

GESTÃO DE RECEITAS PÚBLICAS

Airton Carlos Patzlaff¹
Priscila Maria Gregolin Patzlaff²

Resumo: O presente trabalho trata-se de uma análise acerca dos aspectos legais e administrativos que norteiam as finanças públicas no Brasil, mormente no que tange à receita tributária perante o universo das receitas públicas. O fato de se atribuir o foco do estudo à receita tributária decorre da preponderância de recursos oriundos desta fonte arrecadativa em relação aos demais componentes que formam as chamadas receitas correntes governamentais. Ademais, deve-se ressaltar a função social dos tributos enquanto recursos extraídos da atividade do povo, de modo que se evidencia a responsabilidade do Estado em atuar com justiça na aplicação das receitas tributárias, haja vista a sua origem popular e o clamor social pela boa governança. Sendo assim, a fim de se obter uma visão clara e precisa quanto ao assunto, realizou-se uma pesquisa bibliográfica, de tal sorte que a leitura analítica das fontes investigadas pudesse proporcionar o teor científico necessário para respaldar esse artigo.

Palavras-Chave: Orçamento; Governança; Receita Pública; Tributos.

Abstract: This study is a review of legal and administrative aspects that guide the public finances in Brazil, especially with regard to the tax before the universe of government revenue. The fact that the focus of the study attributed to tax arises from the preponderance of resources from this source collected in relation to the other components that form the calls governmental current revenues. Moreover, one should emphasize the social role of the tributes as extracted resources of the activity of the people, emphasizing the responsibility of the State to act with justice in the implementation of tax revenues, considering their origin and the outcry for social good governance. Therefore, in order to obtain a clear and precise as to the subject, there was a bibliographical research, so that the analytical reading of the sources investigated could provide the scientific content needed to endorse this article.

Key words: Budget; Governance; Public Revenue; Taxes.

1 INTRODUÇÃO

Primeiramente, faz-se importante mencionar que a população, através da mídia, tem

¹ Pós graduando (lato sensu) em Gestão de Recursos Humanos e bacharel em Administração pela UTFPR – Campus Pato Branco. Assistente em Administração na UTFPR. E-mail: airtonpatz@hotmail.com.

² Pós graduando (lato sensu) em Gestão de Recursos Humanos e bacharel em Administração pela UTFPR – Campus Pato Branco. Assistente em Administração na UTFPR. E-mail: prikgregolin@hotmail.com.

<http://e-revista.unioeste.br/index.php/ccsaemperspectiva>

trazido diversas indagações acerca do destino das arrecadações fiscais. Inúmeras pesquisas e reportagens comprovam que a carga tributária brasileira está entre as mais elevadas do mundo, no entanto, as carências sociais permanecem gritantes.

Segundo dados disponibilizados pelo jornal O Globo, em uma matéria publicada por Batista (2008) a carga tributária brasileira no ano de 2007 foi de 34,79% do PIB, o que permite equiparar sua arrecadação a de países desenvolvidos como Alemanha e Inglaterra. Não obstante, verifica-se que, a partir de estatísticas trazidas pelo IBGE (2008), aproximadamente 1/3 (um terço) da população brasileira vive abaixo da linha de pobreza, ou seja, sobrevivem com menos de meio salário-mínimo por mês.

Ademais, vale lembrar que o nível de desigualdade de renda no Brasil está entre os maiores do mundo. Nesse sentido, identifica-se um contraste que já persiste há mais de 30 anos, no qual apenas 10% dos brasileiros detêm aproximadamente 50% do total da renda das famílias, enquanto 50% dos brasileiros detêm apenas 10% dela. (FURTADO, 2003).

Diante disso, torna-se claro que os gestores públicos que não quiserem permanecer alheios aos sérios problemas sociais existentes no Brasil deverão buscar alternativas capazes de aumentar a oferta de serviços sociais básico, tais como saúde, educação, saneamento, segurança e habitação; de modo que essas mudanças demandam uma plena eficiência na gestão das receitas públicas.

Segundo Moreno (2007), o Estado deve trazer em sua essência a busca por satisfazer determinadas necessidades coletivas, de modo que essa pretensão implica na produção de bens; mas a produção de bens repercute em despesas. Em face disso, percebe-se que o Estado precisa obter receitas para cobrir essas despesas, isto é, precisa de dinheiro, sendo que os tributos representam um dos principais meios de financiamento.

O que se percebe é que a cobrança de tributos emerge, teoricamente, como a contrapartida necessária para o incremento da infra-estrutura social, de modo que os recursos arrecadados deveriam ser suficientes para suprir as carências básicas da coletividade, sobretudo no que tange aos direitos sociais elementares.

Entre os direitos sociais a serem considerados, merecem destaque aqueles previstos no artigo 6º da Constituição Federal, tais como educação, saúde e assistência aos desamparados. Além disso, outro aspecto constitucional que está diretamente relacionado à arrecadação fiscal é o cumprimento dos princípios fundamentais da República Federativa do Brasil, dando-se destaque à redução das desigualdades sociais e regionais, objetivo presente no artigo 3º, inciso III, da Carta Magna.

Portanto, se levadas a cabo todas as prescrições contidas na Constituição, percebe-se que existe certa incoerência ao confrontar a realidade social brasileira em relação à expressiva arrecadação tributária; diante de tal paradoxo, surgem diversas indagações por parte da sociedade, a qual busca compreender quais as razões que impedem uma gestão financeira mais eficaz, capaz de trazer resultados mais consistentes e condizentes com o interesse público.

A fim de se obter respostas quanto à sistemática tributária, realizou-se uma pesquisa

bibliográfica, de modo que a partir da leitura dos pertinentes textos legais, somadas à apreciação de diferentes obras doutrinárias, pretende-se chegar a uma melhor compreensão acerca dos fatores responsáveis por balizar a gestão das receitas públicas no Brasil.

Segundo Marconi & Lakatos (2001, p. 110) “pesquisa alguma parte hoje da estaca zero”. Sendo assim, infere-se que no intuito de concretizar este estudo científico, realizou-se uma minuciosa revisão de literatura, a qual trouxe o propósito de aprofundar, detalhar e resgatar informações teóricas aptas a contribuir para o desenvolvimento da pesquisa.

Diante desta condição, os termos ulteriores se propõem a elucidar algumas das questões que instigam os círculos populares e acadêmicos, buscando-se analisar através de um prisma científico quais os elementos que integram a receita tributária brasileira e a governança pública responsável.

Conforme discorre Moreno (2007) a administração pública responsável consiste em gerir os recursos da forma mais correta e perfeita, sob todos os pontos de vista, já que o dinheiro é um bem escasso e, no caso dos dinheiros públicos, eles resultam da privação dos cidadãos de uma parte do seu patrimônio individual, que é confiado ao Estado para o administrar em nome e por conta dos cidadãos, para o bem de todos.

Vislumbra-se que o conceito de governança está intimamente ligado à qualidade da gestão pública, de tal sorte que o administrador público seja capaz de proporcionar um desenvolvimento sustentável, abarcando a busca pela equidade social junto ao crescimento econômico de uma nação. Por esse modo, observa-se que a governança está relacionada à performance dos gestores no exercício de sua autoridade política.

Para Ichihara (2000), ao se restringir a gestão pública ao âmbito da administração tributária, a eficácia da mesma – para o fisco – representa uma maior arrecadação, o que evita a concorrência desleal dos maus contribuintes e, para os contribuintes, significa a concretização da justiça fiscal e social.

Nesse sentido, vale lembrar que o modelo de gestão vigente na administração pública brasileira é o burocrático, de modo que este aspecto traz repercussões notórias nos diversos âmbitos do gerenciamento governamental, tal como será observado no campo extremamente normatizado das finanças públicas.

A fim de melhor compreender as nuances da burocracia, vislumbra-se que para Maximiano (2003, p. 64) “a autoridade que Weber chamou de racional é sinônimo de autoridade formal. Uma sociedade, organização ou grupo que depende de leis racionais tem estrutura do tipo legal-racional ou burocrática. É uma burocracia”.

Destarte, uma vez explicitado o caráter legal-racional da estrutura burocrática vigente na administração pública brasileira, as linhas subseqüentes buscarão elucidar as particularidades dessa sistemática aplicada às receitas governamentais e suas implicações no gerenciamento das finanças públicas no Brasil.

2 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Quanto à metodologia empregada, evidencia-se que esse trabalho trata-se de uma pesquisa bibliográfica, com caráter descritivo, utilizando-se de uma abordagem qualitativa, a qual teve como base teórica livros e artigos científicos, além de dados disponibilizados por sítios oficiais e periódicos virtuais.

O trabalho que se sucede possui o escopo de levantar pressupostos teóricos no mister de elucidar importantes questões relacionadas à gestão das finanças públicas no Brasil, levando em consideração os aspectos legais, bem como o papel desempenhado pela arrecadação tributária na formação das receitas públicas.

Vale ressaltar que a pesquisa descritiva traz a característica de proporcionar a apreciação de dados e informações, no anseio de compreender e interpretar com exatidão a realidade sem interferir ou modificá-la, ou seja, sem manipular as variáveis.

De acordo com a visão de Barros & Leffeld (2000, p. 70), na pesquisa descritiva “não há a interferência do pesquisador, isto é, ele descreve o objeto de pesquisa. Procura descobrir a frequência com que um fenômeno ocorre, sua natureza, característica, causas, relações e conexões com outros fenômenos”.

Assim, as ponderações explanadas no itinerário da pesquisa trazem a pretensão de descrever com a máxima precisão os elementos atinentes ao objeto da investigação, procurando correlacionar determinados fenômenos com outros elementos consoantes ao estudo, através de uma leitura sistemática.

Ademais, a revisão bibliográfica proposta mostra-se extremamente relevante, pois, tem por finalidade conhecer as diferentes formas de contribuição científicas relativas ao assunto em pauta, por intermédio de uma perspectiva de análise de dados qualitativa. Segundo Fachin (2001) o caráter qualitativo de uma pesquisa é evidenciado por meio de seus atributos, relacionando-se aspectos não apenas mensuráveis, mas também definidos descritivamente.

Observa-se ainda, que na percepção de Marconi & Lakatos (2001, p. 46) “a pesquisa bibliográfica pode, portanto, ser considerada também como o primeiro passo de toda a pesquisa científica”. Destarte, torna-se notória a pertinência desta pesquisa junto ao meio acadêmico, haja vista que a mesma poderá servir de subsídio para outros tipos de estudo, além de revelar utilidade no campo teórico enquanto complemento e respaldo para trabalhos científicos subsequentes.

3 RESULTADOS E DISCUSSÃO

3.1 Finanças Públicas no Brasil

A partir das pesquisas desenvolvidas, evidenciou-se que a busca pela compreensão da sistemática e funcionamento das finanças públicas faz parte de um processo relativamente

antigo, que ultrapassa décadas de investigação e análise.

Para Musgrave & Musgrave (1980, p. 2) “finanças públicas é a terminologia que tem sido tradicionalmente aplicada ao conjunto de problemas da política econômica que envolve o uso de medidas de tributação e de dispêndios públicos”.

Inicialmente, convém tecer algumas considerações acerca dos aspectos legais que balizam as finanças públicas no Brasil. Ao contrário da relativa liberdade existente na condução dos negócios privados; a gestão dos recursos públicos se acha estritamente vinculada às diretrizes legais, de modo que as movimentações financeiras concernentes ao orçamento público exigem a fiel observância dos preceitos legislativos.

No entanto, ressalta-se que, da mesma forma como ocorre no âmbito privado, a eficiência na gestão dos recursos públicos está diretamente ligada a um adequado planejamento, de modo que a conotação legal do orçamento público se confunde com o próprio planejamento a ela inerente.

Nesse sentido, vê-se que a Constituição Federal de 1988, artigo 165, em seu Capítulo II, o qual trata das Finanças Públicas, estabelece os seguintes instrumentos de planejamento orçamentário da administração pública: o plano plurianual, as diretrizes orçamentárias e os orçamentos anuais.

De acordo com Slomski (2003) é com base no plano plurianual que o poder executivo elabora o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, visando a elaboração da Lei de Orçamento para o ano seguinte, e o encaminha para o Poder Legislativo que o apreciará e votará (antes do recesso parlamentar de julho), devolvendo-o para o Poder Executivo, para a elaboração da referida Lei de Orçamento do exercício financeiro subsequente.

Portanto, faz-se pertinente mencionar que o tripé formado pelo Plano Plurianual, pela Lei de Diretrizes Orçamentárias e a Lei Orçamentária Anual representa os dispositivos legais responsáveis por dar suporte a elaboração e execução orçamentária brasileira no curto, médio e longo prazo; servindo como instrumentos de planejamento e controle das receitas e despesas públicas.

Mostra-se oportuno mencionar que as Administrações Públicas Federal, Estadual e Municipal, a fim de atender suas funções básicas de prestar serviços à coletividade e realizar investimentos, necessitam de recursos, denominados receitas públicas. Ademais, vale lembrar que a captação de tais recursos traz o propósito de cobrir os gastos oriundos do cumprimento de suas finalidades essenciais enquanto entes federativos, sendo tais gastos denominados despesas públicas.

Segundo Nascimento (2008) a receita pública pode ser concebida como o montante total em dinheiro recolhido pelo Tesouro Nacional, incorporado ao patrimônio do Estado, que serve para custear as despesas derivadas da prestação de serviço público e suas necessidades de investimento.

Em síntese, pode-se dizer que a receita pública é o recurso obtido para fazer frente às chamadas despesas públicas, salientando-se que o conjunto das receitas e despesas forma o

chamado orçamento público.

Nessa perspectiva, vislumbra-se que é através da política fiscal, inspirada no orçamento público, que o Estado intervém na alocação de recursos, de modo a oferecer bens e serviços que, se deixados à mercê das forças de mercado, certamente não seriam produzidos pelo setor privado.

3.2 Classificação Legal da Receita Pública

Uma vez compreendido o fato de que as finanças públicas no Brasil devem observar com zelo as prescrições legais, convém expor que a classificação das receitas públicas obedece esta mesma regra.

Na visão de Ichihara (2000), analisando a questão financeira ou a administração das finanças públicas a partir de uma peça denominada lei orçamentária anual - vista a questão pela ótica da disponibilidade - identifica-se de modo resumido que: de um lado residem as entradas, ingressos e receitas; e de outro lado, as saídas, despesas e aplicações.

A classificação legal das receitas públicas leva em consideração as determinações contidas na Lei Federal nº 4.320/64, a qual tem por finalidade disciplinar as práticas orçamentárias do setor público brasileiro. Outrossim, a referida lei traz o propósito claro de instituir normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal.

Segundo Slomski (2003, p. 32) "a Contabilidade Pública no Brasil tem como norma legal a Lei Complementar nº 4.320, de 17 de março de 1964, que instituiu normas de direito financeiro". Além disso, o autor acrescenta que assim como qualquer contabilidade aplicada, a contabilidade pública deverá seguir os postulados, os princípios e as convenções preconizadas pelos teóricos da ciência contábil.

Nesse sentido, observa-se que o diploma legal supracitado, em seu artigo 11, traz a divisão das receitas públicas em duas categorias econômicas: receitas correntes e receitas de capital. Vale dizer que esta classificação leva em consideração a destinação atribuída à receita pública.

No que tange às receitas correntes, tem-se que as mesmas correspondem às transações que o Estado realiza diretamente, ou por intermédio dos órgãos da administração indireta e descentralizada. Portanto, são receitas que se originam principalmente da cobrança de tributos e de contribuições.

Nas palavras de Pêgas (2005, p. 15) tem-se que "a receita corrente produz variação positiva no patrimônio líquido do Estado, seja por recebimento de dividendos de sociedades estatais, seja pela arrecadação de tributos".

Em outros termos, estas receitas dizem respeito aos recursos emanados do exercício governamental, o qual se utiliza das prerrogativas oriundas do regime jurídico da administração pública, usufruindo de seu poder de império, desde que tais atividades não impliquem em alterações patrimoniais do ente público.

Por outro lado, vale discorrer acerca do papel ocupado pelas receitas de capital, sendo estas as receitas resultantes da criação de bens de capital, as quais alteram o patrimônio do ente público.

Para Pêgas (2005, p. 15) “por receita de capital, entendemos toda permuta de valores do ativo por valores do ativo ou passivo”. Infere-se ainda que são assim denominadas por derivarem da obtenção de recursos mediante a constituição de dívidas, amortização de empréstimos ou alienação de componentes do ativo permanente.

Ademais, as receitas de capital são obtidas em virtude das negociações ocorridas entre o governo e pessoas físicas ou jurídicas, sejam elas de direito público ou privado. Como exemplo desta classificação de receita, menciona-se as receitas decorrentes de alienação de bens, operações de crédito e amortização de empréstimos.

Em resumo, segundo Silva (1996, p. 91) “a Receita Orçamentária é classificada em Categorias Econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. As categorias Econômicas desdobram-se em Subcategorias Econômicas e fontes de receitas”.

Nesse sentido, percebe-se uma clara distinção entre as receitas correntes e as receitas de capital, uma vez que as receitas correntes são aquelas destinadas a cobrir as despesas correntes, conhecidas como despesas de custeio; ao passo que as receitas de capital são destinadas a atender às despesas de capital, oriundas de investimentos, e ao superávit do orçamento, que se refere ao saldo positivo das confrontações entre receitas e despesas.

3.3 Receita Tributária

Após esta breve explanação acerca dos aspectos gerais inerentes à receita pública, o foco deste trabalho se concentrará na melhor compreensão da receita tributária, em face de sua singular importância no conjunto de elementos que compõe o orçamento público, estando entre as principais fontes de obtenção de receitas.

Segundo Pêgas (2005, p. 15) “a receita proveniente da arrecadação de tributos representa a principal fonte de geração de recursos para o Estado”. Outrossim, a receita tributária pode ser vista como um eminente instrumento de redistribuição de renda e de desenvolvimento econômico, uma vez que está diretamente relacionada à alocação de recursos a fim de prover as necessidades básicas da comunidade.

Assim, a finalidade da receita tributária seria, a princípio, a de custear as despesas decorrentes da prestação de serviços públicos e suas respectivas demandas de investimento, uma vez que o sistema tributário de um país - via de regra - traz o propósito constitucional de financiar as atividades governamentais responsáveis por melhorar a qualidade de vida e o nível de bem-estar social.

Esse propósito governamental, o qual prevê a distribuição por parte do governo de bens e serviços públicos e semi-públicos, decorre da constatação de que o sistema de mercado – agindo livremente – não seria capaz de atender todas as demandas sociais. A partir dessa convicção, a

administração pública instituiu normas e procedimentos que pudessem promover uma distribuição de renda e riqueza equilibrada, amenizando com isso disparidades sócio-econômicas.

Por meio de uma ação governamental planejada, torna-se possível corrigir algumas das mazelas do sistema econômico responsáveis por gerar discrepância nas condições de vida da sociedade brasileira. Nesse sentido, observa-se que a instituição de tributos emerge como uma ferramenta de gestão com potencial de promover o equilíbrio econômico e ao mesmo tempo reduzir as desigualdades sociais, que teoricamente seriam exponencializadas caso ocorresse o livre funcionamento do mercado.

Na concepção de Silva (1996, p. 91) encontra-se a definição de receita tributária como “a resultante da cobrança de tributos que podem ser definidos como sendo a receita derivada que o Estado arrecada mediante o emprego de sua soberania, nos termos fixados em lei, sem contraprestação diretamente equivalente”.

Em termos legais, identifica-se que, de acordo com o exposto na Lei nº 4.320/64, § 4º, a receita tributária está inserida como subcategoria econômica das receitas correntes. Sendo assim, tem-se que a receita tributária é formada a partir dos ingressos provenientes da arrecadação de impostos, taxas e contribuições de melhoria; de modo a ser concebida como uma receita privativa das entidades investidas no poder de tributar.

Com base nos termos explanados, observa-se que a receita tributária deriva da arrecadação de diferentes tributos, prescritos em lei em caráter permanente. De acordo com o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN), os tributos são definidos como toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Para Peixoto (2002, p. 18) “o Sistema Tributário Nacional é, *data venia*, totalmente constitucionalizado, ou seja, a Norma Padrão de Incidência dos tributos está contida na Constituição Federal”.

Seguindo este raciocínio, e tendo por base a forma federativa de Estado instituída pela Carta Magna, infere-se que o artigo 145 da Constituição Federal de 1988, traz a prerrogativa da União, Estados e Municípios fixarem os seguintes tributos: impostos, taxas e contribuição de melhoria.

Ademais, vale dizer que de acordo com os termos discorridos por Paulino (2003, p. 3) “a Constituição, ao disciplinar acerca do sistema tributário e de sua ordem tributária, permitiu à União, aos estados, ao Distrito Federal e/ou aos municípios instituírem tributos, quais sejam: impostos, taxas e contribuição de melhoria”.

Outrossim, faz-se importante asseverar que a Constituição Federal de 1988 recepcionou a Lei 5.172 de 1966, conhecida como o Código Tributário Nacional, sendo esta a legislação responsável por instituir normas gerais de direito tributário, de modo que o artigo 5º deste dispositivo legal vem trazer em sua redação a mesma classificação de tributos em: impostos, taxas e contribuições de melhoria.

Sendo assim, percebe-se que a expressão tributo serve para designar um gênero, o qual possui três espécies (impostos, taxas e contribuições de melhoria). Assim, a fim de proporcionar uma maior compreensão acerca destas espécies tributárias, as linhas ulteriores serão dedicadas a analisar com mais detalhes as características inerentes a cada um dos três tributos instituídos por lei.

3.3.1 Impostos

Em um primeiro momento, faz-se importante mencionar que os tributos podem ter como fato gerador uma atuação governamental específica ao contribuinte, ou podem existir independentemente da prestação específica de obras ou serviços desempenhados pelo governo.

Segundo Silva (1996, p. 91) "a característica do imposto é que o mesmo é cobrado de modo coativo e independe de uma contraprestação imediata e direta do Estado". Desta forma, em circunstâncias em que inexistirem qualquer atuação governamental como condição para a exigência do tributo, estar-se-á diante de um tributo da espécie imposto.

Outrossim, acrescenta-se ainda que aos casos em que a arrecadação tributária independe da atividade estatal o tributo recebe a denominação de não-vinculados, sendo esta, portanto, a situação na qual se enquadram os impostos, haja vista a ausência de um fato gerador vinculado a uma atividade estatal específica.

Essa circunstância se comprova por meio dos termos discorridos no artigo 16 do Código Tributário Nacional (CTN), onde se evidencia de modo categórico que imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

A fim de corroborar tal assertiva, cita-se Ichihara (2000, p. 75) "no conceito legal, fica claro que no caso do imposto, a materialidade de seu fato gerador independe de qualquer atividade estatal".

Nessa perspectiva, observa-se que o CTN, assim como a Constituição Federal, estabelece uma divisão em relação aos impostos de competência da União, dos Estados e dos Municípios, de modo que essas prescrições emanam como regra dentro da federação.

3.3.2 Taxas

Quanto às taxas, infere-se que esta espécie tributária é considerada uma obrigação *ex lege*, ou seja, é um tributo com estrita previsão legal, oriundo e vinculado a uma atuação estatal específica.

Por se tratar de uma obrigação que independe da vontade das partes, mas sim, das disposições legais, a cobrança de taxas somente poderá ser exigida dos particulares em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis,

prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição, conforme estabelece o inciso II, do artigo 145, da Constituição Federal de 1988. Outrossim, vale lembrar que a legislação vigente não permite que a base de cálculo das taxas seja própria de impostos.

Quando o legislador menciona no artigo 77 do CTN o exercício do poder de polícia como fato gerador das taxas, na interpretação de Pêgas (2005) o termo poder de polícia é empregado no sentido do poder de limitar e disciplinar, por parte da administração pública, atividades de interesses públicos, tais como: segurança, higiene, boa ordem, costumes, disciplina da produção, do mercado, tranqüilidade pública e respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Segundo Ichihara (2000, p. 76) "a taxa tem como característica, na materialidade de seu fato gerador, a atuação estatal diretamente referida ao contribuinte, em forma de contraprestação de serviço". Além disso, convém lembrar que as taxas se enquadram em uma condição compulsória, possuindo uma conotação obrigatória, sendo a sua cobrança condicionada à prévia autorização orçamentária, vinculada à lei que as instituir.

Outro elemento que caracteriza de modo claro a atribuição da taxa, é o fato da mesma representar a remuneração por serviços públicos essenciais, ou cuja atividade econômica não seja de competência originária da iniciativa privada.

Por fim, pode-se dizer que o fato gerador da taxa será sempre uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte, contemplando de maneira indissociável os elementos concernentes ao poder de polícia e ao serviço público.

3.3.3 Contribuição de Melhoria

No que tange à contribuição de melhoria, percebe-se que a Constituição Federal, tampouco o Código Tributário Nacional, traz de maneira contundente o conceito do que seria essa espécie tributária.

Observa-se que o artigo 145, inciso III, da Constituição Federal, apenas define a contribuição de melhoria como sendo aquela contribuição decorrente da realização de obras públicas, sem dar maiores detalhes.

Porém, tendo por base os elementos evidenciados pela legislação e pela doutrina, pode-se conceituar a contribuição de melhoria como sendo uma espécie de tributo vinculado, tendo por fato gerador uma obra pública responsável por proporcionar a valorização do imóvel do contribuinte.

No entanto, faz-se importante considerar que, de acordo com a visão defendida por Pêgas (2005, p. 35) "em virtude de exigências burocráticas, a contribuição de melhoria raramente tem sido cobrada no Brasil. Nas poucas vezes em que houve a tentativa de cobrança, deixou-se de atender aos requisitos mínimos exigidos pela Lei".

Apesar de sua difícil aplicação, infere-se que a contribuição de melhoria possui uma função redistributiva de equidade fiscal, uma vez que propicia uma justa distribuição dos encargos

gerados pela atividade estatal. Através desta redistribuição, faz-se possível o retorno ao Tesouro Público dos recursos empregados na realização de obras que valorizaram o imóvel dos cidadãos.

3.4 Gestão Pública e suas Recentes Inovações Fiscais

Cada vez mais o povo tem demonstrado o anseio de presenciar uma gestão pública mais dinâmica e próxima dos modelos utilizados na administração privada, no entanto, buscar alternativas em meio à infinidade de normas que cercam a administração pública brasileira demonstra ser uma tarefa, por deveras, complexa.

Convém lembrar que a Constituição Federal de 1988, artigo 37, estabelece um conjunto de princípios a serem observados pela administração pública, sendo eles o da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. A observância dessas prescrições mostra-se condição essencial para afastar atos ilícitos, uma vez que a legalidade inerente ao modelo burocrático traz um conjunto de procedimentos que visam defender sobremaneira a supremacia do interesse público sobre o privado.

Seguindo o raciocínio supracitado, de acordo com os termos discorridos por Ichihara (2000, p. 187) “a administração tributária, levando em consideração que a maior parte da receita pública provém das receitas tributárias, no contexto geral da administração pública, é uma das atividades mais importantes para o Estado”.

Em face desta condição, percebe-se que o Estado vem adotando medidas que almejam otimizar a gestão dos recursos públicos, através de propostas inovadoras como a Lei de Responsabilidade Fiscal de 2000 (LRF).

No intuito de minimizar a rigidez burocrática inerente à gestão pública, evidencia-se que inovações como a trazida pela Lei Complementar 101/2000 (LFR), trouxeram de maneira mais presente conceitos modernos como planejamento e transparência ao universo público, facilitando o alcance da eficiência gerencial, prevista como princípio constitucional, sem afastar a legalidade estrita.

Para Slomski (2003) a Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000 vem disciplinar o artigo 163 da Constituição Federal, dispondo sobre finanças públicas com o objetivo de implantar mecanismos para a gestão fiscal responsável na União, nos Estados, no Distrito Federal e nos Municípios, tornando obrigatório seu cumprimento pelos três poderes – Executivo, Legislativo e Judiciário – bem como do Ministério Público e todos aqueles entes que estejam ligados direta ou indiretamente a qualquer um desses poderes ou órgãos.

Observa-se que, dentro de uma perspectiva econômica, o orçamento estatal atua como uma espécie de balizador na economia brasileira, haja vista seu caráter de prever anualmente os gastos e receitas públicas. Deste modo, importantes análises e constatações podem ser feitas a partir das relações que emergem da efetiva aplicabilidade dos dispositivos legais de ordem fiscal.

Como exemplo, pode-se mencionar que em circunstâncias de elevados investimentos

programados no orçamento público, certamente haveria avanços na oferta de empregos e, por conseguinte, melhorias na renda agregada. No entanto, em casos em que o investimento previsto no orçamento público é restrito, teoricamente a oferta de empregos seria reduzida, ocasionando uma relativa desaceleração na economia e um decréscimo no PIB (Produto Interno Bruto).

Nesse mesmo raciocínio, encontram-se as palavras de Silva (1996) o qual infere que no Estado moderno, as finanças públicas não são somente um meio de assegurar a cobertura para as despesas do governo, são, também, fundamentalmente, um meio de intervir na economia, de exercer pressão sobre a estrutura produtiva e de modificar as regras de distribuição da renda.

Sendo assim, vislumbra-se que a administração pública pode desenvolver orçamentos recessivos ou expansionistas, de modo que a implementação de um planejamento ordenado proporcionará maior eficácia às políticas governamentais, estimulando novas fontes de trabalho e a minimização das crises sociais.

Segundo Porter (2005) fatores institucionais, incluindo regulamentação governamental, tarifas, tributos, incentivos fiscais e outros benefícios financeiros, constituem o principal condutor do custo final das empresas. Portanto, fatores institucionais favoráveis podem reduzir os custos e aumentar a competitividade empresarial, da mesma forma que os desfavoráveis podem elevar os ônus e reduzir as vantagens competitivas de um empreendimento.

Ademais, Silva (1996) acrescenta que ao estudar o aspecto econômico das receitas públicas, deve-se ter em conta os riscos inerentes ao crescimento desmedido do setor estatal. São significativas as observações de Keynes, que identifica a necessidade de maior envolvimento do Estado na atividade econômica, mas simultaneamente alerta para a necessidade de criar mecanismos intermediários entre a sociedade e o indivíduo, de um lado, e o complexo burocrático do outro.

Nesse ínterim, mecanismos como a LRF surgem como veículos aptos a promover o controle e a estabilidade das metas fiscais, uma vez que a ineficiência na arrecadação é capaz de provocar déficits nas contas públicas e frustrações no planejamento administrativo.

Apesar dos significativos avanços introduzidos pela LRF, há de se considerar que o orçamento público permanece sob o condão de diversas outras normas, as quais estabelecem regras para a Receita Pública, e, com efeito, para a Receita Tributária. Por esse modo, a LRF não surge como regra absoluta, mas sim como um instrumento de apoio no gerenciamento das receitas, enaltecendo a essencialidade de um planejamento efetivo, entre outros importantes procedimentos administrativos capazes de estimular o alcance da governança pública.

Segundo Slomski (2003) a administração pública burocrática surgiu em meados do século XIX, na época do Estado liberal, como forma de combater a corrupção e o nepotismo patrimonialista, utilizando como instrumentos centrais o rígido formalismo e a impessoalidade, em síntese, o poder racional legal. No entanto, a partir do final da última década, emergiu o modelo de gestão conhecido como administração pública gerencial, no qual as entidades públicas passam a existir para o atendimento das necessidades sociais, orientadas por missões condizentes com as novas demandas emergentes.

Para melhor clarificar os reflexos das transformações contemporâneas, faz-se uso das palavras de Drucker (1980, p. 100) o qual expõe que “as mudanças na estrutura populacional e sua dinâmica são tão extensas e penetrantes que afetam todas as instituições públicas e privadas”.

Sendo assim, observa-se que existe uma notória tendência na administração pública brasileira em se efetuar uma transição do modelo burocrático (rígido, voltado a si mesmo e ao controle interno) para o modelo gerencial (flexível, eficiente, voltado para o atendimento do cidadão), haja vista as transformações hodiernas e as recentes inovações implementadas com vistas a aumentar a eficiência gerencial e maximizar o atendimento dos anseios populares.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A partir dos estudos realizados, foi possível perceber que a atividade governamental está diretamente associada a gastos, de modo que estes recebem a denominação genérica de despesas públicas. Por conseguinte, a fim de suprir os respectivos gastos, surge a necessidade de levantar recursos, os quais recebem o nome de receitas públicas.

Após o desenvolvimento da pesquisa, evidenciou-se que diversos são os instrumentos de captação de receitas, de modo que, em virtude da representatividade da receita tributária em relação às demais fontes de receita, o estudo focou sua atenção às espécies de tributos e aos aspectos legais pertinentes à gestão fiscal.

Embora as atuais tendências da gestão públicas estejam apontando para a expansão da administração pública gerencial, a qual traz notáveis aproximações com a sistemática da administração privada, as mesmas não se confundem. Isso porque os âmbitos público e privado possuem claras particularidades que os distinguem, sobretudo no que tange à obtenção de receitas.

Neste raciocínio, enquanto o ingresso de receitas das empresas privadas depende dos pagamentos que os clientes efetuam de modo dinâmico na escolha e aquisição de produtos e serviços; a receita governamental deriva – sobretudo – dos tributos, ou seja, de arrecadações que obedecem à morosidade dos trâmites legais.

Em face das análises realizadas, observou-se que, dentre as espécies de tributos, os impostos formam uma categoria que não expõe uma contrapartida direta, aspecto existente nas taxas e contribuições de melhoria, evidenciando uma margem maior de flexibilidade em termos de aplicação dos recursos arrecadados.

Tal inferência decorre do fato dos impostos não apresentarem a condição pré-determinada de cobrir despesas com prestação de serviços específicos (taxas), ou de obras públicas (contribuições de melhoria), de tal sorte que o gestor público passa a ter uma maior liberdade de escolha na destinação das receitas originadas da arrecadação de impostos.

Sendo assim, evidencia-se que, dentro do universo que compõe as receitas públicas, residem as chamadas receitas correntes, as quais são formadas por categorias específicas, tais como as

receitas tributárias. Seguindo esse raciocínio, percebe-se que a receita tributária é composta por três espécies de tributos (impostos, taxas e contribuições de melhoria), sendo que nessa tríade os impostos exprimem a atribuição de não estarem vinculados a uma contraprestação específica, abrindo margem para o exercício do poder discricionário inerente ao administrador público.

Após as reflexões que se sucederam, foi possível constatar que na realidade brasileira as carências sociais não são reflexos de uma arrecadação fiscal insuficiente, mas sim de decisões equivocadas por parte da administração pública, fator que reflete um nítido problema de governança pública. Ademais, a gestão ineficaz das receitas públicas acaba por dar margem à elaboração de políticas sociais sem o efetivo sucesso, acentuando com isso a necessidade de uma fiel aplicação dos preceitos contidos na LRF e demais diretrizes de ordem fiscal, a fim de se garantir a execução dos programas governamentais e um planejamento orçamentário melhor elaborado.

Destarte, vislumbra-se que a partir de uma justa compreensão dos dispositivos legais que balizam a sistemática tributária, somada à presença de gestores comprometidos e perceptíveis aos reais anseios populares, poderá ser sanada algumas das debilidades sociais que perduram há décadas no Brasil, sendo esse um caminho seguro para se alcançar a justiça social, sem se afastar da legalidade inerente à gestão pública.

REFERÊNCIAS

BARROS, A. J. S.; LEHFELD, N. A. S. **Fundamentos de Metodologia Científica: um guia para a iniciação científica**. 2 ed. São Paulo: Pearson Makron Books, 2000.

BATISTA, H. G. **Receita faz correção: carga tributária em 2007 foi 34,79% do PIB**. São Paulo, 2008. Disponível em: <http://oglobo.globo.com/pais/mat/2008/12/12/receita_faz_correcao_carga_tributaria_em_2007_foi_34_79_do_pib-586978848.asp>. Acesso em: 31 dez. 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 13 jan. 2009.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Brasília, 2000. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>>. Acesso em: 13 jan. 2009.

BRASIL. **Lei Federal nº 4.320, de 17 de março de 1964**. Brasília, 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4320.htm>. Acesso em: 13 jan. 2009.

DRUCKER, P. F. **Administração em Tempos Turbulentos**. São Paulo: Pioneira, 1980.

FACHIN, O. **Fundamentos de Metodologia**. 3 ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

FURTADO, S. R. **O orçamento público como instrumento de justiça social**. Juiz de Fora, 2003. Disponível em: <http://www.uj.com.br/publicacoes/doutrinas/1_5_8_3/
O ORCAMENTO PUBLICO COMO INSTRUMENTO DE JUSTICA SOCIAL>. Acesso em: 13 jan. 2008.

ICHIHARA, Y. **Direito Tributário**. 9 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MARCONI, M. A.; LAKATOS, E. M. **Metodologia do trabalho científico**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MAXIMIANO, A. C. A. **Introdução à Administração**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2000.

MORENO, C. M. B. **Finanças Públicas: Gestão, Controlo e Auditoria dos Dinheiros Públicos**. 3 ed. Lisboa: UAL, 2007.

MUSGRAVE, R. A.; MUSGRAVE, P. B. **Finanças Públicas: Teoria e prática**. Rio de Janeiro: Campus, 1980.

NASCIMENTO, E. R. **Finanças Públicas**. Brasília: Vestcon, 2008.

PAULINO, J. A. **Crimes contra a Ordem Tributária: a visão dos Tribunais Regionais Federais**. Brasília: Projecto Editorial, 2003.

PÊGAS, P. H. **Manual de contabilidade tributária**. 3 ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2005.

PEIXOTO, M. M. **Questões atuais de direito tributário**. São Paulo: iEditora, 2002.

PORTER, M. E. **Vantagem Competitiva: criando e sustentando um desempenho superior**. 29 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

SILVA, L. M. **Contabilidade governamental: um enfoque administrativo**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1996.

SÍNTESE DE INDICADORES SOCIAIS: UMA ANÁLISE DAS CONDIÇÕES DE VIDA DA POPULAÇÃO BRASILEIRA. IBGE. Rio de Janeiro, 2008. Disponível em: <http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/populacao/condicaodevida/indicadoresminimos/sinteseindic sociais2008/indic_sociais2008.pdf>. Acesso em: 31 dez. 2008.

SLOMSKI, V. **Manual de contabilidade pública: um enfoque na contabilidade municipal**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2003.