚJO – Examinador Externo

**Natal-RN
2008**

Ao meu esposo, Carlos Henrique, pelo companheirismo e
compreensão. À minha filha, Isly, a quem amo incondicionalmente.

AGRADECIMENTOS

Embora seja individual e solitário o ato da leitura e o do escrever, sabemos que um trabalho de pesquisa não se faz sozinho. Agradecer a todos que colaboraram ao longo deste período especial de minha vida não é tarefa fácil e a decisão de selecionar quem incluir é temerária. Então, agradeço a todos que conviveram comigo nos últimos dois anos e realço algumas pessoas que foram especialmente importantes:

À Deus, que jamais me abandonou em todas as etapas deste curso, transformando as dificuldades em experiência e aprendizado.

À Maria Zilma por ser, antes de tudo, mãe, incansável na superação de dificuldades para garantir aos filhos boa educação.

Ao meu esposo Carlos Henrique, que, com amor, cumplicidade, compreensão e paciência, prestou um precioso apoio familiar, suprimindo as diversas lacunas geradas por força de minhas ausências, ao longo destes meses. Quero agradecer todo o tempo que me dedicaste e espero poder retribuir à altura.

À minha filha Isly, pela compreensão e ternura sempre manifestadas e pelo orgulho que sempre demonstrou diante das minhas conquistas acadêmicas. Espero que o entusiasmo, seriedade e empenho que ponho no trabalho lhe possa servir de estímulo para fazer sempre mais e melhor.

Ao professor Dr. José Dionísio Gomes da Silva, pela orientação segura e objetiva nos caminhos percorridos e pela confiança depositada no meu trabalho de dissertação. Suas sugestões foram sempre úteis, bem-vindas e contribuíram decisivamente para este trabalho. Dionísio, muito obrigada!

Ao professor Dr. Jorge Katsumi Niyama, pelas brilhantes aulas e pelo dinamismo ímpar à frente da Coordenação do Mestrado.

Aos professores do Programa Multiinstitucional, por todos os conhecimentos transmitidos durante esse período de intenso convívio. Em especial, ao Professor Paulo Cavalcante, sempre me incentivando com suas palavras gentis e alegres, e pela participação, juntamente com o Professor Gileno Marcelino, na minha banca de qualificação. As suas sugestões estão aqui incorporadas.

À amiga-irmã Danielle Fernandes, por quem tenho grande admiração e respeito, e que sempre esteve disponível para compartilhar a leitura e revisão deste trabalho.

Ao Mestre Severino Cesário, por ter me aberto a porta que me inspirou e me

conduziu ao tema tratado nesta dissertação, e pelo apoio inestimável prestado ao longo destes dois anos.

Incluo, de forma especial, o amigo Diogo Henrique. Tive o privilégio de ter ele cruzado meu caminho acadêmico nesta etapa de conclusão de mestrado. Suas preciosas idéias permearam meu trabalho.

À colega Edzana, por ter se revelado uma grande amiga e parceira de estudo.

Aos colegas Cleyton e Paulo de Tarso, que sempre tinham a partilhar uma palavra amiga, uma história, uma graça, a alegria de um bom riso, imprimindo leveza e descontração mesmo aos momentos mais árduos.

Aos demais colegas do Mestrado, pela excelente relação pessoal que criamos e que, espero, não se perca. E, notadamente, a Luís Gustavo, por sua postura desprendida e solidária.

Aos professores e funcionários do departamento de Ciências Contábeis da UFRN, em especial aos professores Anailson e Alexandro e à secretária Ridan Borges.

À Joana D'Arc, Coordenadora do Curso de Ciências Contábeis da FARN, cujo corpo docente integro, pela amizade e companheirismo.

Ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte e à Escola de Contas Professor Severino Lopes de Oliveira, ambientes férteis e motivadores, nos quais me senti estimulada à busca do conhecimento e ao crescimento profissional.

Aos amigos e colegas do TCE, em especial a Severiano, que facilitou sobremaneira meu trabalho de coleta de dados; a Cleyton Marcelo e Janice, pela rica troca de informações e experiências.

Agradeço também a Jandira Borges, Diretora de Assuntos Municipais do TCE, por anuir ao meu afastamento, entendendo as razões que me levaram a fazer esta solicitação, sem cujo deferimento não poderia ter investido na pesquisa o tempo e a dedicação necessários à sua produção com a qualidade almejada.

Aproveito para agradecer ainda à minha família, que, ao longo dos últimos anos, por vezes me substituiu e me dispensou das mais diversas tarefas. Obrigada por vocês existirem. Obrigada por depositarem em mim a confiança para todas as horas. Sei que vocês se orgulham por eu ter atingido uma meta que nenhum outro de nós havia atingido antes. Mas este orgulho que sentem por mim converto na missão de ser, a cada dia, mais digna de representá-los.

A todos os meus mais sinceros agradecimentos!

“Um governo do povo sem informação para o povo, ou sem os meios para que ele a obtenha, não é nada mais do que o prólogo de uma farsa ou de uma tragédia, ou talvez de ambas. A informação deve sempre governar sobre a ignorância. E o povo que quer ser seu próprio governante deve armar-se com o poder que a informação proporciona”.

James Madison

RESUMO

A previsão das receitas, dentro da capacidade real de arrecadação, é um imperativo ao equilíbrio das contas públicas. No processo de elaboração da proposta orçamentária, o gestor deve conhecer sua capacidade arrecadatória, e, a partir daí, fixar as despesas necessárias ao atendimento dos serviços públicos. Este trabalho tem como principal objetivo analisar a eficiência do processo orçamentário da receita pública, especificamente as receitas do IPTU e ISS, em vinte e quatro Municípios do Estado do Rio Grande do Norte. Para a coleta dos dados, foram utilizados os demonstrativos de gestão fiscal apresentados ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte através do Sistema Integrado de Auditoria Informatizada – SIAI. A pesquisa foi desenvolvida no período compreendido entre 2001 a 2006, momento em que o planejamento governamental passava por uma série de mudanças, decorrentes, em grande parte, da promulgação da Lei Complementar Nacional nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) em maio de 2000. Para mensurar o nível de eficiência no processo de planejamento orçamentário das receitas de impostos municipais, foram calculadas as margens de acerto (MA) por tamanho do município e as medidas estatísticas de dispersão, quais sejam, desvio-padrão (DP) e coeficiente de variação (CV). Além dessas medidas, pôde-se verificar, através do teste ANOVA (Análise de Variância), se existe diferença estatística nas margens de acerto médias entre os municípios classificados como grandes, médios/grandes e médios e ainda buscou-se agrupar, através da análise de *cluster*, os municípios com margens de acerto semelhantes para as receitas de IPTU e ISS, independentemente de seu tamanho. Os resultados dos estudos sinalizam que há um baixo nível de eficiência no processo de previsão das receitas para a quase totalidade dos municípios analisados, o que poderá acarretar um desempenho negativo da gestão, por falta de racionalidade no estabelecimento de prioridades, de objetivos claros e de metas de resultado. Levando-se tudo isso em conta, a gestão pode apresentar como conseqüências sociais o não cumprimento dos programas de governo prometidos à sociedade, a assunção de compromisso sem disponibilidade financeira, a baixa qualidade dos serviços prestados e o desequilíbrio das contas públicas.

Palavras-Chave: Receita Pública. Orçamento. Lei de Responsabilidade Fiscal.

ABSTRACT

Forecast of the revenues, within of the real capacity of levying, it is mandatory to the balance of the public bills. In the process of elaboration of the budgetary plan, manager should know his collection capacity, and, ever since, to determine the necessary expenses to the attendance of the public services. This work has as principal objective to analyze the efficiency of the budgetary process of the public revenue, specifically the revenues of IPTU and ISS, in twenty-four Municipal districts of the State of Rio Grande do Norte. For the gathering of the data, were used the demonstratives of fiscal administration which were presented to the Audit Office of the State of Rio Grande do Norte through the Integrated System of Computerized Audit - ISCA. The research was developed in period that comes from 2001 to 2006, moment that the governmental planning largely passed by a series of changes, which are current of the publication of the National Supplementary Law no. 101/2000 (Law of Fiscal Responsibility - LFR) in May of 2000. In a measurement of efficiency level in the process of budgetary planning of the revenues of municipal taxes, the success margins were calculated (SM) by size of the municipal district and the statistics measures of dispersion, which are, deviation pattern (DP) and variation coefficient (CV). Besides those measures, it could be verified, through the test ANOVA (Analysis of Variance), if it exists statistical difference in the averages margins of success among municipal districts classified as big, medium/big and medium and it still sought to gather, athwart the analysis of *cluster*, the municipal districts with similar margins of success for the revenues of IPTU and ISS, independently of your size. The results of the studies signal there is a low efficiency level in the process of prevision of the revenues for almost totality of the analyzed municipal districts, that one will be able to cause a negative performance of the administration, for rationality lack in the determination of priorities, of clear purposes and of result goals. Considering all this, the administration can show as social consequences the non execution of government programs promised to society, the commitment assumption without financial availability, the low quality of the rendered services and the unbalance of the public bills.

Key words: Public Revenue. Budget. Law of Fiscal Responsibility.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

<u>Gráfico 1</u> – Dispersão das Margens de Acertos IPTU – Municípios com mais de 100.000 habitantes (G)	46
<u>Gráfico 2</u> – Dispersão das Margens de Acertos IPTU – Municípios com população entre 50.000 e 100.000 habitantes (M/G).....	47
<u>Gráfico 3</u> – Média da Margem de Acertos para os Municípios dos tipos Grandes, Médios/Grandes e Médios, no período de 2001 a 2006, para o IPTU	49
<u>Gráfico 4</u> – Dispersão das Margens de Acertos IPTU – Municípios com população entre 20.000 e 50.000 habitantes (M).....	52
<u>Gráfico 5</u> – Dispersão das Margens de Acertos ISS – Municípios com mais de 100.000 habitantes (G)	55
<u>Gráfico 6</u> – Dispersão das Margens de Acertos ISS – Municípios com população entre 50.000 e 100.000 habitantes (M/G).....	56
<u>Gráfico 7</u> – Média da Margem de Acertos para os Municípios dos tipos Grandes, Médios/Grandes e Médios, no período de 2001 a 2006, para o ISS	58
<u>Gráfico 8</u> – <u>Evolução da Margem de Acerto do ISS independentemente do tamanho do Município</u>	61

LISTA DE TABELAS

<u>Tabela 1 – Faixas Populacionais – IPTU</u>	<u>41</u>
<u>Tabela 2 – Faixas Populacionais – ISS.....</u>	<u>41</u>
<u>Tabela 3 – Margem de Acerto Percentual IPTU – Municípios com mais de 100.000 habitantes (G)_</u>	<u>46</u>
<u>Tabela 4 – Margem de Acerto Percentual IPTU – Municípios com população entre 50.000 e 100.000 habitantes (M/G).....</u>	<u>47</u>
<u>Tabela 5 – Margem de Acerto Percentual IPTU – Municípios com população entre 20.000 e 50.000 habitantes (M).....</u>	<u>48</u>
<u>Tabela 6 – Margem de Acerto Percentual IPTU – Municípios que apresentaram outliers</u>	<u>49</u>
<u>Tabela 7 – Análise de Variância (ANOVA) para Dados de Margem de Acertos dos municípios - IPTU</u>	<u>50</u>
<u>Tabela 8 – Teste de comparação múltipla ente as médias.....</u>	<u>50</u>
<u>Tabela 9 – Número de Municípios por agrupamentos (Cluster) - IPTU.....</u>	<u>51</u>
<u>Tabela 10 – Medidas descritivas de cada Cluster por ano de estudo - IPTU</u>	<u>52</u>
<u>Tabela 11 – Análise de variância dos dados de MA por ano de estudo - IPTU</u>	<u>53</u>
<u>Tabela 12 – Margem de Acerto Percentual ISS – Municípios com mais de 100.000 habitantes (G).....</u>	<u>54</u>
<u>Tabela 13 – Margem de Acerto Percentual ISS – Municípios com população entre 50.000 e 100.000 habitantes (M/G).....</u>	<u>55</u>
<u>Tabela 14 – Margem de Acerto Percentual ISS – Municípios com população entre 20.000 e 50.000 habitantes (M).....</u>	<u>56</u>
<u>Tabela 15 – Análise de Variância (ANOVA) para Dados de Margem de Acertos dos municípios - ISS</u>	<u>58</u>
<u>Tabela 16 – Número de Municípios por agrupamentos (Cluster) - ISS.....</u>	<u>59</u>
<u>Tabela 17 – Medidas descritivas de cada Cluster por ano de estudo - ISS</u>	<u>60</u>
<u>Tabela 18 – Teste de ANOVA para verificar se a formação dos grupos foi satisfatória</u>	<u>61</u>

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ANOVA	Análise de variância
BEA	Budget Enforcement Act
CF	Constituição da República Federativa do Brasil
CTN	Código Tributário Nacional
CV	Coefficiente de variação
DP	Desvio padrão
EC	Emenda Constitucional
FMI	Fundo Monetário Internacional
IBAM	Instituto Brasileiro de Administração Municipal
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IPTU	Imposto sobre propriedade predial e territorial urbana
ISS	Imposto sobre serviços de qualquer natureza
ITBI	Imposto sobre transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição
LC	Lei Complementar
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
MA	Margem de acerto
PIB	Produto Interno Bruto
PPA	Plano Plurianual
RE	Receita Executada
RO	Receita Orçada
SIAI	Sistema Integrado de Auditoria Informatizada
SPSS	Statistical Package for the Social Sciences
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCE	Tribunal de Contas do Estado

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	<u>15</u>
_1.1 JUSTIFICATIVA E PROBLEMÁTICA	<u>16</u>
_1.2 OBJETIVOS	<u>17</u>
_____1.2.1 Objetivo Geral	<u>17</u>
_____1.2.2 Objetivos Específicos.....	<u>18</u>
_1.3 ESTRUTURA DO TRABALHO	<u>18</u>
2 REFERENCIAL TEÓRICO	<u>19</u>
_2.1 FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO E OS ANTECEDENTES DA LRF	<u>19</u>
_2.2 INFORMAÇÃO, ESTRATÉGIA E RESPONSABILIDADE FISCAL	<u>21</u>
_2.3 O TRIBUNAL DE CONTAS E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL.....	<u>23</u>
_____2.3.1 A Função do TCE na Relação com os Municípios.....	<u>23</u>
_2.4 ORÇAMENTO PÚBLICO	<u>25</u>
_2.5 RECEITAS PÚBLICAS	<u>28</u>
_____2.5.1 Classificação Legal da Receita Orçamentária	<u>29</u>
2.5.1.1 Receita Tributária	<u>30</u>
_____2.5.1.1.1 IPTU.....	<u>31</u>
_____2.5.1.1.2 ISS	<u>32</u>
_____2.5.2 Estágios da Receita Orçamentária	<u>33</u>
2.5.2.1 Previsão	<u>33</u>
2.5.2.2 Lançamento	<u>37</u>
2.5.2.3 Arrecadação	<u>38</u>
_____2.5.2.3.1 As Metas de Arrecadação no Contexto da LRF	<u>38</u>
2.5.2.4 Recolhimento.....	<u>39</u>
3 METODOLOGIA.....	<u>40</u>
_3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA	<u>40</u>
_3.2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS	<u>41</u>
4 ANÁLISE DOS RESULTADOS	<u>46</u>
_4.1 IPTU	<u>46</u>

<u>4.1.1</u>	<u>Análise da Margem de Acerto por Tamanho do Município.....</u>	<u>46</u>
<u>4.1.2</u>	<u>Análise da Existência de Diferença Estatística entre os Resultados dos Municípios Grandes, Médio/Grandes e Médios</u>	<u>50</u>
<u>4.1.3</u>	<u>Análise de <i>Cluster</i></u>	<u>52</u>
<u>4.2</u>	<u>ISS</u>	<u>54</u>
<u>4.2.1</u>	<u>Análise da Margem de Acerto por Tamanho do Município.....</u>	<u>55</u>
<u>4.2.2</u>	<u>Análise da Existência de Diferença Estatística entre os Resultados dos Municípios Grandes, Médio/Grandes e Médios</u>	<u>59</u>
<u>4.2.3</u>	<u>Análise de <i>Cluster</i></u>	<u>60</u>
<u>5</u>	<u>CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</u>	<u>64</u>
	<u>REFERÊNCIAS</u>	<u>69</u>
	<u>APÊNDICES</u>	<u>72</u>

1 INTRODUÇÃO

Para que os recursos públicos sejam geridos com responsabilidade, o Congresso Nacional aprovou a Lei de Responsabilidade Fiscal. Esta lei exige o acompanhamento da gestão financeira e orçamentária dos administradores públicos, visando ao equilíbrio entre receitas e despesas, instituindo regras de limitação de gastos e endividamento e indicando providências para coibir os desvios em relação às metas fiscais e à boa gestão.

A Lei Complementar Nacional nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) trouxe novos paradigmas de conduta para a ação do gestor público — ação planejada e responsável — e de atuação mais eficaz do controle, valorizando a atuação dos Tribunais de Contas — acompanhamento dos atos de gestão e conseqüente alerta quando verificado desvio em relação ao padrão estabelecido.

A Lei 4.320/64 já contemplava, nos seus artigos 29 e 30, a exigência de elaboração de demonstrações mensais da receita arrecadada para subsidiar o processo de previsão anual das receitas, além de estabelecer que se considere no planejamento o comportamento da arrecadação dos últimos três anos.

À época da promulgação do diploma legal referido no parágrafo anterior, o orçamento revelava-se um documento eminentemente contábil e financeiro, sem grandes preocupações com as efetivas necessidades da população. Hoje, percebe-se que o orçamento caracteriza-se por ser um instrumento de planejamento com informações financeiras, contábeis, administrativas, econômicas e sociais, que deverá auxiliar o gestor público na tomada de decisão (CRUZ et al., 2006).

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) reforçou esse comando quando, em seu artigo 12, determinou que no planejamento da receita fossem inseridos novos componentes técnicos e que os estudos e as estimativas de receitas com as respectivas memórias de cálculos elaborados pelo Poder Executivo fossem disponibilizados ao Poder Legislativo e ao Ministério Público.

A LRF determina, ainda, aos municípios que a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos sob competência constitucional do ente federado constituem requisito essencial da Responsabilidade na Gestão Fiscal, conforme artigo 11, vedando-se as transferências voluntárias para os entes que não observem esta regra.

Antes do advento da LRF os gestores não se preocupavam fundamentalmente com as fontes de recursos; a diminuição da arrecadação não era razão de reavaliação de programas

por parte do Gestor, que dava continuidade a suas pretensões com o agravamento da dívida e conseqüente ônus para toda a sociedade. Agora, o planejamento orçamentário ganhou em importância, na medida em que a reavaliação das metas de arrecadação repercute diretamente nos gastos, que sofrerão limitação quando a receita não se comportar como previsto.

1.1 JUSTIFICATIVA E PROBLEMÁTICA

O equilíbrio das contas públicas inicia-se com um planejamento realista, onde a previsão das receitas deve ser construída dentro da capacidade real de arrecadação. A receita assume um papel fundamental no processo orçamentário, cuja previsão dimensiona a capacidade governamental de fixação da despesa, sendo, portanto, necessário conhecer primeiro a capacidade de arrecadação e, a partir desse ponto, fixar futuras despesas.

As regras que disciplinam as projeções das receitas, na Lei 4.320/64, foram mencionadas em seus artigos 29 e 30, que determinam, aos órgãos responsáveis pelas atividades de contabilidade, a elaboração de demonstrações da receita para fins de estimativa orçamentária e estabelece uma série de três anos para a análise da receita.

O acompanhamento permanente sobre as previsões da receita visa a controlar sua realização, e, de acordo com Machado Jr. e Reis (2002/2003), é necessário não só para melhorar as previsões futuras, como também para que a Administração coordene suas próprias ações frente aos desvios entre a previsão e a execução.

Com o advento da Lei Complementar Nacional nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), procedimentos de previsão de receita têm sido revisados para tornar o orçamento mais realista e aprimorar seu processo de elaboração. Conforme o seu artigo 12, a estimativa de receita deve observar as normas técnicas e legais, considerar as alterações na legislação tributária, variação do índice de preços, efeitos do crescimento econômico ou de qualquer outro fator relevante e, ainda, vir acompanhada das memórias e metodologias de cálculo utilizadas.

Isso reflete a necessidade de um acompanhamento mais criterioso das metas de arrecadação para dar dimensão concreta ao que determina o artigo 59, § 1º, I, da LRF, que trata sobre o alcance das metas fixadas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Os Municípios vêm assumindo mais responsabilidades com a descentralização na provisão de bens e serviços públicos, ainda que de forma seletiva e na medida de suas

possibilidades. Nestas circunstâncias, torna-se mais difícil projetar o nível de despesas de cada uma das esferas de governo e calcular a receita necessária para equilibrar suas finanças. Destarte, compreender melhor o comportamento da arrecadação das receitas municipais e fazer o acompanhamento de suas metas é precípua para a criação de um ambiente que permita o financiamento mais eqüitativo das necessidades da população, evitando, assim, a criação de receitas fictícias, que é um problema enfrentado pelos Municípios na atualidade.

Percebe-se uma preocupação crescente dos legisladores em criar normas que auxiliem a previsão das receitas, tendo em vista o entendimento de que a eficiência do processo orçamentário na gestão governamental, principalmente no tocante a previsão das receitas, é o ponto inicial para subsidiar a autorização dos gastos com vista ao atendimento das necessidades públicas. Para Machado Jr. e Reis (2002/2003), nenhuma receita, em país algum, se realiza exatamente de acordo com a previsão. Assim, estudar a eficiência na previsão das receitas públicas, acompanhando os desvios daquilo que foi projetado em relação ao realmente arrecadado, é condição necessária para a comprovação e respectiva avaliação da atuação dos gestores públicos. Sendo assim, busca-se com esse trabalho responder ao seguinte problema de pesquisa: *Qual o nível de eficiência verificado no processo de orçamentação das receitas públicas dos Municípios do Estado do Rio Grande do Norte no período de 2001 a 2006?*

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo Geral

- Investigar o nível de eficiência no processo de orçamentação das receitas públicas dos Municípios do Estado do Rio Grande do Norte no período de 2001 a 2006.

1.2.2 Objetivos Específicos

- Discutir o processo de previsão de receita no orçamento público, destacando os impostos mais relevantes que compõem a Receita Orçamentária Municipal;
- Identificar a receita prevista pelos municípios com população acima de 20.000 habitantes, durante o período de 2001 a 2006;
- Confrontar a receita prevista com o valor efetivamente arrecadado, de forma a determinar o nível de eficiência do processo orçamentário municipal;
- Verificar se existe relação entre o nível de eficiência da previsão das receitas públicas encontrado e o tamanho dos municípios analisados.

1.3 ESTRUTURA DO TRABALHO

O presente estudo está organizado em cinco capítulos. O primeiro capítulo apresenta os aspectos introdutórios, abordando a justificativa para sua consecução, o problema de pesquisa, bem como os objetivos a serem alcançados.

O segundo capítulo apresenta a revisão da literatura, destacando pontos-chave como a gestão fiscal responsável; os conceitos do orçamento público no Brasil, como também a classificação da receita pública e os estágios de previsão e arrecadação.

O terceiro capítulo trata da metodologia da pesquisa, evidenciando detalhadamente os procedimentos aplicados ao estudo, desde a seleção da amostra, coleta de dados até as análises estatísticas utilizadas.

O quarto capítulo enfoca a análise dos resultados. Por fim, o quinto capítulo apresenta as considerações finais e as recomendações para futuras pesquisas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 FEDERALISMO FISCAL BRASILEIRO E OS ANTECEDENTES DA LRF

A organização político-administrativa brasileira compreende a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, todos com autonomia, nos termos do artigo 18 da Carta Magna.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, ocorreram importantes mudanças no cenário político-administrativo no Brasil. O Município foi considerado expressamente, pela primeira vez na história, como ente da federação, com maior participação nas receitas e ampliação de seus encargos políticos. Sua competência está expressa e sua autonomia consagrada nos artigos 29 e 30 da Lei Maior.

De acordo com Meirelles (2003), a autonomia do Município brasileiro está assegurada na Constituição da República para todos os assuntos de seu interesse local e se expressa sob os aspectos político, administrativo e financeiro. Dentro desse panorama é que se realiza a administração municipal, através da Prefeitura, como órgão executivo, e da Câmara de Vereadores, como órgão legislativo.

Neto e Souza (2002) ressaltam que a descentralização das finanças públicas, iniciada nos anos 80 e ampliada pela Constituição de 1988, reduziu significativamente a receita disponível do governo federal e, como o aumento da receita dos níveis subnacionais de governo não foi acompanhado de uma descentralização correspondente dos programas de políticas públicas, que continuaram, em boa parte, a ser atendidos pelo governo central, houve uma redução da disponibilidade de caixa dessa esfera de governo, que reagiu com a criação ou valorização dos impostos não partilháveis, isto é, aqueles que não compõem as transferências constitucionais.

Já Bremaeker (2007) entende que, a cada ano, mais encargos têm sido transferidos aos Municípios, sem os recursos necessários para o atendimento das novas obrigações, principalmente nas áreas da educação e da saúde, e assinala que o processo de construção do pacto federativo tinha tudo para prosperar a partir da Constituição de 1988, mas o que aconteceu foi exatamente o contrário.

Barbosa et al. (1998) entendem que se torna complexo calcular a receita tributária

necessária para projetar as despesas e manter o equilíbrio financeiro, diante do regime federalista brasileiro em processo de mutação, com a transferência de responsabilidades da União para os Estados e Municípios.

No momento em que a federação brasileira apresentava um descompasso entre a carga tributária elevada e a prestação de serviços públicos inadequados, a LC nº 101/2000 deu um passo decisivo na consolidação do modelo federativo, integrando o conjunto de medidas do Programa de Estabilidade Fiscal, com grandes mudanças no cenário nacional, quanto à gestão de recursos públicos, tendo por objetivos corrigir o rumo da administração pública, limitar os gastos às receitas e realçar a transparência das ações do governo.

A edição da referida lei era prevista desde a Constituição Federal de 1988, mas só em meados de 1998, com a promulgação da EC nº 19, foi dado o prazo máximo de cento e oitenta dias para apresentação do projeto da lei complementar que regularia as matérias elencadas no art. 163 da *Lex Mater*.

Somente em 04 de maio de 2000 foi sancionada a Lei Complementar Federal nº 101, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, elaborada sob direcionamento ideológico do *Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal*, editado pelo Fundo Monetário Internacional – FMI. No decálogo, conhecido como o Consenso de Washington¹, o FMI estabeleceu que os países que não quisessem ter relações de animosidade com as instituições de ajuda financeira internacional deveriam se amoldar a seus comandos.

Figueiredo (2001) comenta que, além da influência do FMI, três experiências internacionais foram marcantes para o trabalho. Foram analisadas normas de disciplina fiscal, como o Tratado de Maastricht, de 1992, da União Européia; regras como limitação de empenho e compensação adotadas pelo Budget Enforcement Act (BEA), de 1990, dos EUA; e o mecanismo de transparência adotado pelo Fiscal Responsibility Act, de 1994, da Nova Zelândia. Além disso, foram recebidas mais de 5.000 sugestões via Internet, que, em sua grande maioria, foram também incorporadas à versão final da Lei.

A LRF contempla o estabelecimento de normas de finanças públicas, voltadas para a

¹ Em 1989, o economista John Williamson, pesquisador sênior do *Institute of International Economics* (Instituto de Economia Internacional) em Washington, D.C., compilou uma lista das políticas de mercado mais recomendadas, que incluíam disciplina fiscal, reforma tributária, desregulamentação da economia, liberalização das taxas de juros, taxas de câmbio competitivas, revisão das prioridades dos gastos públicos, maior abertura ao investimento estrangeiro direto e fortalecimento do direito à propriedade.

Williamson chamou este conjunto de políticas de “o consenso de Washington”, argumentando que elas refletiam o que a maioria dos especialistas nas instituições financeiras internacionais e centros de estudo baseados em Washington pensavam ser necessário fazer na América Latina, de modo a retomar o crescimento e superar a pobreza profundamente arraigada.

responsabilidade na gestão fiscal, a serem observadas por todas as esferas da Administração — a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios — em todas estas compreendidas as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes. Atribui, ainda, maior carga de responsabilidade aos gestores públicos e congrega todas as ações que se relacionam com a arrecadação e a aplicação dos recursos públicos.

Essa Lei traz conteúdo inovador no sentido de estabelecer condutas gerenciais de responsabilidade e de transparência, além de consolidar normas já existentes. Regulamenta parcela do artigo 163 da Constituição, estabelece critérios para atender limites de gastos com pessoal, limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição de restos a pagar, limites das dívidas consolidada e mobiliária e demais ações de duração continuada.

Há normas para cada ente e mecanismos para correção de eventuais desvios, que se fazem acompanhar de medidas de contenção e corte de gastos e, por fim, impõe sanções visando dar efetividade às hipóteses normativas que veicula.

A Lei de Responsabilidade Fiscal pode ser considerada de fundamental importância, posto que todos os governantes estão obrigados a seguir suas regras e limites para conseguir administrar as finanças de maneira equilibrada e transparente.

2.2 INFORMAÇÃO, TRANSPARÊNCIA E RESPONSABILIDADE FISCAL

No cenário atual, as novas perspectivas delineadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal parecem ser promissoras, obrigando os administradores públicos a decidirem seus gastos com responsabilidade e a imprimirem transparência na utilização dos recursos, impondo ao gestor a máxima observância à vontade do povo delimitada no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual, e contribuindo de forma efetiva para o equilíbrio orçamentário e financeiro e para o exercício pleno da democracia.

Com o advento da LRF, a gestão governamental acumula, a cada dia, novos desafios e obstáculos na forma de administrar os recursos que os cidadãos/contribuintes põem à sua disposição, precisando, para tanto, manter a sociedade informada quanto à aplicação desses recursos.

Tais desafios requerem da administração a adoção de várias medidas e a construção de alternativas que, no caso dos municípios, em virtude da difícil situação financeira da maioria deles, pressupõe a prestação de suporte por ente economicamente melhor estruturado,

sob pena de completa inviabilidade de cumprimento das novas exigências impostas pela legislação fiscal. Daí decorre o dever, atribuído à União, na forma do art. 64, da Lei de Responsabilidade Fiscal, de prestação de assistência técnica e cooperação financeira aos Municípios, consistentes no treinamento e desenvolvimento de recursos humanos, transferência de tecnologia e apoio na divulgação dos instrumentos de transparência da gestão fiscal, qualidade inerente à administração que respeita o cidadão.

A informação assume uma importância crucial nesse processo. As Cortes de Contas, frente ao novo papel delineado pela LRF, deixam de ser meras fiscalizadoras, para exercer também funções educativas e preventivas, devendo interagir com o ambiente externo, para coleta e tratamento de informações e para orientação da ação governamental, possibilitando, assim, que os órgãos desenvolvam suas operações em conformidade com os seus programas de trabalho, principalmente sob a ótica da eficiência, da economia e da efetividade.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, precisamente em seu art. 59, § 1º, impõe aos Tribunais de Contas o dever de alertar, preventivamente, o Poder ou Órgão que se enquadre em uma ou mais das situações previstas naquele dispositivo, de forma a possibilitar que, devidamente advertido das impropriedades detectadas por aquela Corte, possa o Poder/Órgão alertado, em prazo hábil, adotar providências no sentido de corrigir os desvios da gestão e readequá-la aos padrões exigidos pela LRF, evitando, assim, sua sujeição às sanções impostas neste Diploma.

E este dever de alertar, que se situa no âmbito das competências orientadoras e informativas dos Tribunais de Contas, é de tal modo relevante, que tem autorizado parte da Doutrina a defender que a omissão no cumprimento da emissão de alerta configura “atenuante” para o gestor que, por não ter sido informado a tempo, vier a descumprir os diversos limites impostos pela Lei Complementar nº 101/2000.

Por seu turno, o papel do ente público no fornecimento da informação contábil ao Órgão de controle externo é o de diminuir as incertezas e subsidiar os técnicos na busca da eficácia dos mecanismos de controle e *feedback*, conduzindo-os a resultados desejados. A informação deve ser oportuna e confiável, uma vez que constitui uma das principais formas de controle sobre os governos no tocante à execução da política fiscal e viabiliza ao público o acesso às atividades financeiras do Estado.

O princípio da transparência da gestão fiscal está encartado na LRF, em seu capítulo IX, dele decorrendo regras para a divulgação de relatórios e demonstrativos de finanças públicas segundo padrões de confiabilidade, abrangência e comparabilidade, que têm por finalidade oferecer acesso a informações relativas à política fiscal, inclusive em meios

eletrônicos de acesso público, permitindo ao cidadão avaliar o desempenho e responsabilidade fiscal obtidos pelo gestor. Cabe, portanto, aos gestores públicos tornar sua administração mais transparente, prestando contas à sociedade de uma forma mais efetiva, através do Relatório Resumido da Execução Orçamentária e do Relatório de Gestão Fiscal, nos termos dos artigos 52 a 55 da LRF.

No âmbito municipal, os debates, audiências e consultas públicas no processo orçamentário, como condição obrigatória para aprovação dos instrumentos de planejamento pela Câmara Municipal (art. 44 da lei 10.257/2001), atestam a vontade do legislador de submeter ao cidadão a gestão democrática da cidade.

2.3 O TRIBUNAL DE CONTAS E A LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Com o advento da LRF, torna-se necessário o aumento do grau de exigência dos Tribunais de Contas acerca do processo de planejamento governamental. Novos enfoques deverão ser dados à fiscalização, com objetivo de dar cumprimento às determinações da referida norma.

O controle é fundamental para assegurar que as atividades da Administração se realizem em conformidade com os comandos legais e contribuam para a consecução de estratégias, planos e programas consentâneos com as necessidades da sociedade. Para alcançar estes objetivos, a Administração deve necessariamente observar o estabelecido no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual, que, com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, livraram-se do rótulo de “peças de ficção” que lhes era freqüentemente atribuído, para assumir verdadeira feição de instrumentos de planejamento da ação governamental.

2.3.1 A função do TCE na Relação com os Municípios

O Tribunal de Contas, consoante preceitua o art. 71, da Constituição Federal, é órgão auxiliar e de orientação do Poder Legislativo, embora a ele não subordinado, na realização do controle externo da Administração Pública e no julgamento das contas anuais dos chefes do

Poder Executivo.

É uma Instituição com raiz constitucional, que delibera de forma colegiada, incumbida de avaliar a boa e regular aplicação dos recursos públicos através de órgãos decisórios, auxiliares e complementares, por meio de inspeções, auditorias e fiscalização de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial sobre os órgãos da administração direta e indireta de todos os entes da Federação, bem como em relação aos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e sobre o Ministério Público.

As finanças públicas, em todas as suas dimensões, encontram-se em permanente e íntimo contato com os direitos fundamentais, na medida em que a efetivação destes depende de políticas públicas, que, por sua vez, estão condicionadas à existência de um planejamento orçamentário, no qual se lastreiam. Nesse panorama, destaca-se a relevância dos Tribunais de Contas, através do exercício do seu mister de controle, na concretização desses direitos.

Com efeito, considerada a nova realidade delineada a partir do advento da LRF, a atuação dos Tribunais de Contas, ao proferir julgamento das contas dos responsáveis por dinheiro e bens públicos, ganha contornos de tarefa árdua, que vem desafiando as autoridades competentes, exigindo medidas emergenciais e impactantes, no âmbito da própria instituição, visando à constituição de quadros aptos ao desempenho das funções estratégicas, para que alcancem a qualidade na sua própria atuação. Impõe-se, nesse cenário, uma postura proativa que, através da fiscalização e das determinações resultantes, provoque as melhorias necessárias, em tempo real, ultrapassando as atitudes meramente reativas, uma vez que será impossível verificar a qualidade externa, se não tiver incorporado, em seus próprios limites, esses mesmos princípios de gestão responsável e eficiente.

A atuação administrativa é dotada de atributos que buscam garantir certeza de sua execução e verdadeira prevalência do interesse público. O erário é considerado como elemento vital da Administração Pública e, como tal, deve ser submetido a um adequado e eficiente instrumento de controle, para que o administrador obtenha a necessária tranquilidade para operacionalizar seus planos de governo, sem faltar com a devida prestação de contas ao Tribunal de Contas e à sociedade.

Nessa dimensão, destaca-se a atividade de administrar, conceituada como gestão de negócios públicos, que, para Gasparini (1995), tem dupla origem etimológica que, tanto pode estar ligada à idéia de comando, orientação, chefia, como de subordinação, obediência.

A Administração Pública tem de fato essa dupla acepção, pois, de um lado, representa o comando de um ato, ao mesmo tempo em que há submissão ao detentor do poder, no caso, o povo. Não se trata, pois, de uma visão abstrata, mas concreta, na qual a

Administração Pública é submissa ao poder e à vontade do povo, materializada na norma jurídica. Este imperativo deságua no dever do Administrador Público de gerir a coisa alheia, nos limites da lei, que é a maior expressão da vontade popular, externada através dos legisladores, seus representantes, e, de forma mais específica, no dever de realizar a despesa em conformidade com os comandos insertos na lei orçamentária, cujos parâmetros de previsão das receitas devem ser fidedignos e confiáveis.

Pode-se perceber que a verdade histórica nos demonstrou que o gestor dos bens e recursos públicos se habituou a manobrar o erário partindo de duas premissas falsas. A primeira é a de que o dinheiro público é um bem inesgotável; e a segunda, pior, é a de que ele pode dispor desse dinheiro como se fora de sua propriedade e, assim, usá-lo de forma absolutamente discricionária.

Esta realidade resta ainda mais agravada pela atitude passiva e desinteressada da maioria dos cidadãos, que é motivada por uma terceira premissa, também equivocada: a de que os bens e o dinheiro público constituem patrimônio de ninguém, como se este não pertencesse a toda a sociedade, que contribui para a sua formação, através dos tributos, cujo pagamento decorre imperiosamente da lei.

2.4 ORÇAMENTO PÚBLICO

O orçamento é o planejamento das ações que o gestor pretende realizar com base em um determinado montante de recursos disponíveis e dentro de certo espaço de tempo. No Brasil, os fundamentos da evidenciação orçamentária podem ser extraídos do artigo 2.º da Lei Federal 4.320, de 17 de março de 1964, que estabelece que "a lei do orçamento conterá a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do governo, obedecidos os princípios da unidade, universalidade e anualidade".

Dentro de um conceito mais moderno, Willoughby citado por Moojen (1963, p. 58), apresentou a seguinte definição para o orçamento:

O orçamento é algo mais que uma simples previsão da receita ou estimativa da despesa. É – ou deve ser – ao mesmo tempo, um relatório, uma estimativa e uma

proposta. É – ou deve ser – um documento por cujo intermédio o chefe executivo, como autoridade responsável pela conduta dos negócios do Governo, apresenta-se à autoridade a quem compete criar fontes de renda e conceder créditos e faz perante ela uma exposição completa sobre a maneira por que ele e seus subordinados administraram os negócios públicos no ultimo exercício; é – ou deve ser – o documento em que ele expõe a situação do Tesouro público no momento. Na base dessas informações é que ele traça o seu programa de trabalho para o exercício seguinte, então como acha ele que deve ser financiado esse programa.

Piscitelli (2006, p.22), por sua vez, preceitua que:

A ação planejada do Estado, quer na manutenção de suas atividades, quer na execução de seus projetos, materializa-se através do orçamento público, que é o instrumento de que dispõe o Poder Público (em qualquer de suas esferas) para expressar, em determinado período, seu programa de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos a serem obtidos, bem como a natureza e o montante dos dispêndios a serem efetuados.

Silva (2004, p. 26) considera o orçamento “como um ato preventivo e autorizativo das despesas que o Estado deve efetuar em um exercício” sendo, “um instrumento da moderna administração pública”. Também considera que o orçamento “contribui para o planejamento governamental, pois é capaz de expressar com maior veracidade a responsabilidade do Governo para com a sociedade [...], dividindo-se em duas partes, as das receitas e as das despesas.”

O orçamento, portanto, é um instrumento fundamental da Administração Pública, pois possibilita o controle gerencial e a apresentação de suas prioridades à sociedade, através de informações sobre os diversos programas e políticas públicas a serem realizados, possibilitando que se faça uma mensuração das ações e do desempenho do governo na execução de suas tarefas. Como ressaltam Machado Jr. e Reis (2002/2003), o orçamento é mais que uma consolidação de metas e de recursos financeiros; é um instrumento de trabalho. É por meio dele que a Administração Pública realiza uma espécie de descentralização administrativa, mediante a delegação de competência e de apuração de responsabilidades, não só da organização, mas também dos gestores.

A Constituição Federal de 1988, em seu artigo 165, elenca os instrumentos de

planejamento da ação governamental, estabelecendo que o Orçamento Público é veiculado através de três leis distintas: I) o Plano Plurianual (PPA); II) a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); III) a Lei Orçamentária Anual (LOA).

Criou o Plano Plurianual – PPA e a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO, cuja elaboração é de caráter obrigatório, facultando ao Poder Legislativo a apresentação de emendas ao orçamento, ainda que observados certos limites previstos em lei. É o caso da regra da inalterabilidade da receita proposta, segundo a qual, uma vez consubstanciada em proposta orçamentária, o Poder Legislativo só poderá alterar a previsão de arrecadação mediante comprovação de erro ou omissão de ordem legal, devidamente comprovada (art. 12, § 1º).

A lei que instituir o PPA estabelecerá as diretrizes (orientações gerais), objetivos (discriminação dos resultados que se quer alcançar) e metas (quantificação física ou financeira dos objetivos) da administração pública para as despesas de capital, para as despesas correntes que decorrem das de capital e para as relativas aos programas de duração continuada.

A LDO tem como finalidade nortear a elaboração dos orçamentos anuais de forma a adequá-los às diretrizes, objetivos e metas da administração pública estabelecidos no PPA, elegendo as prioridades da administração que serão implementadas no exercício subsequente.

Por sua vez, a Lei Orçamentária Anual – LOA compreende o orçamento fiscal (receita e despesa referentes aos Poderes e órgãos da administração direta e indireta); orçamento de investimentos (recursos aplicados pelo governo em investimentos feitos nas empresas em que detenha a maioria do capital social com direito a voto); e orçamento da seguridade social (receitas e despesas do sistema previdenciário nas respectivas esferas de governo).

O atual modelo de orçamento público brasileiro carece, ainda, de reformulação de procedimentos, na medida em que subsistem apenas as disposições já bastante arcaicas, embora ainda vigentes, da Lei nº 4.320/64, que deverão ser substituídas por novas disposições previstas na Lei Complementar a que se refere o art. 165, § 9º, do texto constitucional, cuja edição ainda se espera.

O aprimoramento do processo de planejamento deve promover uma maior compatibilidade entre o que foi autorizado na LOA e o que foi executado ao final do exercício. Um orçamento público, ainda que flexível, deve refletir a realidade econômica e financeira do ente público para assegurar a realização do que foi planejado e possibilitar o atendimento das necessidades dos cidadãos, ao invés de ser tratado apenas como uma formalidade desprovida de sentido prático e desprezado como elemento estratégico de

informação e planejamento.

Como bem ressalta Slomski (2007, p.48), nos dias atuais, e já com uma década de calmaria inflacionária, elaborar peças orçamentárias executáveis em pelo menos 90% daquilo que foi previsto já não é mais um desafio, na medida em que não se concebe a realização da receita em patamar inferior.

O moderno orçamento caracteriza-se, pois, como instrumento de planejamento dinâmico utilizado pelas diversas unidades administrativas para expressar os objetivos e propósitos perseguidos pela instituição, os programas de trabalho para concretização desses objetivos e seus custos mensurados por meio da identificação dos insumos. O que resulta da abordagem feita sobre orçamento é a significância do estudo da receita no processo orçamentário, que se fará a seguir.

No tocante à relevância da receita, o Manual de Procedimentos das Receitas Públicas da Secretaria do Tesouro Nacional apresenta o seguinte posicionamento:

É notável a relevância da Receita Pública no processo orçamentário, cuja previsão dimensiona a capacidade governamental em fixar a Despesa Pública e, no momento da sua arrecadação, torna-se instrumento condicionante da execução orçamentária da despesa. (BRASIL, 2006 p.12).

2.5 RECEITAS PÚBLICAS

No setor público, a receita está envolvida em situações particulares, como a sua distribuição e destinação entre as esferas de governo, e a vinculação a limites constitucionais e legais, demandando estudos e análises da carga tributária suportada pelos diversos segmentos da sociedade.

No desenvolvimento das suas atividades, o Estado dispõe de várias fontes de receitas, onde busca captar os recursos financeiros necessários à realização de suas despesas. Nessa idéia reside essencialmente a definição de receita.

Silva (2004, p. 102) afirma que “as receitas públicas correspondem ao ingresso que, integrando-se ao patrimônio público sem quaisquer reservas, condições ou correspondência no passivo, vem acrescentar seu vulto como elemento novo e positivo.”

Segundo Piscitelli et al. (2006, p. 128), “Receita pública, em sentido amplo,

caracteriza-se como um ingresso de recursos ao patrimônio público, mais especificamente como uma entrada de recursos financeiros que se reflete no aumento das disponibilidades”.

Kohama (2006, p. 60), conceitua a receita pública de forma genérica como:

Todo e qualquer recolhimento feito aos cofres públicos, quer seja efetivado através de numerário ou outros bens representativos de valores – que o Governo tem o direito de arrecadar em virtude de leis, contratos ou quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado –, quer seja oriundo de alguma finalidade específica, cuja arrecadação lhe pertença ou caso figure como depositário dos valores que não lhe pertencerem.

O Manual de Procedimentos da Receita Pública aprovado pela Portaria da STN - Secretaria do Tesouro Nacional de n.º 340 de 26/04/2006 (BRASIL, 2006), assim conceitua a receita pública:

Receitas Públicas são todos os ingressos de caráter não devolutivo auferidas pelo poder público, em qualquer esfera governamental, para alocação e cobertura das despesas públicas. Dessa forma, todo o ingresso orçamentário constitui uma receita pública, pois tem como finalidade atender às despesas públicas. (BRASIL, 2006 p. 15)

Pode-se inferir dos conceitos mencionados, que são consideradas receitas públicas o recolhimento de recursos aos cofres públicos, incluindo as receitas orçamentárias e extra-orçamentárias, conforme pertençam ou não ao Estado. Segundo dispõe o artigo 3º da Lei 4.320/64, somente a receita orçamentária constará na peça orçamentária.

Art. 3º A Lei de Orçamento compreenderá todas as receitas, inclusive as de operações de crédito autorizadas em lei.

Parágrafo único. Não se consideram para os fins deste artigo as operações de crédito por antecipação da receita, as emissões de papel-moeda e outras entradas compensatórias no ativo e passivo financeiros.

As receitas orçamentárias são aquelas pertencentes ao ente público para aplicação em programas e ações governamentais. Já as receitas extra-orçamentárias compreendem a entrada de dinheiro que corresponde a crédito de terceiros da qual o estado é um simples depositário.

2.5.1 Classificação da Receita Orçamentária

Por serem várias as origens de receitas orçamentárias, torna-se necessário ordená-las segundo classificações. A norma geral brasileira, segundo Giacomoni (2007, p. 140), estabelece os seguintes critérios de classificação da receita orçamentária:

- categorias econômicas;
- fontes;
- institucional.

A abordagem neste trabalho ficará restrita à classificação por categorias econômicas e por fontes, uma vez que estamos estudando especificamente o grupo de fonte de receita tributária e a classificação por fonte nos permite acompanhar a eficiência da arrecadação da receita orçamentária prevista em um nível mais analítico.

Nos termos do artigo 11 da Lei Federal 4.320/64, a classificação da receita orçamentária se apresenta nas seguintes categorias econômicas: receitas correntes e receitas de capital.

As receitas correntes são os ingressos de recursos derivados do poder de tributar ou resultantes da venda de produtos ou serviços colocados à disposição dos usuários, para aplicação em despesas operacionais, correntes ou de capital, visando ao alcance dos objetivos constantes dos programas e ações de governo (BRASIL, 2006, p. 18).

Já as receitas de capital são derivadas da obtenção de recursos mediante a constituição de dívidas, amortização de empréstimos e financiamentos ou alienação de componentes do ativo permanente, constituindo-se em meios para atingir a finalidade fundamental do órgão ou entidade, ou mesmo atividades não operacionais, visando ao estímulo às atividades operacionais do ente (BRASIL, 2006, p. 18).

A nova classificação da receita orçamentária regulada pela Portaria STN nº 163, de 4 de maio de 2001, não trouxe grandes modificações na nomenclatura originária da Lei 4.320/64. São consideradas correntes as receitas tributária; de contribuições; patrimonial; agropecuária; industrial; de serviços; transferências correntes e outras receitas correntes. As receitas de capital são as provenientes de operações de crédito, alienação de bens, amortização de empréstimos, transferências de capital e outras receitas de capital.

Dentre as receitas públicas, o enfoque voltar-se-á, doravante, para a receita corrente, especialmente a tributária, pela pertinência com o objeto da pesquisa.

2.5.1.1 Receitas Tributárias

As receitas tributárias são as que decorrem do poder coercitivo de cada ente da Federação para custear os serviços públicos. No dizer de Harada (2002), o jus imperii do Estado lhe faculta impor sobre as relações econômicas praticadas pelos particulares, assim como sobre seus bens, o tributo, que, na atualidade, se constitui em principal fonte de receita pública.

De acordo com o artigo 5º da Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966, são espécies de tributo os impostos, taxas e contribuições de melhoria. No direito positivo brasileiro, temos, além das espécies já citadas, o empréstimo compulsório previsto no art. 148, da Constituição Federal, e as contribuições sociais dos artigos 149 e 195.

A receita tributária é privativa dos entes investidos do poder de tributar. Assim, de acordo com o artigo 156 da Carta Política, compete aos Municípios instituir impostos sobre propriedade predial e territorial urbana - IPTU; transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição – ITBI; e serviços de qualquer natureza – ISS.

O Município dispõe de várias fontes de receitas, onde busca captar os recursos financeiros necessários à realização de seus serviços. Aqui, no universo das receitas tributárias, procurou-se delimitar o estudo dos Impostos sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU e sobre Serviços de qualquer natureza – ISS, de forma a atender ao problema da pesquisa.

2.5.1.1.1 Impostos sobre Propriedade Predial e Territorial Urbana – IPTU

O imposto predial e territorial urbano já chegou a pertencer aos Estados, mas, desde a Carta Política de 1934, tem sido atribuído ao Município e assim se mantém em todas as previsões constitucionais e legais até os dias de hoje. Atualmente, sua previsão está contida no artigo 156, inciso I, da Constituição Federal de 1988.

O Código Tributário Nacional – CTN, em seu artigo 32, define o fato gerador do IPTU, onde os imóveis tributados são aqueles situados na zona urbana do Município,

entendendo-se por zona urbana aquela definida em lei municipal, observado o requisito mínimo da existência de pelo dois dos melhoramentos públicos referidos no § 1º do citado artigo.²

O contribuinte desse imposto é, nos termos do artigo 34 do CTN, “o proprietário do imóvel, o titular do seu domínio útil, ou o seu possuidor a qualquer título”. A base de cálculo é o valor venal do imóvel, conforme artigo 33 do CTN.

2.5.1.1.2 Imposto sobre Serviços de qualquer natureza – ISS

O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, de competência dos Municípios, foi implantado em 1967. Anteriormente, ele assumia a forma de dois impostos: o Imposto sobre Indústrias e Profissões e o Imposto sobre Diversões Públicas. Atualmente, sua previsão está contida no artigo 156, inciso III, da Constituição Federal de 1988.

O ISS tem como contribuinte o prestador de serviços, seja empresa ou profissional autônomo, desde que exerça os serviços especificados no elenco que integra a legislação regulamentadora do Imposto. O ISS é calculado com base em uma alíquota expressa em percentagem sobre o preço dos serviços, com variações para cada atividade, também determinadas pela legislação.

A Lei Complementar 116, de 31 de julho de 2003, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, decorre de previsão inserta no § 3º do artigo 156 da CF, que veicula normas sobre fixação de alíquotas; não incidência nas exportações de serviços para o exterior e formas e condições das isenções, incentivos e benefícios fiscais.

Assim, desde agosto de 2003, o ISS é regido pela referida lei, que especifica os serviços que constituem fato gerador do imposto, ficando revogados os artigos 8º, 10, 11 e 12 do Decreto-Lei no 406/68; os incisos III, IV, V e VII do art. 3º do Decreto-Lei no 834/69; a Lei Complementar no 22/74; a Lei no 7.192/84; a Lei Complementar no 56/87 e a Lei Complementar no 100/99.

² § 1º. Para os efeitos deste imposto, entende-se como zona urbana a definida em lei municipal, observado o requisito mínimo da existência de melhoramentos indicados em pelo menos 2 (dois) dos incisos seguintes, construídos ou mantidos pelo Poder Público: I – meio-fio ou calçamento, com canalização de águas pluviais; II – abastecimento de água; III – sistema de esgotos sanitários; IV – rede de iluminação pública, com ou sem posteamento para distribuição domiciliar; V – escola primária ou posto de saúde a uma distância máxima de 3 (três) quilômetros do imóvel considerado.”

Com exceção das hipóteses previstas nos itens I a XXII do art. 3º da Lei Complementar 116/2003, o serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador, ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador, sendo contribuinte o prestador do serviço.

A alíquota máxima de incidência do ISS foi fixada em 5% pelo art. 8º, inciso II, da Lei Complementar 116/2003.

Assim como o IPTU, o ISS é um imposto tipicamente urbano, razão pela qual sua arrecadação se apresenta concentrada em um relativamente pequeno número de Municípios, nos quais há uma maior gama de prestação de serviços.

2.5.2 Estágios da Receita Orçamentária

A receita tributária surge do desempenho operacional dos diversos setores que compõem o aparelho econômico do Estado. No dizer de Harada (2002), o poder de tributar é o *jus imperii* do Estado, que lhe faculta impor sobre as relações econômicas praticadas pelos particulares, assim como sobre seus bens, a cobrança do tributo. Seu recebimento resulta de uma sistemática evolutiva, que segue a seguinte seqüência operacional:

- previsão;
- lançamento;
- arrecadação;
- recolhimento.

2.5.2.1 Previsão

A previsão da receita no setor público assume um papel fundamental no processo orçamentário; é um dos requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal, a que se refere a Lei de Responsabilidade Fiscal (artigo 11 da Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000). Envolve o uso de técnicas para projetar a quantidade de recursos disponíveis num determinado tempo futuro e, assim, dimensionar a capacidade governamental em fixar a

despesa pública.

Segundo Cruz et al. (2006), prever é realizar estudos técnicos especializados para projeção quantitativa e qualitativa dos contribuintes potenciais, dimensionar época própria para impor o crédito tributário e detectar o aparelhamento administrativo necessário à concretização da arrecadação e do recolhimento.

Para Mauro e Chalfun (2001), a previsão da receita ocorre em três momentos distintos do processo orçamentário. Num primeiro momento, a LDO será acompanhada de anexo que conterá metas anuais relativas a receitas para o exercício a que se referir e para os dois subseqüentes, demonstrando a memória e a metodologia de cálculo que justifiquem os resultados pretendidos.

No segundo momento, o projeto da LOA conterá a previsão das receitas para o exercício a que se refere (previsão anual), cujos estudos e estimativas serão colocados à disposição do Poder Legislativo Municipal no mínimo 30 dias antes do prazo final para encaminhamento de suas propostas orçamentárias.

Numa terceira etapa, até 30 dias após a publicação dos orçamentos, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação.

Referidas providências visam a evitar que, na elaboração orçamentária, as previsões de receita sejam artificialmente infladas, com o intuito de acomodar as pressões de despesa.

A qualidade da previsão de receita tem sua origem na escolha de boas técnicas de estimativas utilizadas na elaboração do orçamento e deve ser adequada à realidade de cada ente. A partir do conhecimento das técnicas existentes, o orçamentista deve escolher um ou mais métodos de estimativas que deverão ser aplicados.

Existem alguns métodos idealizados, que variam quanto ao grau de precisão dos cálculos da receita. Mauro (2001, p. 26) apresenta o seguinte elenco:

- Automático – determina que a estimativa não pode exceder a quantia arrecadada no exercício anterior. Não considera fatos novos que possam influenciar o comportamento da arrecadação.
- Direto – fundamenta a estimativa em fatos que tenham influído ou venham a influir no comportamento da arrecadação. O método direto está descrito no artigo 30 da Lei Federal nº4.320, de 17 de março de 1964, onde a estimativa da receita terá por base as demonstrações mensais da receita arrecadada, a arrecadação dos três últimos exercícios, pelo menos, bem como as

circunstâncias de ordem conjuntural e outras, que possam afetar a produtividade de cada fonte de receita.

- Das médias – fundamenta a estimativa em fatos que tenham influenciado ou venham a influir no comportamento da arrecadação, sem considerar as circunstâncias em que ocorreram e ignorando os resultados dos exercícios anteriores. Seu uso provoca grandes distorções na previsão, principalmente quando ocorre um crescimento na arrecadação ao longo dos anos, pois a base anterior seria falsa e o resultado aquém das reais possibilidades da Fazenda Municipal.
- Das majorações – considera a média dos excessos de arrecadação ocorridos nos últimos anos.
- Dos mínimos quadrados – enseja a obtenção da reta considerada melhor ajuste, isto é, a que possibilita menor erro-padrão de estimativa. O método baseia-se em observações das ocorrências passadas, para então descobrir a lei de variação da receita no período, a ser aplicada na projeção para o novo exercício.

A Lei Complementar Federal n.º 101, de 4 de maio de 2000, em seu artigo 12, estabelece alguns aspectos que deverão ser observados na previsão da Receita Pública:

- Normas técnicas e legais;
- Efeitos das alterações na legislação tributária, onde o orçamentista atentar-se-á para o conteúdo da LDO e de leis específicas que prevêem aumento da carga tributária, projetando o impacto desta sobre a receita do ano seguinte (TOLEDO JÚNIOR; ROSSI, 2005);
- Variação do índice de preços – a inflação repercute não só sobre a despesa; a receita também infla com o aumento do custo de vida;
- Efeitos do crescimento econômico – a variação do PIB afeta, diretamente, o desempenho da receita, especialmente a de impostos sobre produção e circulação, como é o caso do ISS para os Municípios;
- Evolução nos últimos três anos – exigência que existe desde a lei 4.320/64, em seu artigo 22;
- Metodologia de cálculo – para cada rubrica de receita orçada precisa ficar demonstrado o procedimento que levou ao quantitativo físico e monetário;

- Premissas utilizadas – leitura do cenário esperado (comportamento das variáveis externas e internas).

No parágrafo 1º do mesmo artigo fica consubstanciado que o Poder Legislativo só poderá alterar a previsão de arrecadação mediante comprovação de erro ou omissão de ordem legal, devidamente comprovada.

De acordo com o artigo 13 da LRF, as receitas previstas serão desdobradas, pelo Poder Executivo, em metas bimestrais de arrecadação, com a especificação, em separado, quando cabível, das medidas de combate à evasão e à sonegação, da quantidade e dos valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa.

Com isso, a LRF vem complementar as normas orçamentárias brasileiras e fortalecer a administração dos recursos públicos, através da imposição de mecanismos para uma previsão mais realista, com vistas a alcançar o equilíbrio das contas públicas e o cumprimento das metas fiscais.

Uma outra atividade essencial para melhorar as previsões futuras da receita é o acompanhamento. Este procedimento possibilita uma avaliação permanente no cumprimento ou não das metas fiscais e leva à adoção de medidas corretivas para uma mensuração mais precisa.

O anexo 10 da lei 4.320/64 – Comparativo da Receita Orçada com a Arrecadada, demonstra o desempenho da arrecadação em relação à previsão. Referido anexo tem sua importância destacada no artigo 58 da LRF, no momento da prestação de contas anual.

Sob a ótica da gestão responsável, a lei 8.429/92 já disciplina, em seu artigo 10, inciso X, que a negligência na arrecadação da receita pública é omissão tida como ato de improbidade administrativa. Além disso, o Município que se omite na efetiva arrecadação de seus impostos, fica proibido de receber transferências voluntárias, não se incluindo nessa proibição aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social, conforme dispõe o artigo 25, § 3º, da LRF.

No mínimo, os gestores deverão promover, por ato próprio e nos montantes necessários, a limitação de empenho e movimentação financeira quando, ao final de um bimestre, for verificado que a realização da receita poderá não comportar o cumprimento das metas relativas ao resultado primário ou nominal estabelecidas no Anexo de Metas Fiscais, segundo os critérios determinados na LDO, sob pena de cometer infração administrativa contra as leis de finanças públicas.

Com vistas a manter o equilíbrio das contas públicas, atenção especial também foi dada para os casos de renúncia de receitas, cujo controle foi disciplinado pela Carta Magna (arts. 70 e 165, § 6º) e pela LRF (art. 14). Torres (1999, p.165 apud SILVA, 2004, p. 119) ressalta que para manter o equilíbrio orçamentário, é necessário, além de reduzir a despesa pública, ter o controle efetivo da renúncia ou “gastos tributários” (tax expenditure) que, na lição de Torres, são assim conceituados:

mecanismos financeiros empregados na vertente da receita pública (isenção fiscal, redução de base de cálculo ou de alíquota de imposto, depreciações para efeito de imposto de renda, etc.) que produzem os mesmos resultados econômicos da despesa pública (subvenções, subsídios, restituições de impostos etc.) (SILVA, 2004, p. 119).

Nota-se, portanto, que o trabalho de previsão de receita não pode ser feito de forma amadora, automatizada e sem critério. Deve, pelo contrário, ser efetuado com base em estudos, pesquisas e análises conjunturais, considerando, ainda, eventuais mudanças na legislação para conhecer os fenômenos que afetam a produtividade das fontes de receitas.

2.5.2.2 Lançamento

O dever que o Estado impõe ao cidadão de contribuir, através da cobrança de tributo, para aplicação em despesas governamentais, se materializa através do lançamento.

O legislador, no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, define lançamento, como procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor aplicação da penalidade cabível.

O lançamento é um ato obrigatório – diante do surgimento de uma obrigação tributária, os agentes do fisco não poderão se eximir de efetuar o ato constitutivo do crédito tributário – e vinculado à lei, na forma, no conteúdo e no tempo devidos. Tem como elementos o fato gerador, o sujeito passivo, a matéria tributável, o montante do tributo e a proposta de penalidade.

O CTN adota três modalidades de lançamento:

- Por declaração – quando informações sobre matéria tributável são necessárias para a efetivação do lançamento e a lei atribui ao sujeito passivo o dever de fornecê-las.
- De ofício – há casos que o fisco não necessita obter informações do sujeito passivo a cada vez que vai efetuar o lançamento. Já dispondo de cadastro dos contribuintes e da matéria tributável, pode emitir as notificações, sob a forma de carnês, diretamente.
- Por homologação – ocorre quanto aos tributos cujo recolhimento pelo sujeito passivo deva anteceder a qualquer procedimento da repartição fiscal.

A atividade do lançamento encerra-se com a notificação formalmente levada ao sujeito passivo, quando então se opera a constituição definitiva do crédito tributário.

2.5.2.3 Arrecadação

Conforme descrito no artigo 35 da Lei 4320/64, que dispõe pertencerem ao exercício financeiro às receitas nele arrecadadas, o reconhecimento da receita, do ponto de vista orçamentário, ocorre no momento da arrecadação.

Segundo Piscitelli (2006), na acepção do Prof. João Angélico, a realização da receita se desdobraria em lançamento, arrecadação e recolhimento, podendo, em determinadas circunstâncias, não ocorrer o lançamento e a arrecadação se confundir com o recolhimento.

Para Silva (2004, p. 121), o estágio de arrecadação da receita “é o ato pelo qual o Estado recebe os tributos, multas e demais créditos a ele devidos. Tais recebimentos são promovidos pelos agentes da arrecadação, que recebem os recursos dos contribuintes e os entregam ao Tesouro Público.”

Piscitelli (2006, p. 132), ressalta que:

A arrecadação caracteriza-se pela transferência, pelo depósito (geralmente pela rede bancária, inclusive oficial) em favor, em nome do Tesouro, das obrigações dos contribuintes – das pessoas físicas e jurídicas – perante o Poder Público. Muitas vezes tais compromissos são saldados por meio de depositários, quando estes – geralmente órgãos e entidades – retêm, descontam de outras pessoas tributos e

contribuições devidos.

Infere-se, assim, que na arrecadação da receita o Estado recebe dos contribuintes, diretamente, através das repartições fiscais, ou indiretamente, através dos agentes arrecadadores privados (bancos autorizados, rede de farmácias, loterias esportivas, etc.), os valores que lhe são devidos.

2.5.2.3.1 As metas de arrecadação no contexto da Lei de Responsabilidade Fiscal

A LRF, em seu artigo 4º, reforçou o comando inserto no art. 165, § 2º, da Constituição Federal e alargou o campo de abrangência da LDO. Nesse contexto, dois aspectos merecem destaque: a) manutenção do equilíbrio entre receita e despesa; b) fixação de critérios e formas de limitação de empenhos das despesas.

Para alcançar o equilíbrio orçamentário entre receita e despesa, o Poder Executivo deverá fazer o acompanhamento das metas de arrecadação das receitas que foram previamente estabelecidas no anexo de metas fiscais, e, caso verifique que a sua arrecadação se comportou aquém do previsto, o gestor deverá emitir um ato administrativo determinando a limitação de empenhos.

Esse mecanismo preventivo, disciplinado no artigo 9º da LRF, busca a eficácia do planejamento orçamentário, para assegurar os dois grandes objetivos da Lei, quais sejam, a prevenção do déficit e a redução da dívida.

Assim, a gestão responsável pauta-se na consistência técnica do Plano Plurianual — cujo fundamento é assegurar que as atividades da Administração se realizem em conformidade com os comandos legais e contribuam para a implementação das ações que atendam as necessidades da sociedade —, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual, que, com o advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, livraram-se do cunho meramente formal de que estavam imbuídos, para assumir verdadeira feição de instrumentos de planejamento da ação governamental.

O cumprimento das metas estabelecidas no anexo de metas fiscais da LDO deve ser assegurado, visto que os resultados estabelecidos estão diretamente relacionados com as realizações das receitas e das despesas. Se a arrecadação das receitas não corresponder às metas preestabelecidas, os resultados não serão alcançados.

2.5.2.4 Recolhimento

Após a arrecadação da receita, temos seu recolhimento, que implica na transferência dos valores efetivamente arrecadados à conta do Tesouro. O recolhimento consiste no depósito em conta do Tesouro aberta especificamente para este fim, pelos caixas ou bancos arrecadadores.

3 METODOLOGIA DE PESQUISA

Uma vez apresentados os conceitos referentes à revisão da literatura, é preciso delinear a metodologia da pesquisa com vistas a se alcançar os objetivos propostos no trabalho.

3.1 TIPOLOGIA DA PESQUISA

O trabalho encontra suporte e tem fundamentação teórica erigida a partir de estudo descritivo. Nesse tipo de pesquisa, conforme Andrade (1993, p.98), "os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles. Isto significa que os fenômenos do mundo físico e humano são estudados, mas não manipulados pelo pesquisador". Assim, para o delineamento do trabalho, serão aplicadas as técnicas utilizadas em levantamento de dados. Os dados coletados serão analisados, utilizando-se, em particular, o método estatístico, especificamente a estatística descritiva, estabelecendo, dessa forma, uma pesquisa de natureza quantitativa.

Quanto ao desenvolvimento do estudo, no tocante ao objetivo geral, a pesquisa realizada é do tipo exploratória³, tendo em vista a busca de maiores informações sobre o acompanhamento da evolução de duas variáveis da execução orçamentária — receita prevista e receita arrecadada — com o intuito de verificar suas deficiências e ampliar o conhecimento existente sobre o tema proposto.

Procedeu-se também a realização de pesquisa bibliográfica em livros, leis, normas, teses, dissertações, artigos técnicos e pesquisa na Internet, com o objetivo de estabelecer uma fundamentação teórica referente à problemática do estudo.

³ Sobre as pesquisas exploratórias, Martins (2000, p. 30) destaca que "trata-se de abordagem adotada para a busca de maiores informações sobre determinado assunto. Possui um planejamento flexível, e é indicada quando se tem pouco conhecimento do assunto".

3.2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este item apresenta os procedimentos metodológicos que foram aplicados na pesquisa, cujo objetivo é descrever o plano operacional do estudo, que para Martins (2000, p. 34), significa responder, explicar e justificar as questões “**Como fazer?**”, “**Com que fazer?**” e “**Quando fazer?**”, durante a investigação.

Para analisar o nível de eficiência no processo de planejamento orçamentário das receitas tributárias nos municípios do Estado do Rio Grande do Norte, foi preciso, inicialmente, determinar os impostos de competência constitucional dos municípios. De acordo com o artigo 156 da Carta Magna, compete aos municípios instituir impostos sobre: propriedade predial e territorial urbana (IPTU); transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição (ITBI); e serviços de qualquer natureza (ISS). Uma análise da participação de cada um desses impostos sobre a arrecadação dos municípios norte-riograndenses mostrou que os mais significativos são o IPTU e o ISS. Assim, foram escolhidos o IPTU e o ISS para a consecução da pesquisa, diante da relevância desses tributos.

O segundo passo do proceder metodológico foi selecionar os municípios que teriam as receitas correntes, referidas no parágrafo anterior, analisadas. Optou-se, primeiramente, por analisar os dados das receitas administradas pelos 167 Municípios do Estado do Rio Grande do Norte. Entretanto, o não encaminhamento da prestação de contas por parte de algumas administrações ao TCE inviabilizou o estudo de toda a população da pesquisa. Sendo assim, foi preciso determinar uma amostra que respondesse o problema de pesquisa.

Quanto ao critério utilizado para definição da amostra, foram consideradas duas variáveis: faixas populacionais e montante arrecadado de receita. Na primeira, a população foi dividida por tamanho, de acordo com as faixas populacionais definidas pelo IBGE (2007), com a finalidade de constituir um instrumento padrão de comparação dos valores arrecadados com base no número de habitantes.

O maior número de municípios se concentra nas menores faixas populacionais (até 20.000 habitantes). Contudo, quando se comparou o total de IPTU e ISS arrecadados pelos municípios, verificou-se que em média 94% e 88% desse montante, respectivamente, está concentrado nas cidades com mais de 20.000 habitantes (conforme tabelas 1 e 2). Assim, compõem a amostra desse estudo os 26 municípios (descritos no apêndice A) responsáveis

pela grande parcela da receita com esses impostos, classificados como grande, médio/grande e médio, destacando-se que dois deles (Baraúna e João Câmara) não figuram nos demonstrativos seguintes em virtude de não terem enviado parte dos dados à Corte Estadual de Contas.

Tabela 1 – Faixas Populacionais – IPTU

FAIXAS		QUANTIDADE DE MUNICÍPIOS		RECEITA DE IPTU ARRECADADA (%)						
IDENTIFICAÇÃO	POPULAÇÃO	UNIDADE	%	2001	2002	2003	2004	2005	2006	Média
1 Vila/Pequeno	Até 5.000	52	31%	1%	1%	1%	1%	1%	1%	1%
2 Pequeno	Entre 5.001 e 10.000	52	31%	2%	2%	2%	2%	1%	2%	2%
3 Pequeno/Médio	Entre 10.001 e 20.000	37	22%	4%	3%	2%	2%	3%	3%	3%
4 Médio	Entre 20.001 e 50.000	18	11%	3%	5%	6%	5%	6%	6%	5%
5 Médio/Grande	Entre 50.001 e 100.000	5	3%	5%	5%	8%	7%	9%	10%	7%
6 Grande	Acima de 100.000	3	2%	85%	84%	81%	83%	80%	79%	82%

Fonte: Adaptado IBGE

Tabela 2 – Faixas Populacionais – ISS

FAIXAS		QUANTIDADE DE MUNICÍPIOS		RECEITA DE ISS ARRECADADA (%)						
IDENTIFICAÇÃO	POPULAÇÃO	UNIDADE	%	2001	2002	2003	2004	2005	2006	Média
1 Vila/Pequeno	Até 5.000	52	31%	2%	3%	41%	1%	1%	1%	8%
2 Pequeno	Entre 5.001 e 10.000	52	31%	2%	4%	3%	3%	2%	4%	3%
3 Pequeno/Médio	Entre 10.001 e 20.000	37	22%	2%	1%	0%	1%	1%	1%	1%
4 Médio	Entre 20.001 e 50.000	18	11%	6%	7%	9%	6%	8%	9%	7%

	Entre 50.001 e	5										
5 Médio/Grande	100.000		3%	3%	3%	2%	4%	4%	5%	4%		
	Acima de 100.000	3										
6 Grande			2%	86%	82%	44%	86%	84%	80%	77%		

Fonte: Adaptado IBGE

Para analisar a eficiência no processo orçamentário das receitas de IPTU e ISS dos municípios selecionados, foram coletadas, no período de 2001 a 2006, as seguintes informações:

- IPTU e ISS orçados pelos municípios;
- IPTU e ISS efetivamente arrecadados, também denominados executados.

Os dados utilizados para fazer os comparativos das receitas orçadas com as arrecadadas foram extraídos do Sistema Integrado de Auditoria Informatizada – SIAI, junto ao Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte. O referido sistema foi idealizado e implantado em 2000 com o objetivo de processar de forma automática o fluxo de informações entre os órgãos fiscalizados e o TCE/RN, diminuir o volume de papéis e, sobretudo, atender às novas exigências da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Com o intuito de verificar a eficiência no processo orçamentário dos municípios, foi realizada a confrontação entre o valor da receita tributária executada e aquela prevista para cada exercício. A diferença entre esses dois valores é denominada de desvio, cuja fórmula é apresentada a seguir.

$$\text{Desvio} = \text{RE} - \text{RO}$$

Onde RE = receita executada e RO = receita orçada.

O cálculo desse desvio permite inferir, por exemplo, se o município apresenta recursos sem destinação (caso onde o desvio é positivo), uma vez que a despesa orçamentária é definida com base na previsão de receita. Uma receita orçada a menor implicaria em menos gastos autorizados na Lei Orçamentária Anual destinados ao atendimento da demanda da sociedade. Por outro lado, uma receita superestimada (desvio negativo), acarreta autorização de despesas sem disponibilidade financeira, obrigando o gestor a emitir um ato administrativo para limitar os empenhos, conforme o artigo 9º da LRF.

Também foi calculada a margem de acerto entre os valores efetivamente arrecadados e aqueles previstos na LOA. Esse índice foi utilizado como medida de eficiência do planejamento orçamentário dos municípios. Foram utilizadas duas metodologias de cálculo, com o intuito de garantir um número-índice com limite máximo de 100%: (a) quando o valor orçado é menor do que o executado; e (b) quando o valor orçado é maior do que o executado. As fórmulas são demonstradas a seguir:

$$\text{a) } \boxed{\frac{\text{Imposto Orçado}}{\text{Imposto Executado}} \times 100} \quad \text{b) } \boxed{\frac{\text{Imposto Executado}}{\text{Imposto Orçado}} \times 100}$$

Por exemplo, caso o valor orçado pelo gestor seja exatamente igual ao executado, é possível inferir um nível de 100% de acerto.

Calculados os índices representativos de margem de acerto de cada município tanto para o IPTU quanto para o ISS, foi possível realizar a análise descritiva para cada estrato populacional. Foram calculados além da média de acerto (MA) para cada faixa, as medidas estatísticas de dispersão: desvio-padrão (DP) e coeficiente de variação (CV). Também se buscou na análise dos resultados estabelecer alguma relação entre o tamanho do município e sua eficiência no planejamento orçamentário. Para isso, foi realizada a análise de variância - ANOVA - com o intuito de verificar a existência de diferenças significativas entre as margens médias de acerto dos municípios considerados grande, médio/grande e médio.

Para Stevenson (2001, p. 254) a ANOVA é uma “técnica que pode ser usada para determinar se as médias de duas ou mais populações são iguais. O teste se baseia numa amostra extraída de cada população”.

Assim, as hipóteses para essa análise são:

H_0 : Não existe diferença entre a média de acertos nos municípios classificados como grande, médio/grande e médio, isto é, $\mu_{MA(G)} = \mu_{MA(M/G)} = \mu_{MA(M)}$;

H_1 : Existe diferença significativa em pelo menos um par de médias, isto é,

$$\mu_{MA(G)} \neq \mu_{MA(M/G)} \neq \mu_{MA(M)} \quad \text{ou} \quad \mu_{MA(G)} \neq \mu_{MA(M/G)} \quad \text{ou} \quad \mu_{MA(G)} \neq \mu_{MA(M)} \quad \text{ou}$$

$$\mu_{MA(M/G)} \neq \mu_{MA(M)} .$$

O critério de decisão é:

$$\text{Se } \begin{cases} p\text{-valor} \leq 0,05; & \text{rejeita-se } H_0 \\ p\text{-valor} > 0,05; & \text{não se rejeita } H_0 \end{cases}$$

O p-valor corresponde ao nível de significância do teste e indica a probabilidade de se cometer o erro tipo I: rejeitar H_0 sendo ela verdadeira. Conseqüentemente o nível de confiança adotado é de 95% (GUJARATI, 2000). O nível descritivo do teste (p-valor) é fornecido pela estatística ANOVA.

Por fim, buscou-se agrupar os municípios com margens de acerto média mais homogêneas, independente do tamanho da população (classificação em grande, médio/grande e médio). Para isso utilizou-se a análise de cluster de k-médias.

Segundo Hair et al. (1998), a análise de cluster, também conhecida como análise de conglomerados, é um conjunto de técnicas estatísticas cujo objetivo é agrupar objetos segundo suas características, formando grupos ou conglomerados homogêneos. Os conglomerados obtidos devem apresentar tanto uma homogeneidade interna (dentro de cada conglomerado), como uma grande heterogeneidade externa (entre conglomerados). Portanto, se a aglomeração for bem sucedida, quando representados em um gráfico, os objetos dentro dos conglomerados estarão muito próximos, e os conglomerados distintos estarão afastados.

A análise de agrupamentos A.A. (cluster) corresponde também a uma importante técnica exploratória que busca identificar uma estrutura de agrupamentos “naturais” para avaliar a dimensionalidade dos dados, identificar outliers (pontos discrepantes) e fornecer interessantes hipóteses acerca de associações. O agrupamento, em particular, é feito com base em distâncias (similaridades e dissimilaridades).

A análise de cluster é uma técnica do tipo de interdependência, pois não é possível determinar antecipadamente as variáveis dependentes e independentes. Ao contrário, examina relações de interdependência entre todo o conjunto de variáveis (MALHOTRA, 2001, p. 528).

Nesta aplicação, utilizaram-se as margens de acertos no processo de orçamentação das receitas públicas dos 24 municípios do RN, no período de 2001 a 2006. A primeira análise foi composta pelas margens de acertos absolutas para o IPTU no período citado; e em outra análise foram consideradas as margens de acertos absolutas para o ISS.

Os cálculos dos testes estatísticos foram feitos com a utilização do *software* SPSS - *Statistical Package for the Social Sciences* – versão 13.0 e os diagramas (gráficos) com o *software* Excel 2000.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

Interessam especialmente ao trabalho as receitas pertencentes ao grupo de impostos que são auferidos mediante o esforço de arrecadação própria dos Municípios, exclusivamente as decorrentes da arrecadação de IPTU e ISS – receitas que o município tem a competência legal de instituir, prever e arrecadar.

O conjunto de dados utilizados no estudo diz respeito às informações individualizadas, ou seja, aos dados de cada um dos vinte e quatro municípios investigados – os chamados grande, médio/grande e médio – permitindo a reorganização das informações, com a geração de análises estatísticas, em dois blocos: IPTU e ISS.

4.1 IPTU

Conforme já esclarecido alhures, o IPTU é um imposto tipicamente urbano, de competência municipal, que incide sobre a propriedade e tem como base de cálculo o valor venal do imóvel.

4.1.1 Análise da Margem de Acerto do IPTU por Tamanho do Município

A análise da margem de acerto anual, da margem de acerto média para o período e do coeficiente de variação (tabela 3) destaca Natal e Parnamirim como as cidades que apresentaram os melhores níveis de eficiência no processo de orçamentação da receita de IPTU entre os municípios com mais de 100.000 habitantes (90% e 88%, respectivamente).

Tabela 3 – Margem de Acerto Percentual IPTU – Municípios com mais de 100.000 habitantes (G)

Município	2001	2002	2003	2004	2005	2006	MA% média	DP	CV
Mossoró	37,6	72,3	78,6	94,4	69,1	71,7	71	19	0,26
Natal	96,6	87,2	88,5	85,5	91,5	91,2	90	4	0,04
Parnamirim	95,2	93,5	78,6	88,6	92	82,2	88	7	0,08
MA% média	76	84	82	89	84	82	83	4	
DP	34	11	6	5	13	10			

Além das elevadas margens de acerto médias, estes municípios apresentaram baixos desvios-padrão, indicando constância na previsão da referida receita no período estudado. Já Mossoró arrecadou, em média, 71% dos valores orçados, mas apresentou elevada flutuação (19%) entre os valores efetivamente realizados em cada ano e a média observada no período. Por exemplo, a margem de acerto para essa cidade em 2001 foi de 37,63%, bem abaixo da margem de acerto média. Uma melhor visualização das oscilações nas margens de acerto do período pode ser observada no gráfico 1.

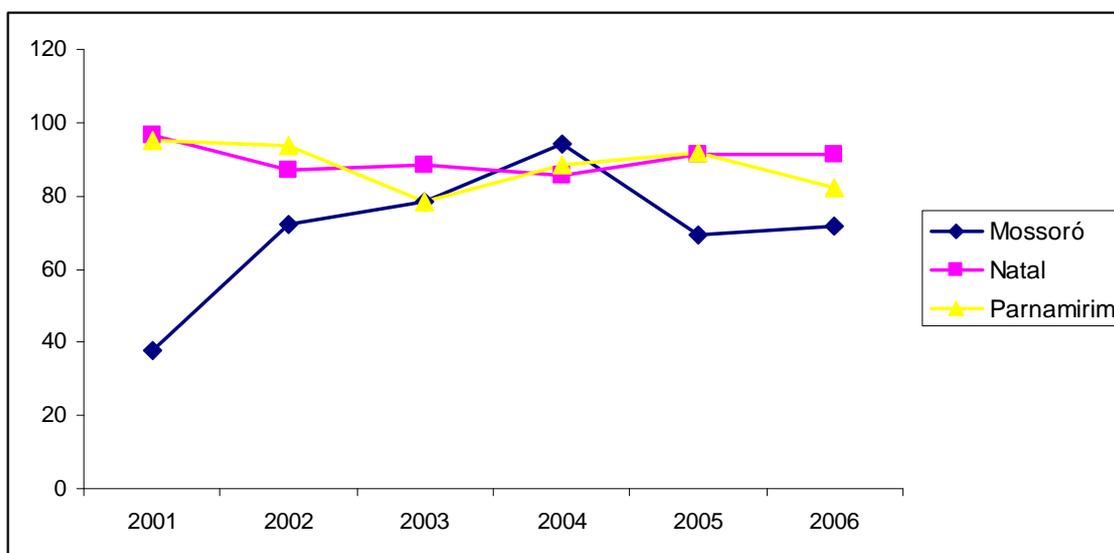


Gráfico 1 – Dispersão das Margens de Acerto IPTU – Municípios com mais de 100.000 habitantes (G)

As variáveis que indicam a eficiência do planejamento orçamentário da receita de IPTU para os municípios do tipo médio/grande podem ser visualizadas na tabela 4. A margem de acerto média de todos os municípios desse grupo pode ser considerada baixa, quando comparada com aquela apresentada pelos grandes municípios.

Tabela 4 – Margem de Acerto Percentual IPTU – Municípios com população entre 50.000 e 100.000 habitantes (M/G)

Município	2001	2002	2003	2004	2005	2006	MA% média	DP	CV
Açu	16,6	17,5	31,7	63	73,5	52,9	43	24	0,57
Caicó	31,6	29,3	28,6	42,2	46,5	33,4	35	7	0,21
Ceará-Mirim	70,2	73,3	47,6	48,6	35,2	45,5	53	15	0,28
Macaíba	58,5	92,7	55,4	52,5	63,4	23,6	58	22	0,38
São Gonçalo	47,3	61,8	58,1	51	63	49,8	55	7	0,12
MA% média	45	55	44	51	56	41	49	6	
DP	21	31	14	8	15	12			

De acordo com a tabela 4, Caicó apresenta a pior margem de acerto média (35%) do período, e o baixo desvio-padrão indica que a ineficiência no orçamento é constante. A análise conjunta da média e do desvio-padrão (CV) indica Açu como o município com pior desempenho global: mesmo apresentando uma margem de acerto média superior a Caicó, as oscilações percebidas para essa cidade são maiores, sinalizando para a incongruência no planejamento. São Gonçalo do Amarante se apresenta como o município com melhor desempenho no processo orçamentário, pois arrecada, na média, 55% do que prevê e possui certa uniformidade nas margens de acertos anuais (menor desvio-padrão: 7; e coeficiente de variação: 0,12).

Todavia, todos os municípios aqui agrupados apresentaram baixas margens de acerto (inferiores a 60%) e oscilações significativas nessas margens de um ano para outro, conforme gráfico 2.

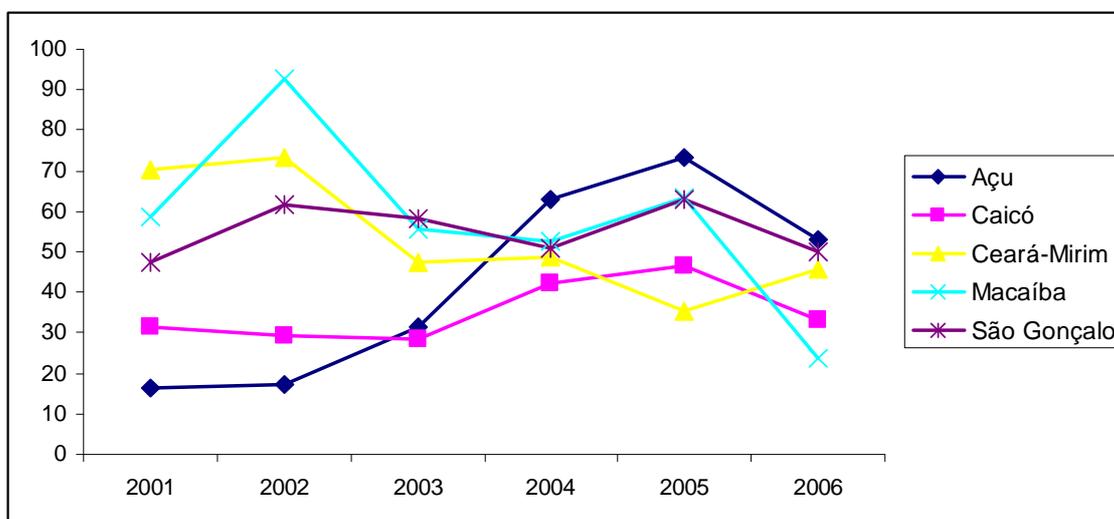


Gráfico 2 – Dispersão das Margens de Acerto IPTU – Municípios com população entre 50.000 e 100.000

habitantes (M/G)

O valor das margens de acerto médias, bem como dos desvios-padrão para os municípios com população entre 20.000 e 50.000 habitantes demonstra a baixa qualidade nos orçamentos elaborados pelos seus gestores. Nova Cruz apresentou a maior margem de acerto média (69%), mas também elevado desvio-padrão (21) destacando a falta de uniformidade no planejamento. Pelo coeficiente de variação, o município com melhor relação margem de acerto x oscilação foi São José de Mipibu, pois arrecada, em média, 57% do previsto, tendo a menor variação (10%) dos seus resultados entre os anos (tabela 5).

Tabela 5 – Margem de Acerto Percentual IPTU – Municípios com população entre 20.000 e 50.000 habitantes (M)

Município	2001	2002	2003	2004	2005	2006	MA% média	DP	CV
Apodi	33,6	14	11,7	37,6	94,5	14,5	34	31	0,92
Areia Branca	97,6	60,4	36,6	17,6	5,63	17,3	39	34	0,88
Canguaretama	98,2	53,1	90,2	98,6	39	89,4	78	25	0,33
Currais Novos	50,8	51,9	59,2	66,3	83	43,2	59	14	0,24
Extremoz	43,6	39,6	55,6	61,1	30,7	78,6	52	17	0,33
Goianinha	40,6	41,7	10,5	57,1	29,8	28,5	35	16	0,45
Macau	21,6	39,5	73,5	78,9	53,7	60,3	55	21	0,39
Monte Alegre	46,4	18	42,1	36	53,4	98,4	49	27	0,55
Nísia Floresta	3,56	58	68,1	58,8	69	55,8	52	24	0,47
Nova Cruz	63,5	35	67,3	98	81,5	66,6	69	21	0,3
Pau dos Ferros	21,1	53,2	27,7	25,6	54,2	96,1	46	28	0,61
Santa Cruz	15,5	90,6	87,9	86	90	88,2	76	30	0,39
Santo Antônio	56,2	37,3	27,7	27,3	36,4	32,4	36	11	0,3
S. J. do Mipibú	42,9	63,9	45,9	63,6	66	62,6	57	10	0,18
São Miguel	98,4	66	21,7	23,8	0,28	1,19	35	39	1,12
Touros	7,13	57,1	92,5	80,4	8,33	67,3	52	36	0,7
MA% média	46	49	51	57	50	56	52		
DP	31	19	27	27	30	31			

Uma análise mais cuidadosa deve ser feita na interpretação dos resultados de Nísia Floresta, Santa Cruz, São Miguel e Touros. Esses municípios apresentaram outliers que influenciaram significativamente nas variáveis margem de acerto, desvio-padrão e coeficiente de variação. Por exemplo, Santa Cruz apresentou em 2001 uma margem de acerto de 15,46%, sendo todos os demais resultados superiores a 85%. Excluindo o dado atípico, a margem de

acerto desse município sobe de 76% para 89% e seu desvio-padrão e coeficiente de variação caem para 2 e 0,02, respectivamente (tabela 6), levando esse município para a melhor classificação entre os médios e melhor desempenho do que Mossoró e Parnamirim, dois grandes municípios.

Tabela 6 – Margem de Acerto Percentual IPTU – Municípios que apresentaram *outliers*

Município	2001	2002	2003	2004	2005	2006	MA% média	DP	CV
Nísia Floresta	-	58,01	68,05	58,8	68,98	55,78	62	6	0,10
Santa Cruz	-	90,62	87,94	86,01	90,03	88,21	89	2	0,02
São Miguel	98,39	65,97	21,71	23,78	-	-	52	37	0,70
Touros	-	57,08	92,54	80,39	-	67,33	74	15	0,21

4.1.2 Análise da Existência de Diferença Estatística entre os Resultados dos Municípios dos tipos Grande, Médio/Grande e Médio

O percentual médio arrecadado, em confronto com o previsto pelos municípios dos tipos grande, médio/grande e médio no período de 2001 a 2006 para a receita de IPTU é evidenciado no gráfico 3.

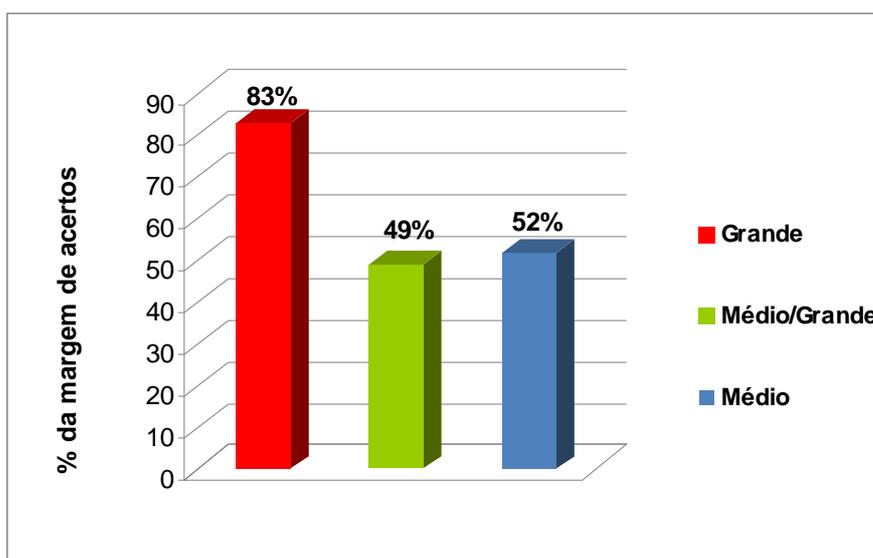


Gráfico 3 – Média da margem de acertos para os municípios dos tipos grandes, médios/grandes e médios, no período de 2001 a 2006, para o IPTU.

O objetivo agora é verificar se existe diferença estatística nas margens de acerto médias entre os três grupos de municípios. Os resultados do teste ANOVA podem ser encontrados na tabela 7.

Tabela 7 – Análise de Variância (ANOVA) para Dados de Margem de Acertos dos municípios – IPTU

Causa de variação	Soma dos quadrados	gl	Quadrado médio	F	P-valor
Entre os municípios (grupos)	2715,991	2	3597,16		
Dentro dos grupos (resíduos)	1357,995	21	171,2934	7,92789	0,002723
Total	4073,986	23	3768,453		

O p-valor da estatística F fornece evidências suficientes para a rejeição da hipótese de igualdade entre os níveis de margem de acerto nos três grupos de municípios, ou seja, em média, ao nível de significância de 0,3%, há fortes evidências de que as margens de acerto nas três populações apresentam diferença significativa em pelo menos um par de média.

O passo seguinte é verificar qual das três médias de margem de acerto apresenta diferença significativa entre si. O teste utilizado será o teste de comparação múltipla, conforme tabela 8.

Tabela 8 – Teste de comparação múltipla ente as médias

	Médio	Grande	Médio/grande
Classificação do município	M=52%	M=83%	M=49%
Médio		0,002208	0,962375
Grande	0,002208		0,008481
Médio/grande	0,962375	0,008481	

De acordo com os dados contidos na tabela 8, existe diferença significativa na margem de acerto entre os municípios. O p-valor, inferior a 0,05, indica existir diferença estatística tanto entre os municípios *Grandes* (margem de acertos média de 83%) e os municípios classificados como *Médios* (margem de acerto média de 52%), quanto entre os municípios *Grandes* e os municípios *Médios/grandes* (margem de acerto média de 49%).

Contudo, não há evidência empírica (p-valor de 0,962375) que confirme diferença estatística entre os municípios classificados como *Médios* e aqueles considerados *Médios/Grandes*.

4.1.3 Análise de *Cluster*: Análise da Margem de Acerto do IPTU independentemente do Tamanho do Município

Buscando agrupar os municípios com margens de acerto semelhantes para a receita de IPTU, independentemente da sua classificação como grande, médio/grande e médio, foi realizada a análise de cluster, cujos resultados podem ser visualizados na tabela 9.

Tabela 9 – Número de Municípios por agrupamentos (*Cluster*) - IPTU

Número de Casos	Município	<i>Cluster</i>
1	Açu	3
2	Apodi	2
3	Areia Branca	2
4	Caicó	2
5	Canguaretama	1
6	Ceará-Mirim	2
7	Currais Novos	3
8	Extremoz	3
9	Goianinha	2
10	Macaíba	3
11	Macau	3
12	Monte Alegre	3
13	Mossoró	1
14	Natal	1
15	Nísia Floresta	3
16	Nova Cruz	1
17	Parnamirim	1
18	Pau dos ferros	3
19	Santa Cruz	1
20	Santo Antônio	2
21	São Gonçalo	3
22	São José Mipibu	3

23	São Miguel	2
24	Touros	3

Foram estabelecidos três grupos. O grupo 1 é composto por Canguaretama, Mossoró, Natal, Nova Cruz, Parnamirim e Santa Cruz. No grupo 2 estão Apodi, Areia Branca, Caicó, Ceará-Mirim, Goianinha, Santo Antônio e São Miguel. No grupo 3 ficaram Açú, Currais Novos, Extremoz, Macaíba, Macau, Monte Alegre, Nísia Floresta, Pau dos Ferros, São Gonçalo do Amarante, São José de Mipibu e Touros. As margens de acerto médias desses agrupamentos podem ser visualizadas na tabela 10.

Tabela 10 – Medidas descritivas de cada *Cluster* por ano de estudo - IPTU

	<i>Cluster</i>		
	1	2	3
2001	67,76	61,17	32,68
2002	71,96	46	50,29
2003	81,84	26,34	55,43
2004	91,84	36,3	57,92
2005	77,18	35,45	56,19
2006	81,55	24,68	62,59

Pela margem de acerto média evidenciada em cada ano (tabela 10) percebe-se que o cluster 1 apresenta a melhor eficiência no processo de orçamentação da receita de IPTU, demonstrando resultados superiores a 67%. Além dos grandes municípios (Mossoró, Natal e Parnamirim), destaca-se a participação de três municípios classificados como médios, por apresentarem uma eficiência compatível com essas grandes cidades. Logo em seguida, aparece o grupo 3 e, com o pior desempenho, o cluster 2, ambos compostos de municípios classificados como médios/grandes e médios. As oscilações nas margens de acerto de cada grupo podem ser visualizadas no gráfico 4.

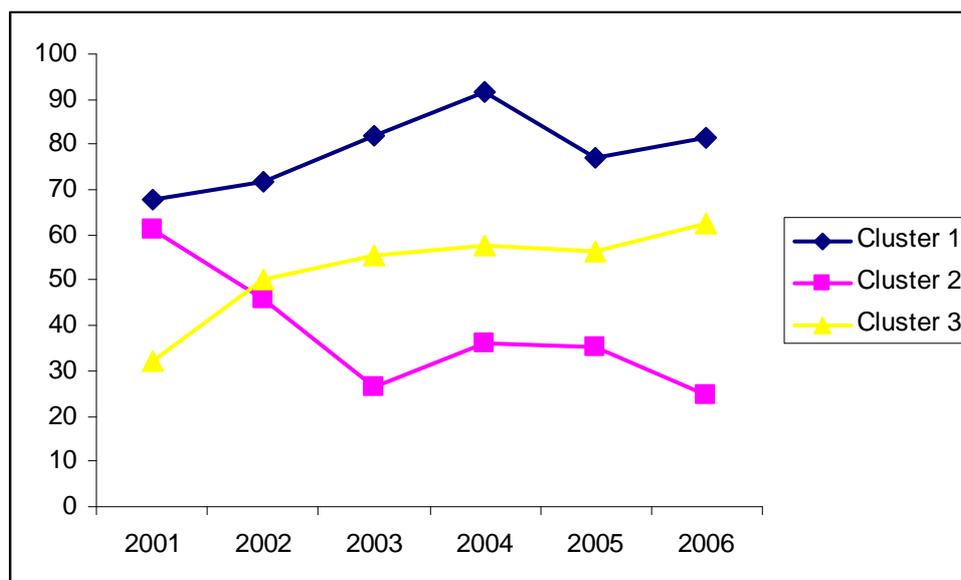


Gráfico 4 – Dispersão das Margens de Acerto IPTU – Municípios com população entre 20.000 e 50.000 habitantes (M)

A análise do gráfico 4 demonstra a superioridade do grupo 1 no tocante a margem de acerto do seu planejamento. Em 2001, o grupo 2 apresenta melhor resultado do que o 3; no entanto, nos anos subseqüentes, percebe-se um forte declínio da margem de acerto desse cluster, acompanhada de uma estabilização em valores inferiores ao cluster 2.

Para verificar se a formação desses grupos foi bem definida, recorreu-se ao teste ANOVA, cujos dados são evidenciados na tabela 11.

Tabela 11 – Análise de variância dos dados de MA por ano de estudo - IPTU

	Cluster		Error		F	Sig.
	Mean Square	Df	Mean Square	df		
Margem de Acerto Absoluta para o IPTU em 2001	3032,779	2	699,270	21	4,337	,027
Margem de Acerto Absoluta para o IPTU em 2002	1264,623	2	480,933	21	2,630	,096
Margem de Acerto Absoluta para o IPTU em 2003	5012,114	2	234,157	21	21,405	,000

Margem de Acerto						
Absoluta para o IPTU em 2004	5031,883	2	193,679	21	25,981	,000
Margem de Acerto						
Absoluta para o IPTU em 2005	2820,162	2	582,082	21	4,845	,019
Margem de Acerto						
Absoluta para o IPTU em 2006	5629,414	2	319,059	21	17,644	,000

De acordo com a tabela 11, adotando um nível de significância de 5%, verifica-se a formação de três grupos bem definidos em cinco dos seis anos estudados (2001, 2003, 2004, 2005 e 2006), pois o p-valor foi inferior 0,05 (nível de significância de 5%).

Assim, a análise de *cluster*, combinada com o teste ANOVA das médias realizadas entre os grupos grande, médio/grande e médio, revela não existir associação entre o tamanho dos municípios e sua eficiência no planejamento orçamentário, haja vista que municípios com menor população (Canguaretama, Nova Cruz e Santa Cruz) foram classificados entre os que apresentaram melhores resultados; e alguns municípios médios/grandes (Caicó e Ceará-Mirim) apresentaram piores escores do que aqueles tidos como médios.

4.2 ISS

O ISS é um tributo municipal que tem como fato gerador a prestação de serviços, por pessoas físicas ou jurídicas, descritos na Lei Complementar nº 116 de 31 de julho de 2003. A alíquota utilizada é variável conforme a legislação de cada município, tendo a referida lei fixado a alíquota máxima de 5% e o artigo 88 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias definido a alíquota mínima de 2%. A base de cálculo é o valor do serviço prestado. A seguir são evidenciadas as margens de acerto dos Municípios estudados, calculadas conforme as fórmulas descritas no capítulo metodologia.

4.2.1 Análise da Margem de Acerto do ISS por Tamanho do Município

Entre os municípios classificados como grandes (acima de 100.000 habitantes), a cidade de Natal apresenta alto nível de eficiência no processo de orçamentação do ISS (margem de acerto média – 97%), o mesmo não ocorrendo com os demais municípios do grupo - Mossoró (69%) e Parnamirim (68%), conforme tabela 12.

Tabela 12 – Margem de Acerto Percentual ISS – Municípios com mais de 100.000 habitantes (G)

Município	2001	2002	2003	2004	2005	2006	MA% média	DP	CV
Mossoró	81,3	75,3	73,6	46,7	59,8	80,1	69%	14	0,20
Natal	97,8	97,7	95,4	99	94,4	98	97%	2	0,02
Parnamirim	54,3	73,8	76,9	38,5	96,7	69,8	68%	20	0,29
MA% média	78%	82%	82%	61%	84%	83%	78%	9	
DP	22	13	12	33	21	14			

A maior eficiência na previsão da receita de ISS de Natal é enfatizada quando da análise do desvio padrão das médias. Natal apresenta uma margem de acerto estável no decorrer dos anos, refletida em um baixo desvio-padrão (2%, conforme tabela 12). Isso significa pouca oscilação dos valores realizados a cada ano em relação à média final. Por sua vez, Mossoró e Parnamirim apresentam discrepâncias significativas entre os valores observados e suas médias no período analisado.

Uma análise mais fundamentada consiste na verificação conjunta tanto da média como do seu desvio-padrão: uma média elevada não significa necessariamente melhores resultados, pois, se o desvio-padrão também é alto, a média não diz muita coisa. O coeficiente de variação, ao relacionar o desvio-padrão com a média, é outro indicador da precisão dos dados: quanto menor seu valor, maior a homogeneidade das variáveis. Assim, a análise dessa medida enfatiza a superioridade no processo de orçamentação de Natal (0,02), quando comparado com Mossoró (0,20) e Parnamirim (0,29), conforme tabela 12.

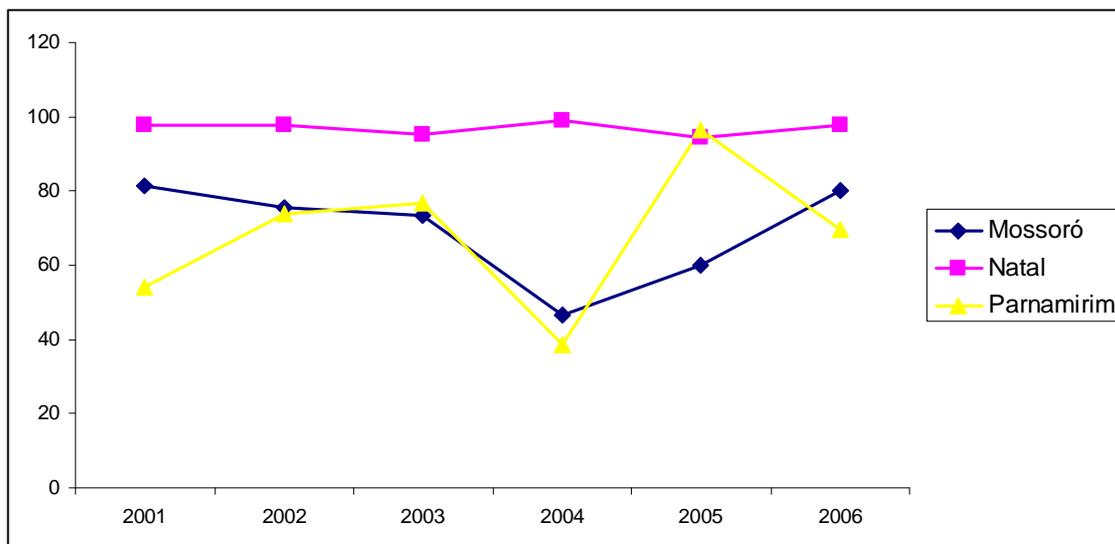


Gráfico 5 – Dispersão das Margens de Acerto ISS – Municípios com mais de 100.000 habitantes (G)

Mossoró (Parnamirim), em 2003, arrecadou 73,61% (76,86%) do que foi previsto, sofrendo esse percentual uma queda significativa para 46,66% (38,47%) no ano seguinte. Esses dois municípios apresentam alto nível de instabilidade no processo de orçamentação (desvio padrão de 14% e 20%, respectivamente – tabela 12). Uma análise mais detalhada das oscilações verificadas nas margens de acerto dos municípios pode ser visualizada no gráfico 5.

As margens de acerto médias para cada município com população entre 50.000 e 100.000 habitantes, seus desvios-padrão, bem como os coeficientes de variação podem ser visualizadas na tabela 13.

Tabela 13 – Margem de Acerto Percentual ISS – Municípios com população entre 50.000 e 100.000 habitantes (M/G)

Município	2001	2002	2003	2004	2005	2006	MA% médio	DP	CV
Açu	64,1	80,4	53,8	60,3	62,6	77,8	67%	10	0,2
Caicó	72,8	86,3	92,5	68,5	55,2	35,4	68%	21	0,3
Ceará-Mirim	64,9	69,1	71	95,7	76,9	46,5	71%	16	0,2
Macaíba	53,4	30,5	78,4	67,1	42,1	61,6	56%	17	0,3
São Gonçalo	86,8	82,8	87,8	55,3	39,2	52,1	67%	21	0,3
MA% média	68%	70%	77%	69%	55%	55%	66	9	
DP	12	23	15	16	15	16			

Independente da margem de acerto, os altos valores para o desvio-padrão mostram um nível de instabilidade elevado no processo de previsão de ano para ano nesses municípios.

As significativas oscilações podem ser visualizadas no gráfico 6.

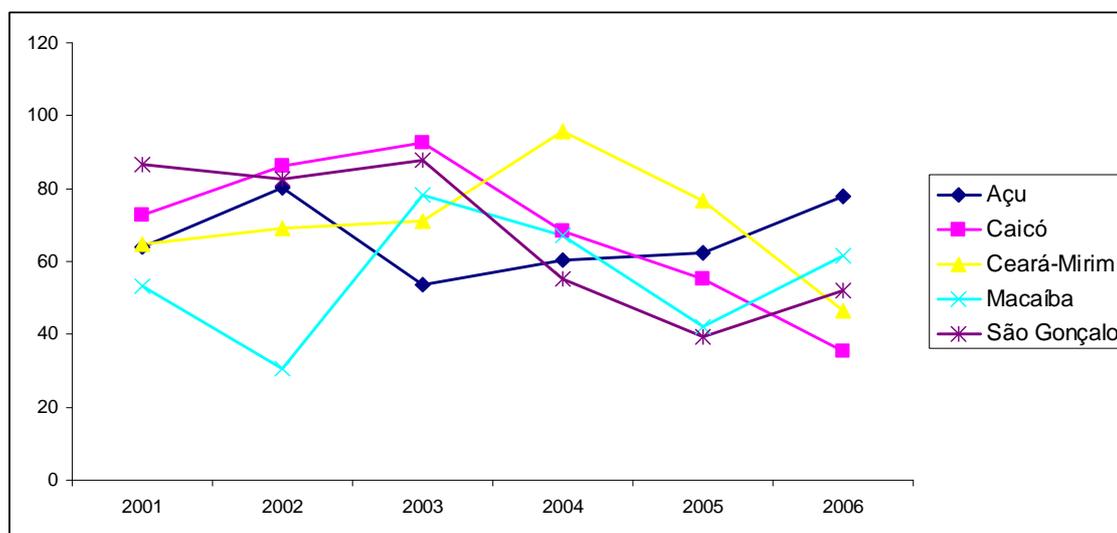


Gráfico 6 – Dispersão das Margens de Acerto ISS – Municípios com população entre 50.000 e 100.000 habitantes (M/G)

A análise do coeficiente de variação evidencia que no grupo médio/grande, Açú apresentou o melhor resultado no planejamento orçamentário. Mesmo não apresentando a maior margem de acerto média, é o município com menores oscilações percebidas de um ano para o outro (desvio-padrão: 10). Na sequência aparecem Ceará-Mirim (0,2), e Caicó, Macaíba e São Gonçalo, todos com coeficiente de variação de 0,3 (tabela 13).

Os resultados obtidos para os municípios médios (entre 20.000 e 50.000 habitantes) são demonstrados na tabela 14. A margem de acerto média dessas cidades situa-se entre 32% (Extremoz) e 81% (Santa Cruz). Assim como em Mossoró, Parnamirim e todos os municípios médios/grandes, percebe-se uma acentuada dispersão dos dados no planejamento efetuado por essas prefeituras (ver desvios-padrão na tabela 14).

Tabela 14 – Margem de Acerto Percentual ISS – Municípios com população entre 20.000 e 50.000 habitantes (M)

Município	2001	2002	2003	2004	2005	2006	MA% média	DP	CV
Apodi	13,27	30,59	63,46	40,96	71,75	70,49	48	24	0,5
Areia Branca	48,69	79,76	93,4	88,7	48,87	85,35	74	20	0,27
Canguaretama	44,28	64,47	26,62	41,29	35,74	39,51	42	13	0,3
Currais Novos	68,5	96,9	91,67	58,15	41,77	72,87	72	21	0,29
Extremoz	37,26	39,36	19	46,49	27,56	19,99	32	11	0,35

Goianinha	19,66	58,74	99,05	25,26	13,98	17,16	39	34	0,86
Macau	51,7	31,12	75,17	95,37	90,75	58,77	67	25	0,37
Monte Alegre	20,91	95,6	0,72	78,67	63,23	75,39	56	37	0,66
Nísia Floresta	12,95	29,98	78,53	45,06	41,77	15,23	37	24	0,65
Nova Cruz	97,09	68,9	83,93	76,41	57,98	65,56	75	14	0,19
Pau dos Ferros	54,62	75,05	90,7	54,17	95,49	42,21	69	22	0,31
Santa Cruz	99,98	72,21	94,19	63,04	77,72	78,21	81	14	0,17
Santo Antônio	42,97	45,78	48,04	56,11	69,88	54,91	53	10	0,18
S. J. do Mipibú	67,25	87,5	79,01	55,68	30,72	88,64	68	22	0,33
São Miguel	46,95	53,82	96,4	58,48	62,15	78,72	66	18	0,28
Touros	48,01	81,77	32,61	61,75	76,19	40,84	57	20	0,35
MA% média	48	63	67	59	57	56	58	7	
DP	26	23	32	18	23	25			

Santa Cruz destacou-se com a maior margem de acerto média (81%) e menor coeficiente de variação (0,17), sinalizando para o melhor processo orçamentário entre os municípios médios. Já Goianinha apresentou baixa margem de acerto (39%) e o maior coeficiente de variação (0,86) demonstrando o pior resultado na previsão da receita com ISS (tabela 14).

Não se percebe, fazendo uma análise geral das margens de acerto, dos desvios-padrão e dos coeficientes de variação dos municípios grandes, médios/grandes e médios, melhora gradativa na orçamentação da receita do ISS, nem mesmo uma estabilização no processo. Com exceção de Natal, que apresentou elevada margem de acerto média (97%), baixo desvio-padrão (0,02) e coeficiente de variação (0,02), o que evidencia equilíbrio no seu orçamento e conseqüente execução em todos os períodos estudados, todos os municípios apresentaram oscilações consideráveis em suas previsões com relação à efetiva arrecadação.

Sendo assim, constata-se um baixo nível de eficiência no processo de previsão da receita de ISS para a maioria dos municípios. A eficiência aqui refere-se não somente à margem de acerto calculada, mas também à sua evolução no período analisado. Grandes oscilações (altos desvios-padrão) sinalizam ineficiência no processo de planejamento.

Esses resultados direcionam para a importância de um maior rigor técnico no momento de elaboração da proposta orçamentária, tendo em vista a real capacidade arrecadatória. De acordo com a LRF, para a previsão responsável da receita, deve-se observar, entre outros aspectos, a variação do índice de preço, o crescimento econômico ou qualquer outro fator relevante, bem como a análise histórica dos valores arrecadados. Para Toledo

Junior e Rossi (2005, p.116), um orçamento sem a observância das normas técnicas e legais é inadmissível. Nas suas palavras: “Não tem cabimento, como muitos ainda o fazem, estimar a despesa e ao seu montante igualar a receita; esta, assim se procedendo, apresentar-se-á num patamar irreal, fictício, superdimensionado”.

4.2.2 Análise da Existência de Diferença Estatística entre os Resultados dos Municípios Grandes, Médios/Grandes e Médios

A segunda etapa da pesquisa buscou verificar se existe diferença significativa entre as margens de acerto médias dos municípios classificados como grandes, médios/grandes e médios em todo o período analisado (gráfico 7).

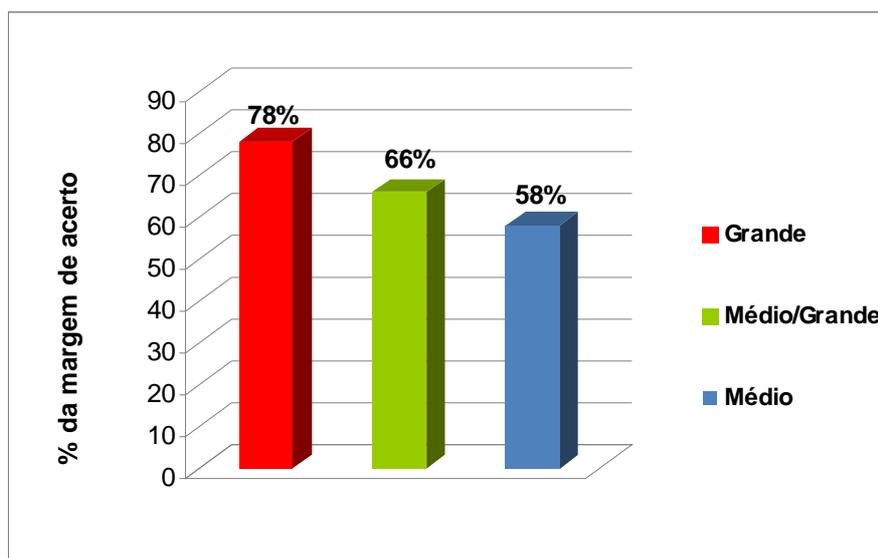


Gráfico 7 – Média da margem de acertos para os municípios dos tipos grandes, médios/grandes e médios, no período de 2001 a 2006, para o ISS.

A análise superficial do gráfico 7 direciona para uma possível associação entre o tamanho dos municípios e a margem média de acerto observada no período, ou seja, a margem de acerto aumenta quando aumenta o tamanho da cidade. Contudo, é preciso a certificação estatística dessa diferença, realizada pelo teste ANOVA. A estatística F, bem como sua probabilidade, podem ser vistos na tabela 15.

Tabela 15 – Análise de Variância (ANOVA) para Dados de Margem de Acertos dos municípios - ISS

Causa de variação	Soma dos	gl	Quadrado	F	P-valor
	quadrados		médio		
Entre os municípios (grupos)	1275,286	2	3938,953		
Dentro dos grupos (resíduos)	637,6431	21	187,5692	3,3995	0,06
Total	1912,929	23	4126,522		

O teste F, a um nível de significância de 5%, mostra evidência empírica para a aceitação da hipótese de igualdade entre os níveis de margem de acerto nos três grupos de municípios, analisados em conjunto. Em outras palavras, a um nível de confiança de 95%, em média, não existe diferença significativa na margem de acerto absoluta para o ISS nos três grupos estudados.

4.2.3 Análise de *Cluster*: Análise da Margem de Acerto do ISS independentemente do Tamanho do Município.

O teste ANOVA realizado no tópico anterior demonstrou que a margem de acerto média entre os municípios classificados como grandes, médios/grandes e médios não são estatisticamente diferentes. Sendo assim, buscou-se determinar, nessa etapa, grupos mais homogêneos, considerando simplesmente as cidades com melhores e piores margens de acerto médias, independentemente do seu tamanho (mensurado em número de habitantes). Para isso, recorreu-se à análise de *cluster* (k-médias), a qual agrupou os municípios em três conglomerados, conforme tabela 16.

Tabela 16 – Número de Municípios por agrupamentos (*Cluster*) - ISS

Número de		
Casos	Município	<i>Cluster</i>
1	Açu	3
2	Apodi	1
3	Areia Branca	3
4	Caicó	3
5	Canguaretama	2

6	Ceará-Mirim	3
7	Currais	3
8	Extremoz	1
9	Goianinha	1
10	Macaíba	1
11	Macau	3
12	Monte Alegre	2
13	Mossoró	3
14	Natal	3
15	Nísia Floresta	1
16	Nova Cruz	3
17	Parnamirim	3
18	Pau dos Ferros	3
19	Santa Cruz	3
20	Santo Antônio	2
21	São Gonçalo	3
22	São José de Mipibu	3
23	São Miguel	3
24	Touros	2

O grupo 1 é composto por Apodi, Extremoz, Goianinha, Macaíba e Nísia Floresta. No grupo 2 estão Canguaretama, Monte Alegre, Santo Antônio e Touros. No grupo 3 ficaram Açu, Areia Branca, Caicó, Ceará-Mirim, Currais Novos, Macau, Mossoró, Natal, Nova Cruz, Parnamirim, Pau dos Ferros, Santa Cruz, São Gonçalo do Amarante, São José de Mipibu e São Miguel. As margens de acerto médias desses agrupamentos podem ser visualizadas na tabela 17.

Tabela 17 – Medidas descritivas de cada *Cluster* por ano de estudo - ISS.

	<i>Cluster</i>		
	1	2	3
2001	27,3	39,04	70,45
2002	37,84	71,91	75,38
2003	67,68	27	83,69
2004	44,98	59,46	67,6
2005	39,43	61,26	66,01
2006	36,89	52,66	68,67

O grupo que apresentou melhor média de acerto em cada ano foi o 3. Além de todos os grandes municípios (Mossoró, Natal e Parnamirim) e os médios/grandes, com exceção de Macaíba, também compõem esse grupo oito cidades classificadas como médias. O *cluster 2* apresenta o segundo melhor desempenho (somente municípios médios), sendo o grupo 3 o que possui maior ineficiência no orçamento da receita ISS, sendo esse composto em sua maioria por municípios médios, exclusive Macaíba (médio/grande), conforme tabela 17.

O gráfico 8 apresenta mais detalhadamente a evolução das margens de acerto para cada *cluster* formado, bem como aqueles que apresentam melhor e pior desempenho.

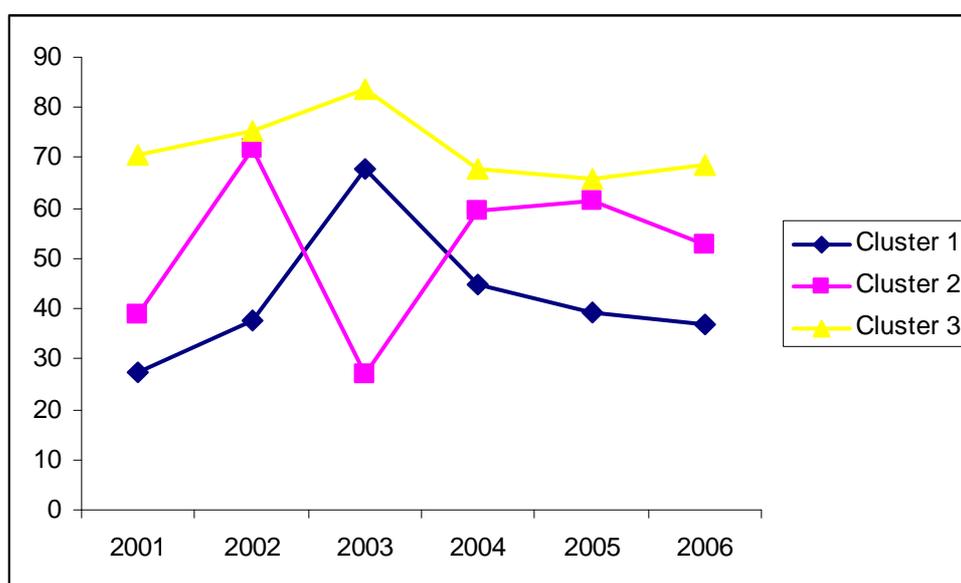


Gráfico 8 – Evolução da Margem de Acerto do ISS independentemente do Tamanho do Município.

Em todos os períodos, o *cluster 3* apresentou melhor resultado médio, se comparado com os demais grupos. Além disso, é o que apresenta menor dispersão entre os valores estudados. Tanto o grupo 1 quanto o 2 mostram grande oscilação no decorrer dos anos. Mas entre estes, o *cluster 2* possui melhores resultados.

A tabela 18 destaca os resultados do teste ANOVA para cada ano, de forma a indicar se o agrupamento realizado é significativo, isto é, se foram selecionados realmente os elementos com margens de acerto mais homogêneas.

Tabela 18 – Teste de ANOVA para verificar se a formação dos grupos foi satisfatória

	ANOVA					
	Between SS	df	Within SS	df	F	signif.
MA ISS 2001	7978,23	3	1875,75	17	24,1	0

MA ISS 2002	3930,93	3	4396,92	17	5,07	0,01
MA ISS 2003	5908	3	2712,94	17	12,34	0
MA ISS 2004	3542,13	3	6757,93	17	2,97	0,06
MA ISS 2005	3409,97	3	5368,35	17	3,6	0,04
MA ISS 2006	2317,89	3	4482,62	17	2,93	0,06

De acordo com a tabela 18, adotando um nível de significância de 5%, verifica-se a formação de três grupos bem definidos em quatro dos seis anos (2001, 2002, 2003, 2005), pois o p-valor foi inferior a 0,05 (nível de significância de 5%).

Assim, percebe-se que o *cluster* composto com os municípios com melhor margem de acerto de previsão do ISS é o 3, seguido pelo conglomerado 2. O grupo 1, composto por Apodi, Extremoz, Goianinha, Macaíba e Nísia Floresta, apresentou os piores escores no processo orçamentário. Não existe relação entre o tamanho do município e a qualidade do orçamento, pois dentro do grupo com melhor desempenho existem cidades representativas das três classificações consideradas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O equilíbrio das contas públicas, que constitui um dos pilares sobre os quais foi erigida a Lei de Responsabilidade Fiscal, demanda um planejamento realista e coerente, buscando uma adequação entre a previsão das receitas e a real capacidade de arrecadação, na medida em que esse planejamento no que pertine à receita baliza a fixação e realização dos gastos do ente público.

Diante da ênfase que a LRF atribuiu ao controle da receita, especificamente à sua gestão eficiente, através de mecanismos que a prevejam com maior nível de exatidão, voltou-se este trabalho para a análise da eficiência do processo orçamentário da receita pública, especificamente as receitas do IPTU e ISS, em vinte e quatro Municípios do Estado do Rio Grande do Norte.

A eficiência no processo de previsão e arrecadação das referidas receitas pôde ser verificada através da coleta dos valores orçados pelos municípios e aqueles efetivamente arrecadados. Assim, foram utilizadas no estudo as informações contidas no banco de dados do SIAI, referentes a cada um dos vinte e quatro municípios investigados – os chamados grandes, médios/grandes e médios – permitindo o cálculo da margem de acerto (MA) para cada faixa, bem como das medidas estatísticas de dispersão, quais sejam, desvio-padrão (DP) e coeficiente de variação (CV).

O trabalho também tem como foco verificar, através do teste ANOVA, se existe diferença estatística nas margens de acerto médias entre os três grupos de municípios e, ainda, buscou-se agrupar, através da análise de *cluster*, os municípios com margens de acerto semelhantes para as receitas de IPTU e ISS, independentemente da sua classificação como grande, médio/grande e médio.

O resultado da análise da margem de acerto do **IPTU** por tamanho do município indica que os municípios classificados como grandes (com população acima de 100.000 habitantes) apresentaram os melhores índices, destacando-se Natal e Parnamirim como as cidades que apresentaram maior eficiência no processo de orçamentação. Ao tempo em que revelaram elevadas margens de acerto médias, estes municípios apresentaram também baixos desvios-padrão, indicando constância na previsão da referida receita no período estudado. Já Mossoró arrecadou, em média, 71% dos valores orçados, mas apresentou elevada flutuação (19%) entre os valores efetivamente realizados em cada ano e a média observada no período.

Os municípios considerados como médios/grandes (com população entre 50.000 e 100.000 habitantes) demonstraram baixas margens de acerto médias e significativas oscilações nessas margens de um ano para outro. Caicó apresenta a pior margem de acerto média (35%) do período, e o baixo desvio-padrão indica que a ineficiência no orçamento é constante. A análise conjunta da média e do desvio-padrão (CV) indica Açu como o município com pior desempenho global: mesmo apresentando uma margem de acerto média superior a Caicó, as oscilações percebidas para essa cidade são maiores, sinalizando para incongruência no planejamento. São Gonçalo do Amarante se apresenta como o município com melhor desempenho no processo orçamentário, pois arrecada, na média, 55% do que prevê e possui certa uniformidade nas margens de acertos anuais (menor desvio-padrão: 7; e coeficiente de variação: 0,12).

O valor das margens de acerto médias, bem como dos desvios-padrão para os municípios classificados como médios (com população entre 20.000 e 50.000 habitantes) demonstra a baixa qualidade nos orçamentos elaborados pelos seus gestores. Nova Cruz apresentou a maior margem de acerto média (69%), mas também elevado desvio-padrão (21), destacando a falta de uniformidade no planejamento. Pelo coeficiente de variação, o município com melhor relação margem de acerto x oscilação foi São José de Mipibu, pois arrecada, em média, 57% do previsto, tendo a menor variação (10%) dos seus resultados entre os anos.

Quanto ao resultado do nível de eficiência no processo de orçamentação da receita do **ISS**, verifica-se que a cidade de Natal mais uma vez apresentou alto nível de eficiência no processo de orçamentação (margem de acerto média – 97%), o mesmo não ocorrendo com os demais municípios do grupo - Mossoró (69%) e Parnamirim (68%). Esses dois municípios apresentam alto nível de instabilidade no processo de orçamentação (desvio padrão de 14% e 20%, respectivamente).

A análise do coeficiente de variação evidencia que no grupo médio/grande, Açu evidenciou o melhor resultado no planejamento orçamentário. Mesmo não apresentando a maior margem de acerto média, é o município com menores oscilações percebidas de um ano para o outro (desvio-padrão: 10). Na seqüência aparecem Ceará-Mirim (0,23), Caicó, Macaíba e São Gonçalo do Amarante, os três últimos com coeficiente de variação de 0,31. Esses municípios obtiveram altos valores para o desvio-padrão, demonstrando um nível de instabilidade elevado no processo de previsão de ano para ano, apesar de suas margens de acerto médias terem ficado entre 56% e 71%.

Os resultados obtidos para os municípios médios situam-se entre 32% e 81%. Santa

Cruz destacou-se com a maior margem de acerto média (81%) e menor coeficiente de variação (0,17), sinalizando para o melhor processo orçamentário entre os municípios médios. Já Goianinha apresentou baixa margem de acerto (39%) e o maior coeficiente de variação (0,86), demonstrando o pior resultado na previsão da receita do ISS.

Fazendo uma análise geral das margens de acerto, dos desvios-padrão e dos coeficientes de variação dos municípios grandes, médios/grandes e médios, não se percebe melhora gradativa na orçamentação das receitas do IPTU e do ISS, nem mesmo uma estabilização no processo. Com exceção de Natal, que apresentou elevada margem de acerto média e baixos desvio-padrão e coeficiente de variação para os dois impostos, e Parnamirim, que apresentou bons resultados para o ISS, todos os demais municípios apresentaram oscilações significativas entre suas previsões e a efetiva arrecadação.

O resultado da análise de variância – ANOVA – realizado para o IPTU revela que há relação entre o tamanho do município e sua eficiência no planejamento orçamentário. O p-valor da estatística F fornece evidências suficientes para a rejeição da hipótese de igualdade entre os níveis de margem de acerto dos municípios considerados grandes, médios/grandes e médios, ou seja, em média, ao nível de significância de 0,3%, há fortes evidências de que as margens de acerto nas três populações apresentam diferença significativa em pelo menos um par de média. O p-valor inferior a 0,05 indica existir diferença estatística tanto entre os municípios Grandes (margem de acertos média de 83%) e os municípios classificados como Médios (margem de acerto média de 49%), quanto entre os municípios Grandes e os municípios Médios/grandes (margem de acerto média de 52%). Contudo, não há evidência empírica (p-valor de 0,962375) que confirme diferença estatística entre os municípios classificados como Médios e aqueles considerados Médios/Grandes.

Já para o ISS, o teste F, a um nível de significância de 5%, mostra evidência empírica para a aceitação da hipótese de igualdade entre os níveis de margem de acerto nos três grupos de municípios, analisados em conjunto. Em outras palavras, a um nível de confiança de 95%, em média, não existe diferença significativa na margem de acerto absoluta para o ISS nos três grupos estudados, o que significa não existir relação entre o tamanho dos municípios e a margem de acerto para o ISS.

Considerando os municípios com melhores e piores margens de acerto médias de IPTU e ISS, independentemente do seu tamanho (grande, médio/grande e médio), a análise de *cluster* (k-médias), revela que não existe associação entre o tamanho dos municípios e sua eficiência no planejamento orçamentário. No tocante ao IPTU os municípios com menor população (Canguaretama, Nova Cruz e Santa Cruz) foram classificados entre os que

apresentaram melhores resultados; e alguns municípios médios/grandes (Caicó e Ceará-Mirim) apresentaram piores escores do que aqueles tidos como médios. O *cluster* composto pelos municípios com melhor margem de acerto de previsão do ISS é o 3 (Açu, Areia Branca, Caicó, Ceará-Mirim, Currais Novos, Macau, Mossoró, Natal, Nova Cruz, Parnamirim, Pau dos Ferros, Santa Cruz, São Gonçalo do Amarante, São José de Mipibu e São Miguel), seguido pelo conglomerado 2 (Canguaretama, Monte Alegre, Santo Antônio e Touros). O grupo 1, composto por Apodi, Extremoz, Goianinha, Macaíba e Nísia Floresta, apresentou os piores escores no processo orçamentário.

Tomando como premissa a idéia de Slomski, já transcrita alhures, de que nos dias atuais não existem razões para a elaboração de peças orçamentárias não executáveis em pelo menos 90% daquilo que fora previsto, constata-se o baixo nível de eficiência no processo de previsão da receita de IPTU e ISS para a quase totalidade dos municípios analisados. A eficiência aqui se refere não somente à margem de acerto calculada, mas também à sua evolução no período analisado. Grandes oscilações (altos desvios-padrão) sinalizam ineficiência no processo de planejamento, o que poderá acarretar um desempenho negativo da gestão, por falta de racionalidade no estabelecimento de prioridades, de objetivos claros e de metas de resultado.

Em vista disso, surgem diversas conseqüências para a sociedade, dentre as quais podemos citar o não cumprimento do programa de governo prometido à sociedade — uma vez que a receita foi superestimada, o governo documentou uma falsa promessa de programa que não será cumprido por ausência de fonte de recurso —; a baixa qualidade dos serviços prestados; e o desequilíbrio das contas públicas. Outra conseqüência social está relacionada à assunção de compromisso sem que o município tenha situação financeira estável, já que não irá arrecadar tudo que foi estimado. Assim, o gestor assume compromissos deixando o déficit para gerações futuras, ou seja, a sociedade de amanhã irá pagar a conta de hoje.

Esse real descompasso entre receitas previstas e arrecadadas, demonstrado pela pesquisa, repercute diretamente na realização das despesas, podendo ser uma das causas da ineficiência da gestão, o que evidencia ainda mais a importância do planejamento.

Cumprir destacar que neste estudo os resultados direcionam para a importância de um maior rigor técnico no momento de elaboração da proposta orçamentária, tendo em vista a real capacidade arrecadatória. De acordo com a LRF, para a previsão responsável da receita devem-se observar, entre outros aspectos, a variação do índice de preço, o crescimento econômico ou qualquer outro fator relevante, bem como a análise histórica dos valores arrecadados.

Os objetivos da pesquisa foram atingidos tendo em vista a identificação do nível de eficiência dos municípios analisados no que se refere ao confronto entre os valores realizados e orçados. Assim, o problema de pesquisa foi respondido, diante da constatação de um baixo nível de eficiência no processo de orçamentação das receitas públicas da maioria dos municípios do Estado do Rio Grande do Norte no período de 2001 a 2006.

No âmbito municipal, um aspecto da maior importância no processo orçamentário é a exigência, contida no artigo 44 do Estatuto da Cidade (10.257/2001), de realização de debates, audiências e consultas públicas sobre as propostas do PPA, da LDO e do orçamento anual, como condição obrigatória para sua aprovação pela Câmara Municipal. Assim, como perspectiva para trabalhos futuros, recomenda-se discutir metodologias para a previsão das receitas públicas, com o objetivo de se obter previsões mais acuradas na proposta orçamentária, em simetria e proporcionalidade com as receitas efetivamente arrecadadas. Espera-se que os resultados desta pesquisa despertem para a importância da referida discussão.

Seria ainda recomendável que o TCE/RN, em cumprimento à sua missão de assegurar a efetiva e regular gestão dos recursos públicos em benefício da sociedade, aprimorasse os seus mecanismos de acompanhamento e controle da previsão e execução das receitas públicas, monitorando de perto a operacionalização das metas de arrecadação, de modo a subsidiar a pronta emissão do alerta, nos termos do § 1º, I, do artigo 59, c/c o art. 9º, da LRF, quando as metas de arrecadação não se comportarem conforme o previsto, contribuindo, assim, de um lado, para a eliminação de créditos orçamentários (autorização de gastos) sem cobertura, e evitando, por outro, a existência de receita excedente sem despesa autorizada, o que acarretaria maior descontrole na abertura de créditos adicionais.

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico: elaboração de trabalhos na graduação**. São Paulo, Atlas, 1993.

ARAÚJO NETO, Valter Borges; SOUSA, Maria da Conceição Sampaio de. **Tributação da Renda e do Consumo no Brasil: Uma Abordagem Macroeconômica**. Brasília: ECO/UNB, set. 2002. (série de textos para discussão n° 239). Disponível em: <<http://www.unb.br/face/eco>> . Acesso em: 12 jun. 2007.

BRASIL. **Coletânea de Legislação Administrativa, Constituição Federal**. Organização Odete Medauar. – 8. ed. rev., ampl. e atual. – São Paulo: Revista dos Tribunais, 2008.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. **Receitas públicas: manual de procedimentos: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios**. Brasília, DF, 2006.

BARBOSA, Fernando de Holanda et al. **Federalismo fiscal, eficiência e equidade: uma proposta de reforma tributária**. Brasília, DF: SINAFRESP/FENAFISCO, 1998.

BREMAEKER, François E. J. de. **A construção de um pacto federativo que interesse a todos os Municípios**. IBAM/ENSUR/CEIF/IBAMCO, 2007. (Estudos especiais, 194). Disponível em: <http://www.ibam.org.br/publicue/cgi/cgilua.exe/sys/start.htm>. Acesso em: 12 jun. 2007.

CARDOSO, Fernando Henrique. **Mãos à obra Brasil: proposta de governo**. Brasília, 1994.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). LRFácil- **Guia contábil da lei de responsabilidade fiscal**. Brasília: CFC, 2000.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE (CFC). **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. 2. ed. Brasília: CFC, 2000.

CRUZ, Flávio da. **Auditoria governamental**. São Paulo: Atlas, 1997.

_____. et al. **Comentários à lei nº 4.320**. São Paulo: Atlas, 2006.

_____. (Coord.) et al. **Lei de responsabilidade fiscal comentada**. São Paulo: Atlas, 2006.

DELFORGE, Pedro. **Elementos de auditoria**. São Paulo: Brasiliense, 1973.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito administrativo**. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Responsabilidade Fiscal**. 2. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2002.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício et al. **Comentários à lei de responsabilidade fiscal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL. **Código de boas práticas para a transparência fiscal** – [On-line]. Disponível:

<<http://www.inf.org/external,np/fad/trans/por/codep.pdf>>. Acesso em: 04 nov. 2006

GASPARINI, Diógenes. **Direito administrativo**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 1995.

GIACOMONI, James. **Orçamento público**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

GIGLIO, Celso (org.). **O Município Moderno**. Brasília, MH Comunicação, 1998. 212p.

GUJARATI, Damodar N. **Econometria básica**. Tradução de Ernesto Yoshida. São Paulo: Makron Books, 2000.

HAIR, Joseph et al. **Multivariate Data Analysis**. New Jersey: Editora Prentice Hall, 1998.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Comentários à lei de licitações e contratos administrativos**. 7. ed. São Paulo: Dialética, 2000.

KOHAMA, Heilio, **Contabilidade pública: teoria e prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MACHADO JÚNIOR, José Teixeira; REIS, Heraldo da Costa. **A lei 4320 comentada**. 31. ed. rev. atual. Rio de Janeiro: IBAM, 2002/2003.

MALHOTRA, Naresh K. **Pesquisa de Marketing: uma orientação aplicada**. Porto Alegre: Editora Bookman, 2001.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MAURO, Elizabeth et al. **Operacionalizando o planejamento**. Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001. Unid 3.

MAURO, Elizabeth; CHALFUN, Nelson. **Controlando e avaliando a execução do orçamento**. Coordenação de Heraldo da Costa Reis et al. Rio de Janeiro: IBAM/BNDES, 2001.

MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno**. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 29 ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MIOLA, Cezar. Tribunal de Contas: **Controle para a cidadania**. Revista do tribunal de contas do estado do Rio Grande do Sul. Porto Alegre, v.14, n. 25, p.203-227, jul/dez. 1996.

MOOJEN, Guilherme. Conceito histórico de orçamento. In.: JAMESON, Samuel Haig. **Orçamento e administração financeira**. Rio de Janeiro: FGV, 1963.
MORAES, Alexandre de. **Direito constitucional**. 10 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

NUNES, Selene Peres Peres e NUNES, Ricardo Costa. **A Reforma do Processo Orcamentário sob a Égide da LRF: a urgência de uma nova lei de finanças públicas**. Brasília: ESAF, 2006. Monografia premiada em 3º lugar no XI Prêmio Tesouro Nacional – 2006, Lei de Responsabilidade Fiscal.

PEIXE, Blênio César Severo. **Revista brasileira de contabilidade**. Brasília, n. 98, mar./abr. 1996. 72. p.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio et al. **Contabilidade pública: uma abordagem da administração financeira pública**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SÁ, A Lopes de e SÁ, Ana M. Lopes de. **Dicionário de contabilidade**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

SILVA, Lino Martins da. Controladoria pública: modelo para o controle interno integrado no setor público. **Revista brasileira de contabilidade**. Brasília, DF p. 24-34, set/out,1995.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade Governamental: um enfoque administrativo**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

STEVENSON, William J. **Estatística aplicada a administração**. São Paulo: Harper & Row do Brasil, 2001.

TOLEDO JÚNIOR, Flávio C. de; ROSSI, Sérgio Ciqueira. **Lei de responsabilidade fiscal: comentada artigo por artigo**. 3. ed. São Paulo: NDJ, 2005.

VIANA, Arízio de. **Orçamento brasileiro**. Rio de Janeiro: Edições Financeiras, 1950.

APÊNDICES

APÊNDICE A – Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU

Municípios entre 20.000 e 50.000 habitantes (Médios)

Apodi	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	60.000,00	20.175,06	20.175,06	(39.824,94)	33,63%
	2002	200.000,00	28.052,81	28.052,81	(171.947,19)	14,03%
	2003	150.000,00	17.572,55	17.572,55	(132.427,45)	11,72%
	2004	54.239,83	20.377,93	20.377,93	(33.861,90)	37,57%
	2005	30.000,00	31.762,90	31.762,90	1.762,90	94,45%
	2006	130.000,00	18.832,96	-	(111.167,04)	14,49%
	Média					34,31%
Desvio-Padrão					0,314414	

Areia Branca	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	12.000,00	12.296,11	12.296,11	296,11	97,59%
	2002	17.900,00	10.813,07	10.813,07	(7.086,93)	60,41%
	2003	22.375,00	8.183,29	8.183,29	(14.191,71)	36,57%
	2004	6.000,00	1.057,49	1.057,49	(4.942,51)	17,62%
	2005	700.000,00	39.383,02	-	(660.616,98)	5,63%
	2006	300.000,00	51.950,85	-	(248.049,15)	17,32%
	Média					39,19%
Desvio-Padrão					0,344611	

Baraúna	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001			2.953,72		
	2002			-		
	2003	-	-	-		
	2004	-	-	-		
	2005	20.000,00	11.150,59	12.615,11	(8.849,41)	55,75%
	2006	50.000,00	13.625,98	-	(36.374,02)	27,25%

	Média	
	Desvio-Padrão	

Canguaretama	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	25.000,00	24.554,23	24.554,23	(445,77)	98,22%
	2002	30.000,00	56.478,16	56.478,16	26.478,16	53,12%
	2003	60.000,00	54.125,30	54.125,30	(5.874,70)	90,21%
	2004	65.000,00	65.911,00	54.125,30	911,00	98,62%
	2005	70.000,00	179.332,32	-	109.332,32	39,03%
	2006	200.000,00	223.684,75	-	23.684,75	89,41%
Média						78,10%
Desvio-Padrão						0,2550

Currais Novos	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	300.000,00	152.517,28	152.517,28	(147.482,72)	50,84%
	2002	270.000,00	140.147,42	140.147,42	(129.852,58)	51,91%
	2003	270.000,00	159.804,22	159.804,22	(110.195,78)	59,19%
	2004	270.000,00	179.077,48	-	(90.922,52)	66,32%
	2005	270.000,00	224.169,69	224.169,69	(45.830,31)	83,03%
	2006	500.000,00	216.007,98	-	(283.992,02)	43,20%
Média						59,08%
Desvio-Padrão						0,141237

Extremoz	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	30.000,00	13.066,07	133.974,86	(16.933,93)	43,55%
	2002	360.000,00	142.385,93	142.385,93	(217.614,07)	39,55%
	2003	135.000,00	243.031,80	243.031,80	108.031,80	55,55%
	2004	200.000,00	327.443,35	327.443,35	127.443,35	61,08%
	2005	200.000,00	651.383,32	651.383,32	451.383,32	30,70%
	2006	266.000,00	338.528,85	-	72.528,85	78,58%
Média						51,50%
Desvio-Padrão						0,172024

Goianinha	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	20.000,00	8.114,61	8.082,29	(11.885,39)	40,57%
	2002	30.000,00	12.495,23	12.495,23	(17.504,77)	41,65%
	2003	30.000,00	3.156,13	3.156,13	(26.843,87)	10,52%
	2004	30.000,00	52.550,34	52.550,34	22.550,34	57,09%
	2005	20.000,00	5.950,79	5.950,79	(14.049,21)	29,75%
	2006	20.000,00	70.193,66	-	50.193,66	28,49%
	Média					
Desvio-Padrão						0,156951

João Câmara	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	100.000,00	134.203,93	134.203,93	34.203,93	74,51%
	2002	112.400,00	3.635,14	3.635,14	(108.764,86)	3,23%
	2003	129.260,00	30.856,76	30.856,76	(98.403,24)	23,87%
	2004	-	-	9.900,68	0,00	
	2005	30.806,00	566,44	-	(30.239,56)	1,84%
	2006	40.000,00	326,29	-	(39.673,71)	0,82%
	Média					
Desvio-Padrão						

Macaú	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	20.000,00	4.320,14	4.320,14	(15.679,86)	21,60%
	2002	5.500,00	13.909,90	13.909,90	8.409,90	39,54%
	2003	10.000,00	13.602,91	13.602,91	3.602,91	73,51%
	2004	13.000,00	10.254,68	9.900,68	(2.745,32)	78,88%
	2005	20.000,00	10.738,52	-	(9.261,48)	53,69%
	2006	20.001,00	12.056,98	-	(7.944,02)	60,28%
	Média					
Desvio-Padrão						0,214299

Monte Alegre	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	10.000,00	4.642,07	24.239,58	(5.357,93)	46,42%
	2002	70.000,00	12.616,81	12.616,81	(57.383,19)	18,02%
	2003	50.000,00	21.064,07	21.064,07	(28.935,93)	42,13%
	2004	30.000,00	10.796,04	10.796,04	(19.203,96)	35,99%
	2005	30.000,00	16.028,44	16.028,44	(13.971,56)	53,43%
	2006	20.000,00	19.675,24	-	(324,76)	98,38%
	Média					49,06%
	Desvio-Padrão					0,269827

Nísia Floresta	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	420.000,00	14.971,44	368.509,76	(405.028,56)	3,56%
	2002	600.000,00	348.068,49	348.068,49	(251.931,51)	58,01%
	2003	500.000,00	340.256,64	340.256,64	(159.743,36)	68,05%
	2004	400.000,00	235.210,26	235.210,26	(164.789,74)	58,80%
	2005	404.802,00	586.870,57	586.870,57	182.068,57	68,98%
	2006	500.000,00	896.351,76	-	396.351,76	55,78%
	Média					52,20%
	Desvio-Padrão					0,244471

Nova Cruz	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	20.000,00	31.515,82	31.515,82	11.515,82	63,46%
	2002	75.000,00	26.247,67	26.247,67	(48.752,33)	35,00%
	2003	35.000,00	23.547,48	23.547,48	(11.452,52)	67,28%
	2004	35.000,00	34.296,46	34.296,46	(703,54)	97,99%
	2005	35.000,00	28.514,69	26.550,77	(6.485,31)	81,47%
	2006	35.000,00	52.542,56	-	17.542,56	66,61%
	Média					68,63%
	Desvio-Padrão					0,209318

Pau dos Ferros	Receitas Tributárias – IPTU						
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)	
	2001	5.000,00	23.664,31	23.664,31	18.664,31	21,13%	
	2002	42.000,00	78.904,31	78.904,31	36.904,31	53,23%	
	2003	46.200,00	166.936,86	166.936,86	120.736,86	27,68%	
	2004	96.000,00	374.566,84	358.721,85	278.566,84	25,63%	
	2005	280.000,00	151.643,99	151.643,99	(128.356,01)	54,16%	
	2006	209.689,29	201.451,22	-	(8.238,07)	96,07%	
	Média						46,32%
	Desvio-Padrão						0,282655

Santa Cruz	Receitas Tributárias – IPTU						
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)	
	2001	320.000,00	49.486,27	49.486,27	(270.513,73)	15,46%	
	2002	180.000,00	163.112,74	163.112,74	(16.887,26)	90,62%	
	2003	150.000,00	131.908,60	131.908,60	(18.091,40)	87,94%	
	2004	100.000,00	116.259,16	116.259,16	16.259,16	86,01%	
	2005	100.000,00	90.031,60	90.031,60	(9.968,40)	90,03%	
	2006	100.000,00	113.368,70	113.368,70	13.368,70	88,21%	
	Média						76,38%
	Desvio-Padrão						0,298869

Santo Antônio	Receitas Tributárias – IPTU						
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)	
	2001	15.000,00	26.688,18	26.688,18	11.688,18	56,20%	
	2002	50.000,00	18.671,42	18.671,42	(31.328,58)	37,34%	
	2003	50.000,00	13.858,53	13.858,53	(36.141,47)	27,72%	
	2004	50.000,00	13.636,43	13.636,43	(36.363,57)	27,27%	
	2005	30.000,00	10.915,35	-	(19.084,65)	36,38%	
	2006	20.000,00	6.479,99	-	(13.520,01)	32,40%	
	Média						36,22%
	Desvio-Padrão						0,106547

São José de Mipibu	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	60.000,00	25.729,99	25.729,99	(34.270,01)	42,88%
	2002	60.000,00	38.338,46	38.338,46	(21.661,54)	63,90%
	2003	60.000,00	27.566,25	27.566,25	(32.433,75)	45,94%
	2004	40.000,00	62.862,04	62.862,04	22.862,04	63,63%
	2005	40.000,00	60.636,16	60.636,16	20.636,16	65,97%
	2006	100.000,00	62.549,77	-	(37.450,23)	62,55%
	Média					
Desvio-Padrão						0,102265

São Miguel	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	15.000,00	14.758,76	14.758,76	(241,24)	98,39%
	2002	20.000,00	13.193,75	13.193,75	(6.806,25)	65,97%
	2003	20.000,00	92.107,30	92.107,30	72.107,30	21,71%
	2004	129.000,00	30.677,01	30.677,01	(98.322,99)	23,78%
	2005	60.000,00	169,72	169,72	(59.830,28)	0,28%
	2006	66.000,00	785,30	-	(65.214,70)	1,19%
	Média					
Desvio-Padrão						0,390591

Touros	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	35.000,00	2.495,13	2.495,13	(32.504,87)	7,13%
	2002	38.000,00	66.571,64	66.571,64	28.571,64	57,08%
	2003	124.000,00	114.752,20	114.752,20	(9.247,80)	92,54%
	2004	102.300,00	127.248,87	127.248,87	24.948,87	80,39%
	2005	159.000,00	13.244,55	-	(145.755,45)	8,33%
	2006	159.000,00	107.048,96	-	(51.951,04)	67,33%
	Média					
Desvio-Padrão						0,364169

Municípios entre 50.000 e 100.000 habitantes (Médios/Grandes)

Açu	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	500.000,00	82.933,83	82.933,83	(417.066,17)	16,59%
	2002	200.000,00	34.890,01	34.890,01	(165.109,99)	17,45%
	2003	50.000,00	157.829,08	157.829,08	107.829,08	31,68%
	2004	120.000,00	75.622,15	75.622,15	(44.377,85)	63,02%
	2005	165.000,00	121.232,34	121.232,34	(43.767,66)	73,47%
	2006	100.000,00	188.884,70	-	88.884,70	52,94%
	Média					
Desvio-Padrão						0,241071

Caicó	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	1.700.000,00	536.931,24	536.931,24	(1.163.068,76)	31,58%
	2002	1.100.000,00	322.137,96	322.137,96	(777.862,04)	29,29%
	2003	1.100.000,00	314.295,02	314.295,02	(785.704,98)	28,57%
	2004	900.000,00	379.645,60	379.645,60	(520.354,40)	42,18%
	2005	900.000,00	418.212,84	-	(481.787,16)	46,47%
	2006	1.500.000,00	501.032,30	-	(998.967,70)	33,40%
	Média					
Desvio-Padrão						0,073612

Macaíba	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	50.000,00	85.492,89	83.431,54	35.492,89	58,48%
	2002	130.000,00	120.544,51	120.544,51	(9.455,49)	92,73%
	2003	180.000,00	324.701,93	324.701,93	144.701,93	55,44%
	2004	250.000,00	476.647,86	424.815,50	226.647,86	52,45%
	2005	380.000,00	599.575,13	599.575,13	219.575,13	63,38%
	2006	812.500,00	191.458,61	-	(621.041,39)	23,56%
	Média					
Desvio-Padrão						0,221705

São Gonçalo do Amarante	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	650.000,00	307.130,49	307.130,49	(342.869,51)	47,25%
	2002	650.000,00	401.394,76	401.394,76	(248.605,24)	61,75%
	2003	650.000,00	377.406,40	377.406,40	(272.593,60)	58,06%
	2004	710.000,00	361.931,38	361.931,38	(348.068,62)	50,98%
	2005	837.900,00	527.495,60	527.495,60	(310.404,40)	62,95%
	2006	837.900,00	417.504,48	-	(420.395,52)	49,83%
	Média					
Desvio-Padrão						0,066503

Municípios acima de 100.000 habitantes (Grandes)

Parnamirim	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	1.600.000,00	1.680.952,30	1.680.952,30	80.952,30	95,18%
	2002	2.100.000,00	2.245.414,56	2.245.414,56	145.414,56	93,52%
	2003	2.100.000,00	2.671.721,10	2.671.721,10	571.721,10	78,60%
	2004	2.500.000,00	2.214.112,25	2.214.112,25	(285.887,75)	88,56%
	2005	2.620.000,00	2.848.364,58	2.848.364,58	228.364,58	91,98%
	2006	2.850.000,00	3.466.626,20	-	616.626,20	82,21%
	Média					
Desvio-Padrão						0,066246

Mossoró	Receitas Tributárias – IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	1.850.000,00	696.227,22	696.227,22	(1.153.772,78)	37,63%
	2002	950.000,00	686.549,81	686.549,81	(263.450,19)	72,27%
	2003	750.000,00	589.294,98	589.294,98	(160.705,02)	78,57%
	2004	800.000,00	847.516,68	847.516,68	47.516,68	94,39%
	2005	800.000,00	1.157.808,36	1.157.808,36	357.808,36	69,10%
	2006	1.200.000,00	1.674.498,74	-	474.498,74	71,66%
	Média					

Desvio-Padrão	0,185614
---------------	----------

Natal	Receitas Tributárias - IPTU					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	14.935.000,00	14.428.706,56	14.428.706,56	(506.293,44)	96,61%
	2002	17.668.229,90	15.409.338,61	15.409.338,61	(2.258.891,29)	87,21%
	2003	20.353.000,00	18.001.941,26	18.001.941,26	(2.351.058,74)	88,45%
	2004	23.845.000,00	20.381.690,23	20.381.690,00	(3.463.309,77)	85,48%
	2005	24.990.000,00	22.860.305,01	22.860.305,00	(2.129.694,99)	91,48%
	2006	28.001.564,00	25.538.711,22	-	(2.462.852,78)	91,20%
	Média					90,07%
	Desvio-Padrão					0,039479

APÊNDICE B – Imposto sobre serviços de qualquer natureza - ISS

Municípios entre 20.000 e 50.000 habitantes (Médios)

Apodi	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	130.000,00	980.006,73	980.182,73	850.006,73	13,27%
	2002	320.000,00	1.046.021,12	1.046.021,12	726.021,12	30,59%
	2003	950.000,00	602.906,11	602.906,11	(347.093,89)	157,57%
	2004	1.191.330,02	487.932,04	487.932,04	(703.397,98)	244,16%
	2005	610.000,00	850.200,50	850.200,50	240.200,50	71,75%
	2006	615.000,00	872.445,14	-	257.445,14	70,49%
	Média					97,97%
Desvio-Padrão					0,872706	

Areia Branca	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	250.000,00	513.447,12	513.447,12	263.447,12	48,69%
	2002	598.000,00	749.763,60	751.809,00	151.763,60	79,76%
	2003	747.500,00	800.342,91	800.342,91	52.842,91	93,40%
	2004	830.000,00	736.239,35	736.239,35	(93.760,65)	88,70%
	2005	1.047.000,00	2.142.599,49	-	1.095.599,49	48,87%
	2006	2.600.000,00	3.046.325,01	-	446.325,01	85,35%
	Média					74,13%
Desvio-Padrão					0,201326	

Baraúna	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001			46.582,65		
	2002			9.218,00		
	2003			9.926,06		
	2004			-		
	2005		138.917,23	149.994,59		
	2006		207.677,65	-		
	Média					

Desvio-Padrão

Canguaretama	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	15.000,00	33.872,72	33.872,72	18.872,72	44,28%
	2002	25.000,00	38.780,58	95.410,45	13.780,58	64,47%
	2003	35.000,00	131.465,24	349.186,97	96.465,24	26,62%
	2004	130.000,00	314.839,46	131.465,24	184.839,46	41,29%
	2005	150.000,00	419.735,84	-	269.735,84	35,74%
	2006	220.000,00	556.891,43	-	336.891,43	39,51%
	Média					41,98%
Desvio-Padrão					0,1259	

Currais Novos	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	300.000,00	205.495,58	205.495,58	(94.504,42)	68,50%
	2002	200.000,00	206.398,96	206.398,96	6.398,96	96,90%
	2003	205.000,00	223.619,97	38.474,23	18.619,97	91,67%
	2004	210.000,00	361.141,35	-	151.141,35	58,15%
	2005	210.000,00	502.792,68	502.792,68	292.792,68	41,77%
	2006	1.000.000,00	728.724,24	-	(271.275,76)	72,87%
	Média					71,64%
Desvio-Padrão					0,206165	

Extremoz	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	21.000,00	56.358,73	56.358,73	35.358,73	37,26%
	2002	40.000,00	101.632,21	101.632,21	61.632,21	39,36%
	2003	158.000,00	30.020,33	30.020,33	(127.979,67)	19,00%
	2004	138.095,00	64.199,24	64.199,24	(73.895,76)	46,49%
	2005	138.095,00	501.008,19	501.008,19	362.913,19	27,56%
	2006	134.000,00	670.447,54	670.447,54	536.447,54	19,99%
	Média					31,61%
Desvio-Padrão					0,111699	

Goianinha	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	30.000,00	152.569,84	152.569,84	122.569,84	19,66%
	2002	90.000,00	153.217,55	153.217,55	63.217,55	58,74%
	2003	60.000,00	60.577,01	60.577,01	577,01	99,05%
	2004	60.000,00	237.483,81	237.483,81	177.483,81	25,26%
	2005	60.000,00	429.207,42	429.207,42	369.207,42	13,98%
	2006	100.000,00	582.793,63		482.793,63	17,16%
	Média					
Desvio-Padrão						0,336482

João Câmara	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	60.000,00	20.508,48	20.508,48	(39.491,52)	34,18%
	2002	67.440,00	122.928,13	81.028,55	55.488,13	54,86%
	2003	77.556,00	146.434,55	13.383,68	68.878,55	52,96%
	2004	-	-	-		
	2005	151.433,00	392.192,46	-	240.759,46	38,61%
	2006	200.000,00	498.204,57	-	298.204,57	40,14%
	Média					
Desvio-Padrão						

Macau	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	175.000,00	338.483,61	338.483,61	163.483,61	51,70%
	2002	310.000,00	996.023,04	996.023,04	686.023,04	31,12%
	2003	1.200.000,00	1.596.329,56	42.215,70	396.329,56	75,17%
	2004	1.200.000,00	1.144.486,25	1.364.942,20	(55.513,75)	95,37%
	2005	1.508.000,00	1.368.478,78	-	(139.521,22)	90,75%
	2006	1.508.000,00	2.566.075,56	-	1.058.075,56	58,77%
	Média					
Desvio-Padrão						0,245953

Monte Alegre	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	100.000,00	20.907,18	20.907,18	(79.092,82)	20,91%
	2002	90.000,00	86.041,12	86.041,12	(3.958,88)	95,60%
	2003	60.000,00	8.286.580,29	8.286.580,29	8.226.580,29	0,72%
	2004	65.000,00	82.625,44	82.625,44	17.625,44	78,67%
	2005	70.000,00	110.704,56	110.704,56	40.704,56	63,23%
	2006	100.000,00	132.646,68		32.646,68	75,39%
	Média					
Desvio-Padrão						0,368697

Nísia Floresta	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	60.000,00	7.768,08	7.768,08	(52.231,92)	12,95%
	2002	10.000,00	33.357,16	33.357,16	23.357,16	29,98%
	2003	20.000,00	25.467,47	25.467,47	5.467,47	78,53%
	2004	70.000,00	31.539,09	31.539,09	(38.460,91)	45,06%
	2005	50.000,00	119.703,23	119.703,23	69.703,23	41,77%
	2006	90.000,00	591.103,74		501.103,74	15,23%
	Média					
Desvio-Padrão						0,241417

Nova Cruz	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	50.000,00	48.545,85	48.545,85	(1.454,15)	97,09%
	2002	95.000,00	137.882,91	137.882,91	42.882,91	68,90%
	2003	150.000,00	125.888,50	6.847,93	(24.111,50)	83,93%
	2004	162.000,00	212.015,20	212.015,20	50.015,20	76,41%
	2005	172.000,00	296.661,03	296.672,35	124.661,03	57,98%
	2006	200.000,00	305.068,99	-	105.068,99	65,56%
	Média					
Desvio-Padrão						0,140412

Pau dos Ferros	Receitas Tributárias - ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	60.000,00	109.851,42	109.851,42	49.851,42	54,62%
	2002	169.400,00	225.710,25	225.710,25	56.310,25	75,05%
	2003	186.350,00	205.457,29	26.977,35	19.107,29	90,70%
	2004	233.000,00	430.113,03	406.085,06	197.113,03	54,17%
	2005	465.000,00	444.028,60	444.028,60	(20.971,40)	95,49%
	2006	223.457,21	529.447,77	-	305.990,56	42,21%
	Média					
Desvio-Padrão						0,216949

Santa Cruz	Receitas Tributárias - ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	220.000,00	219.963,37	220.087,48	(36,63)	99,98%
	2002	220.000,00	304.662,53	16.369,18	84.662,53	72,21%
	2003	300.000,00	318.519,64	23.354,21	18.519,64	94,19%
	2004	350.000,00	555.229,56	551.284,47	205.229,56	63,04%
	2005	350.000,00	450.316,88	450.316,88	100.316,88	77,72%
	2006	400.000,00	511.423,32	-	111.423,32	78,21%
	Média					
Desvio-Padrão						0,138028

Santo Antônio	Receitas Tributárias - ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	10.000,00	23.274,72	23.274,72	13.274,72	42,97%
	2002	25.000,00	54.611,60	23.299,77	29.611,60	45,78%
	2003	30.000,00	62.446,87	512.388,47	32.446,87	48,04%
	2004	60.000,00	106.930,40	106.930,40	46.930,40	56,11%
	2005	90.000,00	128.785,08	-	38.785,08	69,88%
	2006	80.000,00	145.690,23	-	65.690,23	54,91%
	Média					
Desvio-Padrão						0,097553

São José de Mipibu	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	60.000,00	89.222,91	89.222,91	29.222,91	67,25%
	2002	100.000,00	114.284,83	114.284,83	14.284,83	87,50%
	2003	100.000,00	126.560,00	38.967,16	26.560,00	79,01%
	2004	100.000,00	179.599,29	179.599,29	79.599,29	55,68%
	2005	100.000,00	325.521,30	325.521,30	225.521,30	30,72%
	2006	350.000,00	394.871,89	-	44.871,89	88,64%
	Média					
Desvio-Padrão						0,222239

São Miguel	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	42.000,00	89.456,59	89.456,59	47.456,59	46,95%
	2002	90.644,78	168.435,95	168.435,95	77.791,17	53,82%
	2003	164.300,00	158.390,87	39.515,71	(5.909,13)	96,40%
	2004	150.000,00	256.484,75	256.491,91	106.484,75	58,48%
	2005	280.000,00	174.012,64	174.012,64	(105.987,36)	62,15%
	2006	308.000,00	242.466,51	-	(65.533,49)	78,72%
	Média					
Desvio-Padrão						0,182696

Touros	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	40.000,00	83.310,49	83.310,49	43.310,49	48,01%
	2002	113.000,00	92.396,11	96.018,18	(20.603,89)	81,77%
	2003	69.000,00	211.584,54	22.866,80	142.584,54	32,61%
	2004	111.300,00	179.765,26	179.765,26	68.765,26	61,75%
	2005	170.000,00	223.137,04	-	53.137,04	76,19%
	2006	200.000,00	489.684,22	-	289.684,22	40,84%
	Média					
Desvio-Padrão						0,197005

Municípios entre 50.000 e 100.000 habitantes (Médios/Grandes)

Açu	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	300.000,00	468.194,67	468.194,67	168.194,67	64,08%
	2002	600.000,00	482.480,59	482.480,59	(117.519,41)	124,36%
	2003	400.000,00	743.017,70	743.017,70	343.017,70	53,83%
	2004	750.000,00	1.243.523,11	1.243.523,11	493.523,11	60,31%
	2005	1.200.000,00	1.918.347,75	1.918.347,75	718.347,75	62,55%
	2006	2.000.000,00	1.556.504,29	-	(443.495,71)	128,49%
	Média					
Desvio-Padrão						0,344046

Caicó	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	500.000,00	364.046,75	(135.953,25)	(135.953,25)	72,81%
	2002	400.000,00	463.476,55	63.476,55	63.476,55	86,30%
	2003	400.000,00	432.334,58	32.334,58	32.334,58	92,52%
	2004	450.000,00	656.726,70	206.726,70	206.726,70	68,52%
	2005	480.000,00	869.041,86	389.041,86	389.041,86	55,23%
	2006	550.000,00	1.552.244,64	1.002.244,64	1.002.244,64	35,43%
	Média					
Desvio-Padrão						0,208903

Macaíba	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	100.000,00	187.453,40	189.261,13	87.453,40	53,35%
	2002	130.000,00	425.942,96	425.862,96	295.942,96	30,52%
	2003	300.000,00	382.739,99	17.862,19	82.739,99	78,38%
	2004	350.000,00	521.412,08	521.412,08	171.412,08	67,13%
	2005	410.000,00	973.980,35	973.610,35	563.980,35	42,10%
	2006	825.000,00	1.339.475,85	-	514.475,85	61,59%
	Média					
Desvio-Padrão						0,173444

São Gonçalo do Amarante	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	450.000,00	390.610,74	390.575,24	(59.389,26)	86,80%
	2002	450.000,00	372.584,03	372.584,03	(77.415,97)	82,80%
	2003	450.000,00	512.388,47	6.123,71	62.388,47	87,82%
	2004	450.000,00	813.142,68	813.087,68	363.142,68	55,34%
	2005	480.000,00	1.224.577,17	1.224.577,17	744.577,17	39,20%
	2006	1.200.000,00	2.302.503,81	-	1.102.503,81	52,12%
	Média					
Desvio-Padrão						0,210000

Municípios acima de 100.000 habitantes (Grandes)

Parnamirim	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	1.000.000,00	1.842.397,24	1.842.397,24	842.397,24	54,28%
	2002	2.000.000,00	2.710.246,53	2.710.246,50	710.246,53	73,79%
	2003	2.100.000,00	2.732.366,20	5.701,60	632.366,20	76,86%
	2004	2.000.000,00	5.198.351,37	5.198.351,37	3.198.351,37	38,47%
	2005	4.688.000,00	4.849.907,33	4.849.907,33	161.907,33	96,66%
	2006	4.747.000,00	6.798.701,52	-	2.051.701,52	69,82%
	Média					
Desvio-Padrão						0,199817

Mossoró	Receitas Tributárias – ISS					
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)
	2001	4.400.000,00	5.413.152,41	5.413.152,41	1.013.152,41	81,28%
	2002	5.500.000,00	7.301.345,07	7.301.345,07	1.801.345,07	75,33%
	2003	6.100.000,00	8.286.580,29	34.894,44	2.186.580,29	73,61%
	2004	6.200.000,00	13.288.696,78	13.288.696,78	7.088.696,78	46,66%
	2005	9.985.000,00	16.694.541,32	16.694.541,32	6.709.541,32	59,81%
	2006	15.410.000,00	19.246.722,42	-	3.836.722,42	80,07%
	Média					
Desvio-Padrão						0,135432

Natal	Receitas Tributárias – ISS						
	Exercícios	Orçadas (A)	RE-SIAI (B)	Executadas-STN (C)	Desvio (B - A)	MA (%)	
	2001	39.085.411,00	38.209.321,87	38.209.321,87	(876.089,13)	97,76%	
	2002	44.724.718,16	43.688.121,05	43.688.121,05	(1.036.597,11)	97,68%	
	2003	53.076.000,00	50.610.987,97	125.867,60	(2.465.012,03)	95,36%	
	2004	63.500.000,00	64.174.788,88	64.174.789,00	674.788,88	98,95%	
	2005	74.368.583,00	78.823.456,74	78.823.456,74	4.454.873,74	94,35%	
	2006	92.403.049,47	94.314.659,77	-	1.911.610,30	97,97%	
	Média						97,01%
	Desvio-Padrão						0,017618

APÊNDICE A – QUESTIONÁRIO

APÊNDICE C - IPTU

Und	Municípios Vila Pequeno até 5000 habitantes	População	Classificação	IPTU					
				2001	2002	2003	2004	2005	2006
1	Água Nova	2.843	V/P	450,00	6.033,00	10.068,40	9.441,80		
2	Almino Afonso	4.948	V/P	0,00	2.905,08	4.477,41	8.957,65	2.705,63	
3	Barcelona	3.928	V/P	3.821,64	12.259,00		5.167,63	3.317,00	
4	Bodó	2.542	V/P	2.916,08	0,00				10.776,32
5	Caiçara do Rio do Vento	3.064	V/P	135,00	3.976,51	1.652,00	0,00	0,00	
6	Coronel João Pessoa	4.827	V/P	5.504,69	1.303,00	1.437,25	1.336,90	931,00	572,50
7	Fernando Pedroza	2.876	V/P	4.646,62	3.770,56	6.632,07	10.802,84		2.934,46
8	Francisco Dantas	2.928	V/P	1.066,66	800,00	2.900,00	3.671,92		1.360,00
9	Frutuoso Gomes	4.360	V/P	2.248,78	4.779,80	4.108,59	1.982,28	1.912,93	2.758,91
10	Galinhos	2.149	V/P	2.002,14	3.062,38	6.341,22	6.515,90		
11	Ipueira	2.035	V/P	1.493,00	5.190,00	366,95	1.204,75	5.165,41	
12	Jardim de Angicos	2.536	V/P	6.417,00	4.019,40	20.105,75	96,19	3.381,24	
13	João Dias	2.723	V/P	251,74	2.259,00	2.320,15	4.973,35	6.267,06	
14	Jundiá	3.517	V/P						
15	Lagoa de Velhos	2.699	V/P	0,00	200,00	150,00		10.502,23	8.411,36
16	Lajes Pintadas	4.217	V/P	1.547,17		371,30		0,00	
17	Lucrécia	3.418	V/P	1.480,47	4.277,42	6.943,74	1.498,50	7.492,94	
18	Major Sales	3.459	V/P	6.793,15	7.263,58	11.351,08		1.060,00	6.338,46
19	Messias Targino	3.795	V/P	300,00	601,67	963,00	968,84		938,14
20	Monte das Gameleiras	2.394	V/P	700,00	545,32	1.592,70	4.788,71		
21	Olho-d'Água do Borges	4.442	V/P	0,00	3.235,54	551,39	0,00		
22	Ouro Branco	4.973	V/P	39.802,56	8.090,00	12.399,17	15.113,55	6.552,14	10.748,77
23	Paraná	3.886	V/P	4.862,19	3.100,00	0,00	0,00	0,00	
24	Paraú	3.880	V/P						5.445,95
25	Parazinho	4.772	V/P	219,81	4.273,19	5.581,03	12.342,28	12.233,82	5.523,20
26	Passagem	2.629	V/P	5.300,80	1.079,64	539,97	0,00		

27	Pedra Grande	3.918	V/P	4.980,08	8.308,90	8.996,64	5.004,55	36,00	
28	Pedra Preta	2.659	V/P	766,50	1.357,40	1.048,45	4.061,80		
29	Pilões	3.381	V/P	2.155,00	6.790,67	1.567,00	1.594,56		1.077,62
30	Porto do Mangue	4.792	V/P	200,00	2.012,88	490,64	1.471,13	264,42	2.023,64
31	Rafael Fernandes	4.608	V/P	7.280,49	800,40	245,70	886,55	1.166,00	
32	Rafael Godeiro	3.131	V/P	1.316,17	751,08	5.121,11	2.473,98		
33	Riacho da Cruz	3.025	V/P	1.142,44	8.308,42	9.250,60	5.835,30	5.289,96	
34	Riacho de Santana	4.292	V/P	6.819,00	9.765,15	6.344,10	3.935,68		1.158,28
35	Rodolfo Fernandes	4.569	V/P	0,00	9.646,79	3.916,08	31.302,00	33.988,29	19.666,81
36	Ruy Barbosa	3.625	V/P	2.009,15	3.723,26	3.050,04	3.338,32	164,00	2.988,81
37	Santa Maria	4.659	V/P	1.267,54	0,00	1.564,32	970,88	0,00	
38	Santana do Seridó	2.729	V/P	2.155,74	9.037,09	4.536,28	5.493,78		
39	São Bento do Norte	3.529	V/P	574,85	11.682,11	1.840,82	3.210,62		
40	São Bento do Trairí	3.702	V/P	2.009,15	15.135,53	969,84	3.175,95	3.807,69	
41	São Fernando	3.381	V/P	2.916,48	764,62	0,00	1.943,84		3.536,43
42	São Francisco do Oeste	3.669	V/P	3.944,83	2.279,50	402,90	0,00	2.713,76	
43	São José do Seridó	3.925	V/P	4.618,84	8.241,60	9.102,62	7.990,26	12.384,87	
44	Senador Georgino Avelino	3.690	V/P	7.021,00	0,00	74.000,00	17.290,00	46.384,77	119.765,57
45	Serrinha dos Pintos	4.360	V/P	0,00	5.585,90	3.965,12	4.200,18	945,36	3.603,59
46	Taboleiro Grande	2.278	V/P	3.928,04	608,31	0,00	500,00	3.874,93	1.868,18
47	Tibau	3.750	V/P	2.100,00	36.749,81			58.367,61	109.043,13
48	Timbaúba dos Batistas	2.295	V/P	4.940,18	620,95	845,50	404,65	574,28	
49	Triunfo Potiguar	3.272	V/P	410,00	20.680,00	12.502,99	12.621,47	6.854,47	8.015,78
50	Venha-Ver	3.494	V/P	2.700,00	763,60	3.537,05	4.036,53	2.656,45	1.457,25
51	Viçosa	1.769	V/P	8.404,10	630,00	11.394,58	1.628,83	4.398,74	1.690,48
52	Vila Flor	2.647	V/P			9.285,00			
	Total Vila/Pequeno			165.619,08	247.268,06	274.830,55	212.233,95	245.393,00	331.703,64

Pequeno entre 5.000 e 10.000 habitantes			2001	2002	2003	2004	2005	2006	
1	Antônio Martins	6.997	P	3.087,42	4.819,60	17.234,14	19.785,00	37.000,00	66.997,55
2	Augusto Severo	8.936	P	6.220,06	5.426,91	7.555,27	3.931,43		
3	Baía Formosa	8.466	P	331,00	9.660,36	13.217,73	13.925,51	28.286,56	23.318,57
4	Bento Fernandes	5.006	P	2.190,00		2.252,94	0,00		3.597,58
5	Bom Jesus	8.478	P	10.211,50	28.507,99	16.066,75	16.022,59	33.367,33	47.988,99
6	Caiçara do Norte	6.384	P	3.584,31	710,59	9.448,53			
7	Carnaúba dos Dantas	6.836	P	15.791,36	4.631,00	7.901,37	7.970,02	15.265,57	13.482,64
8	Carnaubais	9.284	P	3.965,07	12.427,70	11.347,24	8.518,04	2.616,80	
9	Coronel Ezequiel	5.255	P	3.965,07	3.490,79	1.666,86	7,25	228,00	5.731,48
10	Cruzeta	7.825	P	0,00	18.015,95	16.043,50	23.343,91	24.718,71	24.839,66
11	Doutor Severiano	6.431	P	13.046,00	829,92	22.204,83	4.473,73	840,57	
12	Encanto	5.158	P	2.828,21	8.398,00	10.127,00	11.934,01		9.090,10
13	Equador	5.875	P	3.080,00	700,46	5.641,13	5.700,00		
14	Felipe Guerra	5.680	P	6.395,00	2.465,74	6.936,48	2.852,92		
15	Florânia	8.313	P	3.197,17	20.403,62	4.752,11	20.684,81		4.415,32
16	Grossos	9.441	P	1.450,00	839,30	585,60	648,12		
17	Itajá	6.410	P	398,94	3.874,80	10.719,71	10.100,74	11.970,75	17.541,13
18	Itaú	5.758	P	7.235,50	1.613,40	11.150,58	6.634,82	13.309,01	13.504,08
19	Jaçanã	7.788	P	13,00	4.394,60	3.620,24	1.012,32	2.785,53	6.709,82
20	Jandaíra	6.447	P		809,00	1.508,50		7.880,16	18.838,34
21	Janduís	5.416	P	1.643,00	5.299,75	6.368,11	6.370,05	10.543,42	3.619,21
22	Januário Cicco	8.294	P	3.511,43	1.741,14	1.340,00	104,56		
23	Japi	5.610	P	0,00	24.504,72	16.109,52			
24	José da Penha	5.982	P	0,00	4.800,00	3.440,00	3.190,00		
25	Lagoa d'Anta	5.940	P	2.477,29	1.610,69	5.679,87	80,85	5.021,23	
26	Lagoa de Pedras	6.989	P	1.085,59	104,00	0,00		620,00	
27	Lagoa Salgada	7.179	P	9.497,52	0,00	0,00	0,00		
28	Luís Gomes	9.763	P	120,00	39.049,67	17.436,43	10.852,25	0,00	42.652,21
29	Marcelino Vieira	8.112	P	24.451,24	14.798,96	19.581,95	10.990,13	14.274,44	19.700,44
30	Martins	8.089	P	65.540,45	16.145,89	41.439,47		34.553,63	61.033,64

31	Maxaranguape	8.969	P	4.976,83	44.387,84	97.885,32	149.064,91		59.178,49
32	Pedro Avelino	7.405	P	5.801,25	3.052,21	4.513,20	11.247,10	14.712,21	9.858,30
33	Portalegre	6.855	P	14.701,38	14.841,77	6.315,05	30.847,76	17.089,42	18.258,29
34	Presidente Juscelino	8.283	P						
35	Pureza	8.030	P						
36	Riachuelo	6.824	P	459,13	4.919,00	13.285,08	10.469,53		1.607,30
37	Rio do Fogo	9.753	P	8.977,00	7.297,89				95.251,29
38	São João do Sabugi	5.765	P	820,00	20.702,77	27.440,95	24.409,18	29.365,48	
39	São Miguel do Gostoso	8.810	P	1.461,01	0,00	1.676,13		1.436,69	9.106,01
40	São Pedro	6.433	P	4.609,53	3.078,31	2.034,35	998,88	7.018,77	4.375,01
41	São Rafael	8.116	P	12.795,32	346,57	126,20	73,92	10.004,92	16.247,74
42	São Vicente	5.819	P	0,00	7.320,29	24.990,95	19.355,81	21.999,66	5.139,57
43	Senador Elói de Souza	5.906	P		0,00				
44	Serra de São Bento	5.801	P	760,00	16.248,08	16.698,80			
45	Serra do Mel	9.216	P						
46	Serra Negra do Norte	7.241	P	3.408,39	7.215,60	8.696,43	11.251,08	10.668,05	12.056,76
47	Serrinha	6.740	P	1.917,02	1.047,68	615,00	2.079,36		460,00
48	Severiano Melo	5.671	P	24.239,58	3.045,16	1.334,43	13.941,06		4.727,32
49	Sítio Novo	5.212	P	4.618,84	4.915,76	3.511,28	5.783,98	3.091,81	
50	Tenente Ananias	9.311	P	9.142,52	1.139,51	15.272,61	4.400,00		
51	Tenente Laurentino Cruz	5.120	P	323,44	52.545,00	18.070,00	39.808,31	31.095,82	
52	Várzea	5.276	P	6.996,69	550,00	1.061,74	31,58	385,50	
	Total Pequeno			301.324,06	432.727,99	534.903,38	512.895,52	390.150,04	619.326,84

Pequeno/Médio entre 10.001 e 20.000 habitantes			2001	2002	2003	2004	2005	2006	
1	Acari	10.911	P/M	4.051,96	15.003,51	17.213,47	16.997,47	20.058,23	22.028,99
2	Afonso Bezerra	10.339	P/M	4.845,31	13.646,40	9.129,96	14.990,30		18.085,34
3	Alexandria	13.729	P/M	1.720,00	19.051,47	19.179,34	17.899,75		18.497,07
4	Alto do Rodrigues	11.443	P/M	3.150,61	5.115,86	5.198,11	3.580,00		8.705,57
5	Angicos	11.227	P/M	1.420,00	12.380,41	7.312,05	2.449,70	24.449,54	21.385,06
6	Arês	12.236	P/M	12.536,06	180,66	3.624,58	1.450,66	15.825,23	10.739,33
7	Brejinho	11.135	P/M	5.695,87	860,32	7.720,57	6.804,88	382,56	
8	Campo Redondo	10.462	P/M	3.654,07	16.969,58	4.997,98	16.628,51	1.340,28	
9	Caraúbas	19.739	P/M	2.754,84	19.517,41	16.281,17	0,00		7.176,83
10	Cerro Corá	10.890	P/M	3.512,70	7.735,99	14.416,42	14.759,59		
11	Espírito Santo	10.132	P/M	0,00	464,65	3.857,11	470,28	761,68	
12	Governador Dix-Sept Rosado	12.374	P/M	78,00	7.206,63	7.054,32	3.970,08		
13	Guamaré	11.737	P/M	14.591,58	0,00	0,00	2.697,41		
14	Ielmo Marinho	11.649	P/M	1.602,21	12.680,66	73.585,69	5.250,56		
15	Ipanguaçu	13.444	P/M	15.128,89	8.833,60	9.563,00	7.575,32	1.754,00	2.723,37
16	Jardim de Piranhas	13.704	P/M	8.499,46	13.029,95	8.193,24	16.077,07	8.700,44	6.077,96
17	Jardim do Seridó	12.013	P/M	6.864,24	20.606,03	18.108,54	9.693,92		
18	Jucurutu	17.501	P/M	2.480,00	18.063,98	15.258,76	4.299,22	8.629,26	42.409,52
19	Lagoa Nova	13.167	P/M	23.842,31	7.580,78	5.425,45		13.139,43	
20	Lajes	10.412	P/M	2.475,53	58.200,00	50.862,50	27.428,70	7.745,03	
21	Montanhas	12.393	P/M	4.430,46	4.498,70	3.125,00	160,00	3.189,00	
22	Parelhas	19.972	P/M	22.211,91	44.949,38	55.074,38	60.717,56	81.296,03	78.769,26
23	Passa e Fica	10.372	P/M	17.257,91	7.149,03	6.552,84	10.184,71	151,75	1.440,00
24	Patu	11.303	P/M	10.857,90	3.197,63	10.431,77	6.382,28	289,87	
25	Pedro Velho	13.673	P/M	13.965,56	8.238,00	8.096,47	7.122,57	2.257,79	7.476,29
26	Pendências	12.505	P/M	8.114,61	10.202,37	12.228,46	4.844,68		10.729,79
27	Poço Branco	12.288	P/M	5.502,97	21.222,24		2.067,48		
28	Santana do Matos	14.312	P/M	4.642,07	11.022,26	13.755,28	13.320,12		
29	São José do Campestre	11.744	P/M	14.971,44	10.498,96	9.233,11			
30	São Paulo do Potengi	14.483	P/M	8.082,29	4.557,25	7.786,18	5.000,00	20.824,18	

31	São Tomé	11.115	P/M	13.066,07	6.814,06	6.505,41	5.920,85		6.930,36
32	Taipu	11.768	P/M	2.953,72	2.320,68	983,65	5.233,52		
33	Tangará	13.081	P/M	368.509,76	1.508,50	11.788,97	280,00	14.325,46	3.353,92
34	Tibau do Sul	10.959	P/M	5.248,68	186.447,24	169.449,11	200.936,95	610.725,90	1.017.245,42
35	Umarizal	10.640	P/M	40.636,80	14.031,34	17.671,66	14.939,32	78.791,81	
36	Upanema	12.719	P/M	133.974,86	50,00	416,15	42,27	1.415,41	
37	Vera Cruz	10.313	P/M	25.983,60	0,00	2.263,50			
Total Pequeno/Médio				819.314,25	593.835,53	632.344,20	510.175,73	916.052,88	1.283.774,08

Médio entre 20.001 e 50.000 habitantes

				2001	2002	2003	2004	2005	2006
1	Goianinha	20.347	M	2.352,32	12.495,23	3.156,13	52.550,34	5.950,79	70.193,66
2	Monte Alegre	20.590	M	31.078,67	12.616,81	21.064,07	10.796,04	16.028,44	19.675,24
3	Santo Antônio	21.263	M	20.175,06	18.671,42	13.858,53	13.636,43		6.479,99
4	Extremoz	21.792	M	8.756,55	142.385,93	243.031,80	327.443,35	651.383,32	338.528,85
5	São Miguel	22.579	M	152.517,28	13.193,75	92.107,30	30.677,01	169,72	
6	Nísia Floresta	22.906	M	4.153,52	348.068,49	340.256,64	235.210,26	586.870,57	896.351,76
7	Baraúna	23.098	M	6.133,00					13.625,98
8	Areia Branca	24.398	M	12.296,11	10.813,07	8.183,29	1.057,49		51.950,85
9	Pau dos Ferros	26.728	M	49.486,27	78.904,31	166.936,86	358.721,85	151.643,99	201.451,22
10	Macau	27.132	M	2.495,13	13.909,90	13.602,91	9.900,68		12.056,98
11	Canguaretama	29.334	M	23.664,31	56.478,16	54.125,30	54.125,30		223.684,75
12	Touros	29.436	M	82.933,83	66.571,64	114.752,20	127.248,87		107.048,96
13	João Câmara	30.423	M	24.554,23	3.635,14	30.856,76			326,29
14	Santa Cruz	33.736	M	31.515,82	163.112,74	131.908,60	116.259,16	90.031,60	113.368,70
15	Apodi	34.632	M	14.758,76	28.052,81	17.572,55	20.377,93	31.762,90	
16	Nova Cruz	35.280	M	134.203,93	26.247,67	23.547,48	34.296,46	26.550,77	52.542,56
17	São José de Mipibu	36.990	M	25.729,99	38.338,46	27.566,25	62.862,04	60.636,16	62.549,77
18	Currais Novos	42.066	M	4.320,14	140.147,42	159.804,22		224.169,69	216.007,98
Total Médio				631.124,92	1.173.642,95	1.462.330,89	1.455.163,21	1.845.197,95	2.385.843,54

Médio/Grande entre 50.001 e 100.000 habitantes

				2001	2002	2003	2004	2005	2006
1	Açu	51.262	M/G	26.688,18	34.890,01	157.829,08	75.622,15	121.232,34	188.884,70
2	Caicó	60.656	M/G	536.931,24	322.137,96	314.295,02	379.645,60		
3	Macaíba	63.337	M/G	83.431,54	120.544,51	324.701,93	424.815,50	599.575,13	191.458,61
4	Ceará-Mirim	65.450	M/G	128.179,87	234.592,95	832.967,30	823.801,30	1.905.128,81	2.924.526,65
5	São Gonçalo do Amarante	77.363	M/G	307.130,49	401.394,76	377.406,40	361.931,38	527.495,60	417.504,48

APÊNDICE D - ISS

Und	Municípios	População	Classificação	ISS					
				2001	2002	2003	2004	2005	2006
	Vila Pequeno até 5000 habitantes								
1	Água Nova	2.843	V/P	8.413,35	18.556,75	11.576,23	14.407,20		36.578,67
2	Almino Afonso	4.948	V/P	6.660,39	9.429,84	5.906,72	40.977,20	9.371,97	21.819,55
3	Barcelona	3.928	V/P	12.852,19	21.499,61	78.401,81	16.615,84	18.411,00	
4	Bodó	2.542	V/P	7.115,94	27.524,24	19.843,17			
5	Caiçara do Rio do Vento	3.064	V/P	22.004,42	463.476,55	48.633,12	5.446,62	15.252,70	40.128,94
6	Coronel João Pessoa	4.827	V/P	9.702,72	17.060,98	223.619,97	12.049,17	23.690,51	
7	Fernando Pedroza	2.876	V/P	23.466,78	25.821,05	19.132,82	41.380,35		36.321,02
8	Francisco Dantas	2.928	V/P	7.972,10	12.900,13	9.595,34	26.192,26		70.270,34
9	Frutuoso Gomes	4.360	V/P	26.519,67	25.154,57	245.523,23	14.384,35	22.933,47	24.121,00
10	Galinhos	2.149	V/P	9.917,90	20.722,62	365.247,51	36.482,17		
11	Ipueira	2.035	V/P	2.846,00	7.703,02	21.936,61	12.083,94	43.325,92	58.347,77
12	Jardim de Angicos	2.536	V/P	7.666,68	24.603,05	40.927,03	2.272,13	37.439,85	56.636,40
13	João Dias	2.723	V/P	11.235,29	37.405,96	35.247,00	21.257,23	53.511,70	
14	Jundiá	3.517	V/P						33.841,40
15	Lagoa de Velhos	2.699	V/P	15.463,07	132.397,78	28.716,79		13.868,01	6.716,60
16	Lajes Pintadas	4.217	V/P	16.826,07	152.965,00	53.506,00		47.394,40	49.193,93
17	Lucrecia	3.418	V/P	1.731,51	19.115,39	382.739,99	28.431,26		51.507,09
18	Major Sales	3.459	V/P	2.817,47	4.899,50	38.263,78		24.534,01	49.173,94
19	Messias Targino	3.795	V/P	19.878,46	25.569,42	58.222,58	35.538,08	42.102,01	50.418,80
20	Monte das Gameleiras	2.394	V/P	3.627,81	0,00	50.610.987,97	24.490,68		
21	Olho-d'Água do Borges	4.442	V/P	19.857,86	40.843,39	18.619,64	41.071,54		85.973,67
22	Ouro Branco	4.973	V/P	86.612,02	59.626,89	17.573,33	12.239,91	42.418,48	49.296,28
23	Paraná	3.886	V/P	3.194,49	10.399,87	67.847,41	34.816,89	72.272,52	
24	Paraú	3.880	V/P						47.759,83
25	Parazinho	4.772	V/P	8.932,73	19.654,92	2.732.366,20	26.716,32	46.347,82	64.544,05
26	Passagem	2.629	V/P	2.601,98	4.040,97	205.457,29	21.460,45		43.347,10
27	Pedra Grande	3.918	V/P	29.732,18	35.973,73	24.950,91	18.569,58	45.962,35	60.151,67
28	Pedra Preta	2.659	V/P	20.491,69	25.467,42	40.515,50	23.665,05		
29	Pilões	3.381	V/P	11.341,00	19.884,89	76.375,72	24.005,16		34.628,04
30	Porto do Mangue	4.792	V/P	75.777,78	100.030,34	16.195,67	58.080,83	95.603,41	271.080,12
31	Rafael Fernandes	4.608	V/P	14.405,59	12.411,36	18.571,11	13.463,95	18.710,21	20.220,12

32	Rafael Godeiro	3.131	V/P	8.019,59	20.699,71	19.666,07	35.577,58		13.019,97
33	Riacho da Cruz	3.025	V/P	16.658,32	19.010,62	12.170,18	14.702,52	68.182,65	46.494,93
34	Riacho de Santana	4.292	V/P	11.962,23	12.292,00	318.519,64	46.671,87		57.027,90
35	Rodolfo Fernandes	4.569	V/P	10.328,15	13.399,34	3.625,04	57.454,27	80.728,16	79.728,02
36	Ruy Barbosa	3.625	V/P	7.507,84	305.146,13	69.002,43	20.885,68	27.412,28	27.426,29
37	Santa Maria	4.659	V/P	33.880,28	49.826,57	28.189,81	16.593,11	38.931,51	58.268,61
38	Santana do Seridó	2.729	V/P	768,04	55.294,27	7.528,96	13.823,47		
39	São Bento do Norte	3.529	V/P	33.746,39	24.571,60	33.985,96	21.715,98		
40	São Bento do Trairí	3.702	V/P				43.707,74	39.267,39	
41	São Fernando	3.381	V/P	26.051,37	32.930,33	126.560,00	44.055,76		59.120,83
42	São Francisco do Oeste	3.669	V/P	8.495,55	14.555,17	30.560,14	3.660,28	25.305,07	
43	São José do Seridó	3.925	V/P	1.991,00	2.681,25	11.242,35	15.345,72	11.671,47	
44	Senador Georgino Avelino	3.690	V/P	13.783,06	39.610,03	16.309,29	25.011,78	37.425,94	24.215,47
45	Serrinha dos Pintos	4.360	V/P	13.619,31	30.924,42	54.390,14	29.434,50	19.735,16	29.272,99
46	Taboleiro Grande	2.278	V/P	24.274,59	39.571,40	19.722,40	4.287,56	22.069,79	20.843,01
47	Tibau	3.750	V/P	20.427,55	52.636,69	62.280,98		84.735,10	70.231,92
48	Timbaúba dos Batistas	2.295	V/P	3.762,00	19.970,83	258.720,24	6.894,25	12.531,26	26.087,77
49	Triunfo Potiguar	3.272	V/P	76.434,32	5.502,90	16.333,86	54.587,35	32.071,96	75.622,11
50	Venha-Ver	3.494	V/P	16.807,12	108.492,79		58.610,41	47.135,81	54.705,74
51	Viçosa	1.769	V/P	5.588,76	16.500,71		20.370,11	52.205,80	47.385,58
52	Vila Flor	2.647	V/P					29.948,68	5.575,82
	Total Vila/Pequeno			823.770,61	2.238.756,00	56.605.307,94	1.139.488,10	1.302.508,37	1.957.103,29

Pequeno entre 5.000 e 10.000 habitantes			2001	2002	2003	2004	2005	2006	
1	Antônio Martins	6.997	P	24.981,09	27.701,04	45.018,73	243.724,60	193.999,02	166.680,96
2	Augusto Severo	8.936	P	10.159,24	22.715,94	120.765,90	93.983,49		
3	Baía Formosa	8.466	P	41.852,67	79.565,94	81.871,17	85.299,67	84.233,21	87.979,41
4	Bento Fernandes	5.006	P	24.559,84	7.326,13	20.434,55	9.043,29		
5	Bom Jesus	8.478	P	5.489,74	52.717,14	4.423,01	66.757,23	67.780,12	57.023,78
6	Caiçara do Norte	6.384	P	14.542,96	10.403,95	58.088,80			
7	Carnaúba dos Dantas	6.836	P	6.457,39	346.607,35	24.592,91	82.148,56	33.536,34	34.227,25
8	Carnaubais	9.284	P	116.968,98	433.954,29	23.913,32	376.677,22	508.043,27	550.498,35
9	Coronel Ezequiel	5.255	P				56.657,44	52.156,07	81.032,39
10	Cruzeta	7.825	P	12.910,21	21.812,54	29.091,50	19.455,36	24.973,92	69.149,25
11	Doutor Severiano	6.431	P	15.901,38	27.735,42	27.546,47	53.165,70	66.255,72	92.505,97
12	Encanto	5.158	P	22.623,55	41.678,56	15.590,60	62.777,31		113.440,68
13	Equador	5.875	P	15.009,06	13.865,26	113.157,33	23.158,00		
14	Felipe Guerra	5.680	P	35.474,00	59.879,28	41.924,02	70.011,92		
15	Florânia	8.313	P	29.542,21	36.297,64	12.927,28	113.030,75		75.840,34
16	Grossos	9.441	P	62.536,70	72.027,76	112.395,93	67.953,84		81.750,42
17	Itajá	6.410	P	81.673,44	14.488,53	35.561,21	102.725,30	58.280,45	68.953,31
18	Itaú	5.758	P	8.535,23	14.384,56	56.482,25	20.699,95	6.454,70	21.880,39
19	Jaçanã	7.788	P				79.939,91	27.706,32	66.681,87
20	Jandaíra	6.447	P	12.191,22	33.931,60	20.985,08		56.217,54	58.712,28
21	Janduís	5.416	P	13.132,47	59.626,89	71.067,84	20.790,66	97.753,19	79.568,19
22	Januário Cicco	8.294	P	34.982,00	23.129,37	9.915,46	93.832,68		
23	Japi	5.610	P	15.767,20	37.586,87	5.488,38			
24	José da Penha	5.982	P	20.508,72	20.568,76	48.582,98	38.902,65		63.598,39
25	Lagoa d'Anta	5.940	P	15.890,21	75,26	48.228,72	27.382,00	36.320,08	71.450,38
26	Lagoa de Pedras	6.989	P	84.913,43	30.886,17	72.757,11		23.406,70	
27	Lagoa Salgada	7.179	P	29.666,78	38.036,35	19.203,10	43.735,83		78.927,84
28	Luís Gomes	9.763	P	9.822,06	43.472,20	1.596.329,56	97.998,02	66.727,86	49.777,84
29	Marcelino Vieira	8.112	P	2.912,22	17.516,70	53.678,77	65.351,82	72.819,51	96.145,02
30	Martins	8.089	P	30.904,09	38.914,56	24.153,08		140.905,30	99.870,29
31	Maxaranguape	8.969	P	40.421,02	46.524,31	30.565,17	16.981,51		52.308,65
32	Pedro Avelino	7.405	P	20.719,47	25.853,47	638.880,35	36.190,96	49.187,02	48.361,06
33	Portalegre	6.855	P	10.972,09	30.189,38	14.468,73	40.692,79	44.122,37	96.399,62
34	Presidente Juscelino	8.283	P						
35	Pureza	8.030	P	25.262,20	15.864,42	33.473,41		59.371,62	87.234,65
36	Riachuelo	6.824	P	42.968,71	31.494,25	14.802,76	21.253,14		35.836,07

37	Rio do Fogo	9.753	P	9.472,18	20.646,08	39.769,29			1.801.795,89
38	São João do Sabugi	5.765	P	24.514,26	78.238,73	158.390,87	48.433,77	39.386,27	46.124,11
39	São Miguel do Gostoso	8.810	P	32.350,76	51.696,58	37.375,17		63.574,02	128.696,09
40	São Pedro	6.433	P	22.885,95	16.707,88	41.444,69	31.735,39	46.287,81	67.874,46
41	São Rafael	8.116	P				27.478,00	47.727,36	70.144,29
42	São Vicente	5.819	P	19.498,73	19.589,86	3.080,73	51.320,44	103.382,13	
43	Senador Elói de Souza	5.906	P	14.461,30	78.716,88	26.718,41			35.764,53
44	Serra de São Bento	5.801	P	4.237,85	90.942,02	53.744,12			
45	Serra do Mel	9.216	P						1.464.586,23
46	Serra Negra do Norte	7.241	P	22.379,05	3.911,93	29.830,49	35.336,78	45.383,45	85.144,76
47	Serrinha	6.740	P	19.612,05	45.396,44	6.121,41	19.718,97		103.506,98
48	Severiano Melo	5.671	P	24.135,85	19.932,70	49.896,45	62.977,39		98.797,79
49	Sítio Novo	5.212	P				14.735,41	71.441,88	68.207,24
50	Tenente Ananias	9.311	P	19.310,00	111.500,50	7.302,38	35.708,46		30.580,70
51	Tenente Laurentino Cruz	5.120	P	30.777,00	56.492,25	211.584,54	76.097,34	88.801,11	
52	Várzea	5.276	P	519,79	79.456,68	18.630,20	41.398,56	53.566,59	58.839,66
	Total Pequeno			1.184.406,35	2.450.060,42	4.210.254,23	2.575.262,11	2.329.800,95	6.545.897,38

Pequeno/Médio entre 10.001 e 20.000 habitantes			2001	2002	2003	2004	2005	2006	
1	Acari	10.911	P/M	4.051,96	15.003,51	17.213,47	16.997,47	20.058,23	22.028,99
2	Afonso Bezerra	10.339	P/M	4.845,31	13.646,40	9.129,96	14.990,30		18.085,34
3	Alexandria	13.729	P/M	1.720,00	19.051,47	19.179,34	17.899,75		18.497,07
4	Alto do Rodrigues	11.443	P/M	3.150,61	5.115,86	5.198,11	3.580,00		8.705,57
5	Angicos	11.227	P/M	1.420,00	12.380,41	7.312,05	2.449,70	24.449,54	21.385,06
6	Arês	12.236	P/M	12.536,06	180,66	3.624,58	1.450,66	15.825,23	10.739,33
7	Brejinho	11.135	P/M	5.695,87	860,32	7.720,57	6.804,88	382,56	
8	Campo Redondo	10.462	P/M	3.654,07	16.969,58	4.997,98	16.628,51	1.340,28	
9	Caraúbas	19.739	P/M	2.754,84	19.517,41	16.281,17	0,00		7.176,83
10	Cerro Corá	10.890	P/M	3.512,70	7.735,99	14.416,42	14.759,59		
11	Espírito Santo	10.132	P/M	0,00	464,65	3.857,11	470,28	761,68	
12	Governador Dix-Sept Rosado	12.374	P/M	78,00	7.206,63	7.054,32	3.970,08		
13	Guamaré	11.737	P/M	14.591,58	0,00	0,00	2.697,41		
14	Ielmo Marinho	11.649	P/M	1.602,21	12.680,66	73.585,69	5.250,56		
15	Ipanguaçu	13.444	P/M	15.128,89	8.833,60	9.563,00	7.575,32	1.754,00	2.723,37
16	Jardim de Piranhas	13.704	P/M	8.499,46	13.029,95	8.193,24	16.077,07	8.700,44	6.077,96
17	Jardim do Seridó	12.013	P/M	6.864,24	20.606,03	18.108,54	9.693,92		
18	Jucurutu	17.501	P/M	2.480,00	18.063,98	15.258,76	4.299,22	8.629,26	42.409,52
19	Lagoa Nova	13.167	P/M	23.842,31	7.580,78	5.425,45		13.139,43	
20	Lajes	10.412	P/M	2.475,53	58.200,00	50.862,50	27.428,70	7.745,03	
21	Montanhas	12.393	P/M	4.430,46	4.498,70	3.125,00	160,00	3.189,00	
22	Parelhas	19.972	P/M	22.211,91	44.949,38	55.074,38	60.717,56	81.296,03	78.769,26
23	Passa e Fica	10.372	P/M	17.257,91	7.149,03	6.552,84	10.184,71	151,75	1.440,00
24	Patu	11.303	P/M	10.857,90	3.197,63	10.431,77	6.382,28	289,87	
25	Pedro Velho	13.673	P/M	13.965,56	8.238,00	8.096,47	7.122,57	2.257,79	7.476,29
26	Pendências	12.505	P/M	8.114,61	10.202,37	12.228,46	4.844,68		10.729,79
27	Poço Branco	12.288	P/M	5.502,97	21.222,24		2.067,48		
28	Santana do Matos	14.312	P/M	4.642,07	11.022,26	13.755,28	13.320,12		
29	São José do Campestre	11.744	P/M	14.971,44	10.498,96	9.233,11			
30	São Paulo do Potengi	14.483	P/M	8.082,29	4.557,25	7.786,18	5.000,00	20.824,18	
31	São Tomé	11.115	P/M	13.066,07	6.814,06	6.505,41	5.920,85		6.930,36
32	Taipu	11.768	P/M	2.953,72	2.320,68	983,65	5.233,52		
33	Tangará	13.081	P/M	368.509,76	1.508,50	11.788,97	280,00	14.325,46	3.353,92
34	Tibau do Sul	10.959	P/M	5.248,68	186.447,24	169.449,11	200.936,95	610.725,90	1.017.245,42
35	Umarizal	10.640	P/M	40.636,80	14.031,34	17.671,66	14.939,32	78.791,81	
36	Upanema	12.719	P/M	133.974,86	50,00	416,15	42,27	1.415,41	

37	Vera Cruz	10.313	P/M	25.983,60	0,00	2.263,50			
	Total Pequeno/Médio			819.314,25	593.835,53	632.344,20	510.175,73	916.052,88	1.283.774,08
	Médio entre 20.001 e 50.000 habitantes			2001	2002	2003	2004	2005	2006
1	Goianinha	20.347	M	152.569,84	153.217,55	60.577,01	237.483,81	429.207,42	582.793,63
2	Monte Alegre	20.590	M	20.907,18	86.041,12	8.286.580,29	82.625,44	110.704,56	132.646,68
3	Santo Antônio	21.263	M	23.274,72	54.611,60	62.446,87	106.930,40	128.785,08	145.690,23
4	Extremoz	21.792	M	56.358,73	101.632,21	30.020,33	64.199,24	501.008,19	670.447,54
5	São Miguel	22.579	M	89.456,59	168.435,95	158.390,87	256.484,75	174.012,64	242.466,51
6	Nísia Floresta	22.906	M	7.768,08	33.357,16	25.467,47	31.539,09	119.703,23	591.103,74
7	Baraúna	23.098	M	46.582,65	9.218,00	9.926,06	---	149.994,59	207.677,65
8	Areia Branca	24.398	M	513.447,12	749.763,60	800.342,91	736.239,35	2.142.599,49	3.046.325,01
9	Pau dos Ferros	26.728	M	109.851,42	225.710,25	205.457,29	430.113,03	444.028,60	529.447,77
10	Macau	27.132	M	338.483,61	996.023,04	1.596.329,56	1.144.486,25	1.368.478,78	2.566.075,56
11	Canguaretama	29.334	M	33.872,72	38.780,58	131.465,24	314.839,46	419.735,84	556.891,43
12	Touros	29.436	M	83.310,49	92.396,11	211.584,54	179.765,26	223.137,04	489.684,22
13	João Câmara	30.423	M	20.508,48	122.928,13	146.434,55		392.192,46	498.204,57
14	Santa Cruz	33.736	M	219.963,37	304.662,53	318.519,64	555.229,56	450.316,88	511.423,32
15	Apodi	34.632	M	980.006,73	1.046.021,12	602.906,11	487.932,04	850.200,50	872.445,14
16	Nova Cruz	35.280	M	48.545,85	137.882,91	125.888,50	212.015,20	296.661,03	305.068,99
17	São José de Mipibu	36.990	M	89.222,91	114.284,83	126.560,00	179.599,29	325.521,30	394.871,89
18	Currais Novos	42.066	M	205.495,58	206.398,96	223.619,97	361.141,35	502.792,68	728.724,24
	Total Médio			3.039.626,07	4.641.365,65	13.122.517,21	5.380.623,52	9.029.080,31	13.071.988,12
	Médio/Grande entre 50.001 e 100.000 habitantes			2001	2002	2003	2004	2005	2006
1	Açu	51.262	M/G	468.194,67	482.480,59	743.017,70	1.243.523,11	1.918.347,75	1.556.504,29
2	Caicó	60.656	M/G	364.046,75	463.476,55	432.334,58	656.726,70	869.041,86	1.552.244,64
3	Macaíba	63.337	M/G	187.453,40	425.942,96	382.739,99	521.412,08	973.980,35	1.339.475,85
4	Ceará-Mirim	65.450	M/G	307.998,14	433.954,29	493.281,33	731.393,39	368.934,10	753.026,84
5	São Gonçalo do Amarante	77.363	M/G	390.610,74	372.584,03	512.388,47	813.142,68	1.224.577,17	2.302.503,81
	Total Médio/ Grande			1.718.303,70	2.178.438,42	2.563.762,07	3.966.197,96	5.354.881,23	7.503.755,43
	Grande acima de 100.000 habitantes			2001	2002	2003	2004	2005	2006
1	Parnamirim	172.751	G	1.842.397,24	2.710.246,53	2.732.366,20	5.198.351,37	4.849.907,33	6.798.701,52
2	Moossoró	234.390	G	5.413.152,41	7.301.345,07	8.286.580,29	13.288.696,78	16.694.541,32	19.246.722,42
3	Natal	774.230	G	38.209.321,87	43.688.121,05	50.610.987,97	64.174.788,88	78.823.456,74	94.314.659,77

