Capítulo 23

Eficiência Administrativa e o Desempenho dos Serviços Públicos: Redução de Desperdícios e Aumento da Produtividade no Setor Público

Administrative Efficiency and Public Service Performance: Reducing Waste and Increasing Productivity in the Public Sector

Karoline Lemes

Acadêmica do curso CST Gestão Pública - Instituto de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia - IFRO/Campus - Ji-Paraná-RO.

Washington Oliveira Tavares

Acadêmica do curso CST Gestão Pública - Instituto de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia - IFRO/Campus - Ji-Paraná-RO.

Ilma Rodrigues de Souza Fausto

Professora EBTT em Regime de Dedicação Exclusiva no Instituto de Educação, Ciência e Tecnologia de Rondônia - IFRO/Campus - Ji-Paraná-RO - Orientadora, Doutora.

Resumo: A tributação necessita levar em conta elementos econômicos e sociais, de forma a tornar o sistema tributário acessível a todos os participantes do município, além de possibilitar o progresso municipal em diferentes áreas por meio dos recursos obtidos pela arrecadação de tributos. Para assegurar uma tributação equitativa e estruturada, a administração tributária em âmbito municipal precisa estabelecer estratégias eficazes para a aplicação dos tributos, valendo-se de planejamento tributário e observando os princípios da justiça fiscal. A administração pública local deve igualmente formular diretrizes de políticas tributárias voltadas à manutenção e ao incremento das receitas municipais, incorporando soluções eficazes no âmbito da eficiência administrativa para instituir tributos compatíveis com as condições do município. Diante desse cenário, a pesquisa ora apresentada examinou os fatores mais relevantes relativos à gestão tributária municipal, com foco na cobrança eficiente de tributos, evidenciando o seguinte questionamento: de que forma os gestores públicos podem promover uma cobrança tributária mais eficaz no contexto da gestão pública municipal? O objetivo geral desta pesquisa é investigar as características fundamentais do sistema tributário brasileiro, correlacionando-as com os principais fundamentos sobre eficiência na gestão tributária municipal. A elaboração deste estudo ocorreu por meio de revisão bibliográfica narrativa, na qual foram identificadas as principais táticas que podem ser implementadas por gestores municipais com o intuito de ampliar a eficiência na gestão tributária municipal.

Palavras-chave: administração pública; eficiência tributária; justiça fiscal; planejamento tributário; responsabilidade fiscal.

Abstract: Taxation must consider both economic and social factors to ensure that the tax system is accessible to all municipal stakeholders while also supporting local development through the revenue generated. To achieve equitable and structured taxation, municipal tax administrations must implement effective strategies, including tax planning and adherence to the principles of fiscal justice. Local governments should also develop tax policy guidelines aimed at maintaining and increasing municipal revenues, incorporating efficient administrative practices to establish taxes aligned with local conditions. Given this context, the present study

DOI: 10.47573/aya.5379.3.3.23

examined key aspects of municipal tax management, focusing on strategies for improving tax collection efficiency. The central research question was: how can public administrators enhance the effectiveness of tax collection within the framework of municipal public management? The main objective of this research was to explore the fundamental characteristics of the Brazilian tax system and relate them to the core principles of efficient municipal tax management. This study was conducted through a narrative literature review, identifying the primary strategies that municipal managers can adopt to improve tax administration efficiency.

Keywords: fiscal responsibility; public administration; tax efficiency; tax justice; tax planning.

INTRODUÇÃO

Os entes públicos nas esferas municipal, estadual e federal possuem a obrigação de realizar a arrecadação de tributos com o objetivo de cumprir as determinações previstas na Constituição Federal (Brasil, 1988), conforme disposto no artigo 1º, incisos II a IV, e no artigo 3º, incisos I a IV. Nesse contexto, a sociedade demanda a oferta de serviços públicos com elevados padrões de qualidade, cuja responsabilidade recai sobre os seguintes órgãos públicos: Executivo, Legislativo, Judiciário e Ministério Público (Porto, 2009).

Com base nos tributos recolhidos pelo Poder Público junto à sociedade, torna-se necessário que os serviços públicos gerem o correspondente retorno à população por meio da formulação e execução de políticas públicas e políticas sociais, abrangendo áreas como: educação, enfrentamento da exclusão social, promoção da cidadania, saúde, segurança pública, entre outras (Costa, 2007). Para assegurar o cumprimento integral das diretrizes constitucionais estabelecidas na Constituição Federal (Brasil, 1988), o Estado precisa captar recursos financeiros destinados à manutenção e ao aperfeiçoamento das instituições públicas mencionadas.

Para além da infraestrutura e da prestação de serviços, o município deve também organizar diversas ações voltadas ao atendimento das necessidades sociais, garantindo a oferta adequada de serviços públicos em distintas áreas (Oliveira, 2010). Diante desse cenário, a pesquisa ora apresentada examinou os fatores mais relevantes relativos à gestão tributária municipal, com foco na cobrança eficiente de tributos, evidenciando o seguinte questionamento: de que forma os gestores públicos podem promover uma cobrança tributária mais eficaz no contexto da gestão pública municipal?

O objetivo geral desta pesquisa é investigar as características fundamentais do sistema tributário brasileiro, correlacionando-as com os principais fundamentos sobre eficiência na gestão tributária municipal. A elaboração deste estudo ocorreu por meio de revisão bibliográfica narrativa, na qual foram identificadas as principais táticas que podem ser implementadas por gestores municipais com o intuito de ampliar a eficiência na gestão tributária municipal.

TRIBUTAÇÃO E PLANEJAMENTO: FUNDAMENTOS DA GESTÃO PÚBLICA MODERNA

Aspectos Legais do Sistema Tributário no Brasil

A legislação tributária define os parâmetros necessários para a correta cobrança de tributos nos âmbitos municipal, estadual e federal do Brasil. Conforme dispõe a Constituição Federal (Brasil, 1988), a administração pública deve pautar-se nos princípios fundamentais expressos no artigo 37, quais sejam: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Assim, em consonância com o princípio da legalidade, torna-se obrigatório que todos os tributos instituídos sejam regulados por meio de dispositivos legais, conforme determina o artigo 150, inciso I:" Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I – exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça (Brasil, 1988)"

O Código Tributário Nacional (Brasil, 1966) define, no artigo 96, as normas legais que fundamentam a tributação no ordenamento jurídico brasileiro.

> A expressão "legislação tributária" compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes (Brasil, 1966).

A Constituição Federal (Brasil, 1988), por meio do artigo 18, conferiu aos municípios a condição de entes federativos, atribuindo-lhes uma autonomia ampliada, acompanhada de um acréscimo em suas responsabilidades institucionais. Nesse contexto, impõe-se aos municípios o dever de realizar a devida prestação de contas quanto à administração dos recursos obtidos por meio da tributação. O artigo 31 da mesma Constituição (Brasil, 1988) dispõe sobre os mecanismos de fiscalização da gestão municipal, com o suporte da Câmara Municipal e do TCE – Tribunal de Contas Estadual (ou Municipal):

> Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.
>
> § 1º – O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.
>
> § 2º – O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

> § 3º – As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.
>
> § 4º – É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais (Brasil, 1988).

No que diz respeito à esfera municipal, a Constituição Federal (Brasil, 1988), por meio do artigo 30, inciso III, atribui competência aos municípios para instituir, arrecadar e aplicar os tributos que lhes são próprios, reforçando, de maneira contínua, a exigência relativa à transparência e à prestação de contas quanto à gestão dos valores provenientes da arrecadação tributária:

> Art. 30. Compete aos Municípios: I – legislar sobre assuntos de interesse local; II - suplementar a legislação federal e a estadual no que couber; III - instituir e arrecadar os tributos de sua competência, bem como aplicar suas rendas, sem prejuízo da obrigatoriedade de prestar contas e publicar balancetes nos prazos fixados em lei (Brasil, 1988).

Além disso, a Constituição Federal (Brasil, 1988) define a repartição das competências tributárias entre os entes da federação, delimitando as categorias de tributos, conforme disposto no artigo 156, que especifica as atribuições tributárias reservadas aos municípios:

> Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre: I – propriedade predial e territorial urbana; II – 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; III – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar (Brasil, 1988).

A gestão tributária municipal possui relevância significativa, conforme evidenciado pela Constituição Federal (Brasil, 1988), que destina um Título específico à Tributação do Orçamento. Dessa forma, torna-se evidente que a arrecadação e a administração eficiente dos tributos municipais constituem uma obrigação inerente a todos os gestores públicos responsáveis. O CTN (Brasil, 1966), em seu artigo 3º, define tributo 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”.

Conforme dispõe o artigo 5º do CTN (Brasil, 1966) e com fundamento no artigo 145 da Constituição Federal (Brasil, 1988), os tributos classificam-se em três categorias: impostos, taxas e contribuições de melhoria. Para diferenciá-los, é necessário compreender a origem de cada tributo, a qual está vinculada ao seu respectivo fato gerador, conforme previsto no artigo 4º do CTN (Brasil, 1966):

> Art. 4º. A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-la:
>
> I – A denominação e demais características formais adotadas pela lei;
>
> II – A destinação legal do produto da sua arrecadação.

O fato gerador consiste em uma situação descrita pela legislação que, ao se concretizar, origina a obrigação tributária e representa a ocorrência da hipótese de incidência. Trata-se do elemento que determina a natureza jurídica do tributo. O imposto caracteriza-se como tributo instituído independentemente da realização de qualquer atividade específica ou da prestação de serviço ao contribuinte. Entre os impostos de competência municipal, incluem-se: o imposto sobre a propriedade territorial urbana; o imposto sobre serviços de qualquer natureza; e o imposto sobre a transmissão de bens imóveis. As taxas, por sua vez, constituem tributos vinculados à realização de determinadas atividades exercidas pelo poder público, sendo cobradas pela prestação de serviços – como, por exemplo, a taxa relacionada à limpeza pública (Schmidt, 2007). O artigo 77 do CTN (Brasil, 1966) estabelece:

> As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

A contribuição de melhoria consiste em um tributo que poderá ser exigido quando uma obra executada pela administração municipal resultar em valorização do imóvel pertencente ao contribuinte, como ocorre, por exemplo, em casos de pavimentação de vias, implantação de praças ou construção de equipamentos públicos, conforme estabelecido no artigo 145, parágrafo III, da Constituição Federal (Brasil, 1988). O objetivo do Estado não é promover a valorização econômica de propriedades privadas nem favorecer o enriquecimento individual de determinados cidadãos em prejuízo dos demais (Rodrigues, 2007). O IPTU – Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana encontra-se disposto na Seção II do CTN:

> Art. 32. O imposto, de competência dos Municípios, sobre a propriedade predial e territorial urbana tem como fato gerador a propriedade, o domínio útil ou a posse de bem imóvel por natureza ou por acessão física, como definido na lei civil, localizado na zona urbana do Município (Brasil, 1966).

No que se refere ao ITBI, a Constituição Federal (Brasil, 1988) atribui aos estados e ao Distrito Federal a competência para instituir o imposto sobre a transferência de terrenos, enquanto confere aos municípios a responsabilidade pela cobrança do imposto sobre a transmissão de bens imóveis entre pessoas vivas. O fato gerador deste tributo está regulamentado no artigo 35 do CTN (Brasil, 1966).

O ISS (Imposto sobre Serviços) – ou ISSQN (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) – encontra-se previsto no artigo 156, inciso III, da Constituição Federal (Brasil, 1988) e regulamentado pela Lei Complementar nº 116, nos seguintes termos:

> Art. 1º. O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador (Brasil, 2003).

Tanto os impostos de competência municipal quanto as contribuições de melhoria podem ser exigidos em decorrência de serviços executados pela administração municipal. Dessa maneira, caso o Poder Público Municipal realize determinada obra, por exemplo, é legítima a cobrança do respectivo tributo ao contribuinte beneficiado. Nesse cenário, evidencia-se a relevância de uma gestão pública municipal eficiente, que abrange desde o planejamento das obras que possibilitam a cobrança de contribuição de melhoria até a efetiva execução da dívida ativa relativa aos tributos não pagos pelos contribuintes. Quando ocorre inadimplemento do tributo por parte do cidadão, o correspondente crédito tributário é convertido em dívida ativa tributária, conforme definido pelo artigo 201 do CTN:

> Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular (Brasil, 1966).

No que concerne à dívida ativa, a Lei de Execução Fiscal determina:

> Art. 2º. Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.
>
> § 1º – Qualquer valor, cuja cobrança seja atribuída por lei às entidades de que trata o artigo 1º, será considerado Dívida Ativa da Fazenda Pública (Brasil, 1980).

A dívida ativa regularmente constituída, por conseguinte, possui presunção legal de certeza, liquidez e exigibilidade. O registro e a cobrança da dívida ativa realizados pelo ente municipal devem ocorrer com eficiência administrativa e qualidade. Contudo, a Fazenda Pública pode enfrentar duas consequências caso não adote rigor na cobrança tributária: a decadência e a prescrição. A decadência configura-se como a perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário por meio do lançamento após o período de cinco anos. Já a prescrição refere-se à extinção do prazo para o ajuizamento da ação de execução fiscal visando a cobrança do crédito tributário (Rodrigues, 2007).

Dessa forma, para assegurar a arrecadação eficiente dos tributos municipais, os agentes responsáveis pela administração pública municipal devem atentar-se minuciosamente a todas as etapas do processo, desde o lançamento da dívida até a conclusão da execução (Schmidt, 2007). Ademais, a Lei Complementar nº 101 (Brasil, 2000) estabelece diretrizes referentes às finanças do Poder Público, enfatizando a responsabilidade na administração tributária, conforme previsto no Capítulo II, do Título VI, da Constituição Federal (Brasil, 1988).

Antes da vigência dessa normativa, observava-se uma recorrente ausência de controle sobre a aplicação dos recursos públicos, especialmente no ano final da administração política do governo municipal. Isso indica que não existiam limitações relacionadas ao comprometimento financeiro do Poder Público, abrangendo aspectos como: despesas internas e externas da Prefeitura; orientações para a realização de obras públicas, entre outros (Costa, 2007).

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000) estabelece diretrizes pertinentes aos aspectos financeiros da administração pública, enfatizando uma gestão fiscal responsável, fundamentada em medidas preventivas frente a possíveis riscos, com o propósito de corrigir desvios financeiros que impactem o equilíbrio contábil do Poder Público. Destaca-se o uso de instrumentos gerenciais que profissionalizam esses processos, tais como: planejamento financeiro; controle fiscal; transparência; responsabilidade fiscal; entre outros (Porto, 2009).

O equilíbrio das finanças públicas corresponde à equivalência entre despesas e receitas no orçamento. Dessa forma, quando as receitas excedem as despesas, a administração pública pode estar impondo uma carga tributária excessiva ao contribuinte, possivelmente sem oferecer serviços compatíveis que justifiquem tal tributação. Por outro lado, caso as despesas ultrapassem as receitas, a arrecadação pode apresentar falhas, seja por valores desatualizados ou por gastos excessivos. Por meio da cobrança regular dos tributos municipais e da recuperação dos créditos junto aos inadimplentes, os municípios têm potencial para ampliar significativamente suas receitas e, consequentemente, reduzir a dependência de repasses e transferências provenientes de outras esferas governamentais (Mello, 2010).

Diversas medidas vêm sendo amplamente adotadas pelas administrações municipais, tais como: revisão da planta genérica de valores com o objetivo de corrigir inconsistências nos preços dos imóveis; georreferenciamento e recadastramento imobiliário; atualização da pauta de valores para a cobrança do ITBI, considerando os preços de mercado dos imóveis; atualização do cadastro mobiliário; emissão eletrônica da nota fiscal de prestação de serviços; utilização de programas (softwares) modernos e eficientes para a gestão tributária; além do aperfeiçoamento dos servidores municipais (Schmidt, 2007).

A busca pelo equilíbrio fiscal representa uma exigência fundamental para a administração pública municipal. Nos municípios de menor porte, o crescimento na arrecadação costuma ser justificado pela simples formalização e início da cobrança de impostos e taxas, uma vez que, nessas localidades, a estrutura tributária apresentava desregulamentação na última década (Mello, 2010).

Planejamento Organizacional Estratégico e Tomada de Decisão

As transformações constantes e a volatilidade da economia brasileira constituem fatores que, atualmente, permeiam o ambiente empresarial. Esses elementos demandam adequações e eventuais reformulações na administração das organizações, bem como na elaboração de suas estratégias corporativas. A maioria das organizações, incluindo as cooperativas de crédito, necessita concentrar esforços em três aspectos fundamentais: o progresso contínuo nas áreas que mais impactam o mercado — tecnologia, informação e comunicação; inovação, planejamento e ações eficazes no âmbito interno da empresa — gestão estratégica, planejamento estratégico, planejamento de marketing, entre outros; além de atualização, planejamento e medidas apropriadas em relação ao ambiente externo — finanças, economia, política, entre outros (Pereira, 2010).

Nesse cenário, o termo essencial é, portanto, planejamento. Planejar consiste em examinar, decompor os objetivos almejados e estabelecer um plano de ações. O conceito referente ao processo estratégico organizacional fundamenta-se em duas premissas principais: os recursos e as capacidades internas orientam a direção fundamental da estratégia da entidade; esses recursos e capacidades constituem as fontes primárias da rentabilidade da organização (Grant, 1991).

No âmbito empresarial, ressalta-se o planejamento estratégico, que, entre diversas definições, tem como objetivo analisar as organizações por meio de um método específico, visando alcançar determinados objetivos e/ou posicionamentos no mercado. Quanto à gestão do planejamento estratégico nas organizações, este não deve ser entendido como um processo passivo ou uma postura adaptativa, mas sim como uma ação direcionada à obtenção de resultados (Bateman; Snell, 1998).

A estratégia organizacional deve ter como propósito o desenvolvimento de um método baseado na avaliação dos ambientes interno e externo, ao longo de um determinado período, com o intuito de atingir os objetivos e metas estabelecidos pelos gestores e analistas envolvidos. O conceito de estratégia origina-se do termo grego *"strategos"*, utilizado para designar o magistrado ou comandante militar supremo. Enquanto a tática está relacionada ao emprego das forças armadas no combate, a estratégia refere-se à aplicação desses confrontos no contexto do objetivo da guerra (Ghemawat, 2008).

Aplicando o conceito de estratégia ao contexto empresarial, Mintzberg e Lampel (1999) apresentam quatro princípios relacionados à gestão estratégica: um novo tipo de estratégia emerge das interações entre os colaboradores e as organizações; a evolução da estratégia é impulsionada pela competição e pelo confronto; frequentemente, as estratégias atuais representam reformulações das anteriores; e a estratégia é impulsionada pela criatividade dos executivos.

O planejamento estratégico, reconhecido como uma das ferramentas administrativas mais relevantes para as organizações, desempenha papel fundamental no suporte à tomada de decisão e à análise do ambiente. Trata-se de uma das responsabilidades cruciais dos gestores, uma vez que o planejamento prepara os administradores para adotarem decisões com maior eficiência e rapidez,

respondendo adequadamente aos desafios impostos pelo mercado (Kaplan; Beinhocker, 2003).

Ao fragmentar a metodologia do planejamento estratégico em práticas e informações, as organizações desenvolvem a capacidade de se autoimpulsionarem e de se adaptarem ao ambiente mercadológico, especialmente em períodos de intensa transformação. Devido à aptidão dos gestores competentes em identificar, antes de seus concorrentes, as mudanças no cenário empresarial, torna-se viável atuar de forma eficaz utilizando os dados obtidos. As empresas que pautam suas ações na realidade do mercado, por meio de projetos que refletem suas expectativas quanto ao futuro, realizam um planejamento estratégico adequado (Ghemawat, 2008).

Uma organização que adota o planejamento estratégico passa a contar com um conjunto diversificado de vantagens, tais como: promove a atuação sinérgica entre diferentes áreas de atividade; favorece a proatividade; diminui os recursos e o tempo empregados na correção de erros; estabelece prioridades de maneira organizada; contribui para a motivação dos colaboradores; agiliza o processo decisório; estrutura um procedimento de planejamento descentralizado; possibilita a obtenção de resultados operacionais superiores; antecipa potenciais dificuldades antes que se manifestem; reforça a capacidade de adaptação da organização frente a alterações, permitindo respostas adequadas; oferece aos gestores uma visão clara do negócio; estimula o pensamento positivo; define metas; analisa as estratégias mais eficazes para atingir os objetivos estabelecidos; e fomenta uma abordagem colaborativa (Pereira, 2010).

Dentre os propósitos centrais do planejamento estratégico nas organizações, destaca-se a previsão das principais demandas, necessidades, aspirações e desafios provenientes do ambiente comercial, tanto interno quanto externo, constituindo um cronograma de longo prazo com objetivos específicos e relevância em relação às táticas competitivas para seu alcance. Um planejamento estratégico eficaz busca aprimorar a competitividade da empresa, minimizar os riscos na tomada de decisões, refletir sobre o futuro a ser construído, integrar decisões independentes em um planejamento unificado, fortalecer os aspectos positivos e corrigir os pontos negativos da organização (De Geus, 1997).

A metodologia adotada para o desenvolvimento do planejamento estratégico é frequentemente conduzida por uma equipe interna à empresa. Essa equipe pode ser formada de três maneiras: pelo modelo *top-down*, composto exclusivamente por membros da alta direção que determinam o que deve ser realizado e como; pelo modelo *bottom-up*, no qual integrantes de diversos níveis da organização participam integralmente do processo; ou pelo modelo híbrido, que envolve indivíduos oriundos de diferentes áreas da empresa, colaborando no desenvolvimento do planejamento (Pereira, 2010).

Contribuições do Planejamento para uma Administração Pública Mais Eficiente

A tributação deve atender aos preceitos constitucionais para viabilizar o progresso econômico e social conforme os princípios e orientações estabelecidos na Constituição Federal (Brasil, 1988). Ao analisar as normas constitucionais relativas à intervenção do Estado nas esferas econômica e social, verifica-se que a Constituição Federal (Brasil, 1988) se posiciona como uma contraposição ao neoliberalismo (Mello, 2010). As políticas fiscais integram as políticas públicas voltadas para o desenvolvimento e a inclusão social, destinadas à erradicação da pobreza e à redução das desigualdades sociais, fundamentando-se em sólidos princípios constitucionais e apresentando características aplicáveis na prática (Rodrigues, 2007).

As políticas tributárias são componentes essenciais das políticas públicas. Além de seu caráter inovador, representam a utilização do imposto como instrumento para a manutenção do sistema capitalista e para a gestão do desenvolvimento. Dessa forma, o sistema fiscal atua como mecanismo de suporte ao sistema tributário estatal, promovendo o avanço da economia e da sociedade. O desenvolvimento somente se concretiza com a atuação do Estado como agente indutor econômico e regulador do equilíbrio social, estruturando o mercado, regulando as relações econômicas e criando condições para mitigar as desigualdades sociais (Rodrigues; Freitas, 2009).

Nesse âmbito, torna-se necessário estabelecer um equilíbrio entre os direitos individuais e a tributação. O conceito de administração pública foi incorporado ao cotidiano dos cidadãos, especialmente durante os debates acerca da qualidade, capacitação e mobilidade dos serviços públicos. Tal tema também passou a ser abordado nos telejornais, jornais impressos e revistas especializadas (Schmidt, 2007).

No que diz respeito à concepção de uma administração pública que conquistou crescente legitimidade ao incorporar novos valores, observa-se que a administração pública ainda enfrenta retrocessos decorrentes da ausência de planejamento, falta de direcionamento para os resultados, insuficiência de profissionalismo nos serviços ofertados e despreparo significativo de grande parte do quadro funcional. Todavia, tal cenário não deve refletir o princípio da eficiência previsto no artigo 37 da Constituição Federal (Brasil, 1988), o qual deve ser rigorosamente observado pela administração pública (Rodrigues, 2007).

Assim, não se pode atribuir qualificações ou formular juízos acerca do princípio da eficiência a partir da conformidade com outros princípios, visto que a observância dos princípios de legalidade, moralidade e impessoalidade não garante a eficiência na administração pública. É imprescindível não apenas executar tarefas, mas alcançar o máximo resultado com o menor esforço possível, ou seja, assegurar um desempenho otimizado que permita o progresso contínuo (Cintra; Freitas Júnior, 2010). A eficiência na administração pública deve ser avaliada não só pela perspectiva dos resultados, mas também pelo acompanhamento de problemas

específicos, fundamentado na análise da solução adotada frente aos resultados obtidos (Oliveira, 2010).

Torna-se fundamental a constante atualização por meio de novos processos tecnológicos, a fim de garantir a prestação de serviços com eficiência econômica e econômica, assim como a necessidade de avaliação periódica dos serviços oferecidos (Carvalho Filho, 2008). A política fiscal somente poderá constituir um ambiente de seriedade, legitimidade e eficiência caso os entes federativos busquem implementar ações integradas que satisfaçam os critérios de justiça fiscal, com base em resultados avaliados regularmente por todos os participantes do processo (Porto, 2009).

Os impactos negativos decorrentes de um sistema fiscal inadequado fundamentado na injustiça tributária manifestam-se tanto pela resistência à conformidade fiscal voluntária quanto pelo crescimento atípico de demandas judiciais contestando a cobrança de determinados tributos. Assim, a injustiça fiscal incentiva os contribuintes e demais atores envolvidos no sistema tributário a utilizar os instrumentos previstos no ordenamento jurídico para postergar ou isentar o pagamento de impostos (Mello, 2010).

Dentro desse panorama, observa-se uma redução significativa nos fluxos financeiros mensais dos estados, municípios e do Distrito Federal. Em decorrência dessa situação, as finanças públicas enfrentam a diminuição e a instabilidade das receitas fiscais. Diante desse contexto, torna-se imprescindível a implementação de um planejamento tributário rigoroso que considere a realidade social e econômica vigente. Compete ao planejamento tributário reorientar as finanças públicas e estimular o desenvolvimento de iniciativas privadas com vistas ao aumento das oportunidades de emprego. A gestão fiscal deve estabelecer estratégias voltadas para a eficiência fiscal que estejam em conformidade com o orçamento fundamental da equidade fiscal (Porto, 2009).

Entretanto, os instrumentos de planejamento orçamentário não devem se tornar uma autoridade ou poder autônomo, devendo ser legitimados pelos valores e diretrizes dispostos nos artigos 1º, 3º e no artigo 170, subseção IV, da Constituição Federal (Brasil, 1988). Nesse sentido, o inciso IV do artigo 170 da Constituição Federal (Brasil, 1988) destaca que a ordem econômica, alicerçada na promoção do trabalho humano e na livre iniciativa, deve garantir uma existência digna para todos, atendendo aos princípios da justiça social e da livre concorrência.

O planejamento tributário deve estar alinhado às diretrizes previstas no inciso IX do artigo 170 e no artigo 179 da Constituição Federal (Brasil, 1988). Em ambos os dispositivos mencionados, a condição privilegiada das organizações privadas de pequeno porte é estabelecida como uma política de posicionamento econômico, impondo à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios a obrigação de conceder às microempresas e organizações de pequeno porte tratamento jurídico diferenciado, visando incentivar tais entidades mediante a simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, seja pela isenção ou redução dessas obrigações por meio da legislação pertinente (Mello, 2010).

O sistema de arrecadação tributária promove a avaliação e o controle das fases tributárias, sintetizadas nas etapas de planejamento, gerenciamento, execução e análise das ações realizadas pelos órgãos responsáveis pela administração tributária. O planejamento tributário, por intermédio da extrafiscalidade, tem como objetivo fomentar a promoção, a produção e o consumo, o que, por sua vez, contribui positivamente para o desenvolvimento do emprego no mercado de trabalho, além de possibilitar a captação de recursos financeiros por meio da administração eficiente dos tributos (Cintra; Freitas Junior, 2010).

A gestão tributária deve aplicar sua política fiscal utilizando mecanismos e processos de governança fiscal que enfatizem a distribuição equitativa da carga tributária entre os cidadãos e a fiscalização social – igualdade; a imposição de tributos maiores sobre aqueles que detêm maior renda – progressividade; a arrecadação de impostos de forma a minimizar os efeitos adversos da tributação sobre a eficiência econômica – neutralidade; e a concepção de um sistema fiscal que seja simples para o contribuinte compreender e de fácil cobrança pelo governo – simplicidade (Porto, 2009).

Os instrumentos e procedimentos da administração tributária necessitam de legitimação pela justiça fiscal para promover o desenvolvimento econômico e social, uma vez que percepções divergentes elevam privilégios e aumentam a discricionariedade dos atos administrativos. A gestão tributária possui o potencial de incentivar cidadãos e instituições públicas e privadas a conscientizar a sociedade em geral sobre a relevância da tributação na composição dos custos das políticas públicas, sociais e do desenvolvimento econômico e social. Nesse contexto, torna-se viável identificar os impactos negativos da evasão fiscal no âmbito da justiça fiscal (Fernandes; Silva, 2009).

Cumpre destacar que a educação fiscal não deve ser utilizada exclusivamente como um mecanismo para aumentar a arrecadação tributária, mas sim para garantir que todos os cidadãos compreendam adequadamente os efeitos prejudiciais da evasão fiscal, tanto sobre as finanças públicas quanto sobre o progresso social e econômico. Dessa maneira, o êxito na implementação de processos de gerenciamento de ferramentas e controles depende da capacitação qualificada dos recursos humanos direta ou indiretamente envolvidos. De fato, é imprescindível uma política de desenvolvimento de recursos humanos alicerçada em qualificações contínuas dos agentes fiscais, visto que a eficiência da administração pública não se desenvolverá sem a adoção de um modelo de liderança inovador que assegure maior dinamismo e profissionalismo dos servidores. Assim, as atividades relacionadas à gestão tributária devem contemplar a atualização permanente dos servidores públicos por meio de treinamentos (Cintra; Freitas Junior, 2010).

A política voltada para o desenvolvimento da gestão de pessoas revela-se fundamental para eliminar os fatores negativos que comprometem a qualidade do serviço público. Por outro lado, observa-se uma tendência de estados e municípios estabelecerem metas de arrecadação desalinhadas com ações que promovam dinamismo, profissionalismo e tributação equitativa. Além disso, a preocupação com as condições físicas dos espaços destinados aos servidores integra a Política

de Desenvolvimento de Pessoal. Nesse sentido, cabe ao administrador público estruturar ambientes adequados que proporcionem convivência e conforto aos servidores, uma vez que tal princípio contribui para a elevação da produtividade, da motivação e do comprometimento no serviço público (Schmidt, 2007).

Assim, a educação tributária, associada ao fortalecimento das políticas de desenvolvimento de recursos humanos, configura-se como o principal instrumento da gestão fiscal para orientar a mentalidade da administração tributária voltada para resultados, promover a integração entre autoridades públicas e órgãos corporativos, e fomentar a conscientização acerca do impacto da justiça fiscal sobre os custos dos serviços públicos e o desenvolvimento econômico e social (Mello, 2010).

A tributação no Brasil apresenta elevado grau de complexidade, gerando insegurança entre os cidadãos e onerando tanto a administração tributária quanto os contribuintes. Ademais, o elevado custo tributário reflete-se na composição dos preços dos bens e serviços ofertados. A otimização da tributação deve ser discutida em fóruns de relevância constitucional, especialmente no que tange às pequenas empresas, conforme previsto no inciso IX dos artigos 170 e 179 da Constituição Federal (Brasil, 1988), que assegura tratamento diferenciado e favorecido, reduzindo suas obrigações administrativas e tributárias (Rodrigues; Freitas, 2009).

O ônus excessivo decorrente de tributos inadequados, bem como as obrigações fiscais exageradas e incorretas, torna-se incompatíveis com o princípio da eficiência a que a administração pública está submetida. A racionalização legislativa demanda o aperfeiçoamento da legislação tributária por meio da adoção de técnicas jurídicas fundamentadas em critérios de objetividade, simplicidade, concisão e precisão linguística, além de uma organização instrucional adequada ao longo do texto legal. Deve-se atentar para os problemas que advêm da aplicação de técnicas legislativas que comprometam a eficiência e a segurança jurídica (Fernandes; Silva, 2009).

Dessa forma, deve-se concentrar no verdadeiro princípio do determinismo, que parte da premissa de que a Constituição Federal (Brasil, 1988) requer clareza, evitando a influência de padrões inconstitucionais inferiores na definição das hipóteses de incidência. A racionalização da legislação pode também se adaptar à técnica legislativa com a maior celeridade possível. É viável otimizar o sistema tributário por meio da criação de um diploma legal único que reúna todas as normas gerais relativas aos impostos estaduais, municipais ou distritais. Por outro lado, determinados tributos continuarão a ser regulamentados por leis específicas e autônomas (Porto, 2009).

Recomenda-se a elaboração de um código tributário geral destinado à consolidação das matérias básicas, que deve abranger regras relativas a todos os impostos, incluindo: litígios fiscais, aspectos contábeis e administrativos; atualização monetária; dívida ativa e certificados negativos referentes a débitos fiscais; imunidades; cadastro de contribuintes; conselhos e reconhecimento de direitos, entre outros. A implementação de um diploma legal unificado para a consolidação dos fundamentos legais proporcionará inúmeros benefícios à administração tributária, aos cidadãos e contribuintes, ao assegurar maior flexibilidade e clareza na compreensão dos pontos essenciais da legislação (Rodrigues; Freitas, 2009).

Nesse sentido, destaca-se a racionalização dos processos mediante a adoção de manuais de procedimentos básicos relacionados à tributação, fiscalização e arrecadação de recursos financeiros. Ressalta-se, ainda, a otimização da tributação, seja por meio da racionalização das normas tributárias ou dos processos administrativos, fundamentada na busca por maior agilidade, eficiência, segurança e transparência na gestão tributária (Carvalho Filho, 2008).

A compreensão acerca do controle financeiro ocorre conforme a orientação da atividade financeira estatal, que abrange a arrecadação de receitas, sua gestão, fiscalização e a realização de despesas para atender às demandas da população. O entendimento da atividade financeira do Estado exige, necessariamente, a definição das necessidades públicas fundamentadas nos seguintes aspectos: captação de recursos, administração desses recursos, emissão de recursos públicos conforme as previsões orçamentárias e atendimento das demandas públicas. Em suma, a atividade financeira estatal compreende a arrecadação, gerenciamento, monitoramento e aplicação das receitas para suprir as necessidades da coletividade (Costa, 2007).

No que concerne aos fundos públicos, destaca-se que as receitas fiscais estão submetidas aos mecanismos de controle estabelecidos no ordenamento jurídico nacional, especialmente na Constituição Federal (Brasil, 1988). Desse modo, não se pode desconsiderar o cuidado do legislador constituinte ao conferir legitimidade a cidadãos, partidos políticos, associações ou sindicatos para comunicarem eventuais irregularidades ou ilegalidades ao Tribunal de Contas, conforme previsto no § 2º do artigo 74 da Constituição Federal (Brasil, 1988). Tal prerrogativa está alinhada aos princípios de moralidade, legalidade e eficiência que regem a administração pública (Cintra; Freitas Junior, 2010).

O artigo 70 da Constituição Federal (Brasil, 1988) estabelece, no âmbito do controle financeiro, a utilização de unidades administrativas diretas e indiretas por meio de controles externos e internos, limitando esse controle à contabilidade, ao controle financeiro e ao controle operacional. A Lei Complementar Federal nº 101 (Brasil, 2000) determina diretrizes relacionadas às finanças públicas, com ênfase na responsabilidade na gestão tributária, conforme o inciso I do artigo 163 da Constituição Federal (Brasil, 1988). O § 2º do artigo 1º dessa Lei Complementar (Brasil, 2000) delimita a aplicação de suas diretrizes aos Estados, Distrito Federal e Municípios.

A Lei Complementar Federal nº 101 (Brasil, 2000) foi instituída com o propósito de assegurar a responsabilidade na gestão tributária, estabelecendo os principais elementos dessa gestão por meio do § 1º do artigo 1º, que evidencia – no âmbito da responsabilidade da gestão tributária – as ações do Poder Público pautadas em planejamento e transparência, com a finalidade de prevenir riscos potenciais e corrigir falhas que possam afetar o equilíbrio das contas públicas, em conformidade com o cumprimento das metas relacionadas aos resultados – receitas e despesas –, além de observar os limites e condições referentes à renúncia de receita.

A arrecadação tributária foi definida como um dos componentes essenciais da responsabilidade na gestão tributária, conforme disposto no artigo 11 da

Lei Complementar nº 101 (Brasil, 2000), evitando, dessa forma, a realização de transferências voluntárias a entes que não estejam em conformidade. Os critérios vinculados às medidas de combate à evasão fiscal e à redução da arrecadação também são regulamentados pela Lei de Responsabilidade Fiscal:

> Art. 13. No prazo previsto no art. 8º, 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 valores de ações ajuizadas para cobrança da dívida ativa, bem como da evolução do montante dos créditos tributários passíveis de cobrança administrativa (Brasil, 2000).

Nesse contexto, sobressaem as seguintes ações para o enfrentamento da fraude e evasão tributária: inclusão de novos contribuintes; adoção de novos métodos para mensuração das receitas; conhecimento preciso do montante total da dívida ativa; implementação de medidas para acelerar a recuperação da dívida ativa; nomeação de novos procuradores; realização de leilões públicos (Oliveira, 2010). Ademais, a concessão de isenção encontra-se sujeita às disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000), pois requer do gestor público o cumprimento de determinados requisitos:

> Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:
>
> I – Demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;
>
> II – Estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.
>
> §1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.
>
> §2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

> §3º O disposto neste artigo não se aplica:
>
> I – Às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;
>
> II – Ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança (Brasil, 2000).

A renúncia de receita, embora constitua um importante instrumento de política tributária voltado ao desenvolvimento econômico e social, deve observar rigorosamente os preceitos legais para evitar práticas ilícitas e o favorecimento exclusivo de determinados interesses privados. A transparência na gestão da receita fiscal foi igualmente assegurada pela Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000), especialmente em razão da modificação do artigo 48 promovida pela Lei Complementar nº 131:

> Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.
>
> Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante:
>
> [...]
>
> II – Liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;
>
> Art. 48-A. Para os fins a que se refere o inciso II do parágrafo único do art. 48, os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a:
>
> [...]
>
> II – Quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários (Brasil, 2009).

O propósito fundamental da Lei Complementar nº 131 (Brasil, 2009) consiste em ampliar a transparência na relação entre o Poder Público e a sociedade, proporcionando fontes de informação mais precisas aos cidadãos. Por meio do

acesso ao website apropriado, a população pode compreender com maior clareza o processo de alocação das receitas e despesas, eliminando a necessidade de interpretações complexas, como ocorre atualmente com os relatórios de gestão orçamentária, execução do orçamento e planejamentos orçamentários.

Com esse tipo de acesso à informação, o cidadão é capaz de formar suas próprias avaliações acerca da atuação do gestor público e da destinação dos recursos, possibilitando inclusive o exercício de mecanismos de controle social, como a propositura de ações civis públicas ou denúncias. Dessa forma, a transparência fiscal configura-se como um instrumento valioso para o controle social e para a efetivação dos princípios da moralidade, legalidade e eficiência na administração pública.

METODOLOGIA

O estudo adotou como procedimento metodológico a revisão bibliográfica de natureza narrativa, reconhecida por permitir um exame abrangente e contextualizado da literatura relacionada ao tema pesquisado. Inicialmente, são selecionadas publicações científicas relevantes e confiáveis, e em seguida, é realizada uma avaliação crítica dos materiais, com o propósito de extrair informações significativas. Na sequência, estas informações são organizadas de forma descritiva e coerente, com uma visão integrada do fenômeno (Sukhera, 2022).

Durante a condução da revisão narrativa, é imprescindível que o pesquisador assegure precisão e imparcialidade, particularmente nos critérios de seleção das fontes e nos métodos de análise adotados. A interpretação dos dados é guiada pela perspectiva crítica do investigador sobre o tema, exigindo, para isso, domínio aprofundado das particularidades da área em questão. Esse conhecimento especializado é vital tanto para a curadoria adequada das referências quanto para a validade e representatividade dos resultados. A aplicação de procedimentos sistemáticos e transparentes fortalece a confiabilidade e o rigor das conclusões obtidas (Brum; Zuge; Rangel; Freitas; Pieszak, 2015).

A revisão bibliográfica narrativa constitui o modelo mais tradicional entre os métodos de levantamento teórico, fundamentando-se na análise da literatura existente sobre um tema específico de interesse. Por se tratar de uma abordagem não sistemática, inexistem normas padronizadas amplamente aceitas para sua elaboração. Em geral, esse tipo de revisão é empregado em contextos nos quais o formato sistemático se mostra inadequado ou impraticável, sendo mais eficazmente conduzido sob a estrutura narrativa. Exemplos incluem análises com enfoque histórico, sínteses de estudos baseados em múltiplos modelos teóricos e compilações de dados diversos, os quais se enquadram adequadamente nas diretrizes da metodologia de revisão narrativa (Gregory; Denniss, 2018).

A revisão narrativa diferencia-se por sua natureza interpretativa e avaliativa diante do corpus analisado, e é amplamente utilizada em diversas disciplinas, pois proporciona uma síntese contextualizada do estado da arte. Por meio dela, o

pesquisador identifica lacunas, tendências e contradições na literatura existente, ao mesmo tempo que oferece fundamentação teórica para a proposição de novas hipóteses e direcionamentos futuros. Dessa forma, a revisão narrativa consolida-se como um instrumento valioso para a construção de marcos teóricos e o avanço de investigações científicas (Theile; Beall, 2024).

A pesquisa qualitativa exploratória, de natureza interpretativa e construtiva, visa responder às questões fundamentais dos comportamentos e interações sociais – o quê, por quê, quando, onde, quem e como – por meio de métodos como entrevistas abertas, grupos focais e observação participante. A pesquisa qualitativa se apoia em rigor metodológico, com ênfase nos critérios de credibilidade, dependabilidade, confirmabilidade e transferabilidade. Sua aplicabilidade depende da natureza do fenômeno investigado, da pergunta e dos objetivos da pesquisa, sendo especialmente útil para explorar motivações e experiências humanas, embora inadequada para objetivos quantitativos (Lim, 2025).

> Muitas questões de pesquisa estão inseridas em contextos sociais complexos demais para serem reduzidos a meros números ou análises estatísticas. Métodos qualitativos fornecem as ferramentas necessárias para explorar as nuances (por exemplo, características e contradições) dos comportamentos humanos (por exemplo, crenças, percepções e ações) e interações, capturando a complexidade (amplitude e profundidade) que esses fenômenos envolvem. [...] Por meio de métodos como entrevistas em profundidade e em grupo focal, bem como observação participante, a pesquisa qualitativa se aprofunda nas experiências e perspectivas subjetivas dos indivíduos, fornecendo uma plataforma valiosa que realmente reconhece sua voz. [...] A pesquisa qualitativa está inerentemente conectada a questões do mundo real, pois busca explorar fenômenos em seus cenários naturais. [...] A pesquisa qualitativa, com sua flexibilidade e ênfase no contexto e na voz, está posicionada de forma única para responder a mudanças em tempo real, fornecendo insights oportunos e relevantes que podem informar a tomada de decisões, orientar intervenções e contribuir para o bem-estar geral (Lim, 2025, p. 200-201).

Como fase preliminar no contexto da investigação acadêmica, o estudo qualitativo exploratório possibilita a harmonização dos dados coletados com a realidade empírica examinada. A pesquisa qualitativa exploratória é determinante para mitigar a influência de fatores externos que possam afetar a neutralidade do investigador, portanto, diminui as possibilidades de equívocos interpretativos e eleva tanto a confiabilidade quanto a acurácia das análises efetuadas. Essa perspectiva metodológica representa uma contribuição relevante para o aprimoramento da objetividade científica, e assegura uma reprodução mais autêntica do contexto investigado nas fases subsequentes da pesquisa (Steltenpohl *et al.,* 2023).

ANÁLISE E DISCUSSÃO DE RESULTADOS

A análise dos resultados obtidos por meio da revisão narrativa evidencia que a eficiência administrativa na gestão tributária municipal está diretamente relacionada à adoção de práticas estratégicas que promovam a justiça fiscal, a transparência e a responsabilidade na arrecadação de tributos. A literatura consultada aponta que a ausência de planejamento e de mecanismos de controle compromete significativamente a capacidade do município de gerar receitas próprias, resultando em dependência de repasses intergovernamentais e em limitações na oferta de serviços públicos essenciais (Porto, 2009; Mello, 2010).

A Constituição Federal de 1988 (Brasil, 1988) confere aos municípios autonomia para instituir e arrecadar tributos, exigindo, em contrapartida, a observância dos princípios da legalidade, moralidade, publicidade e eficiência (art. 37). No entanto, conforme Schmidt (2007), muitos municípios ainda enfrentam dificuldades estruturais e operacionais para cumprir essas exigências, o que compromete a efetividade da gestão tributária. A análise dos dados revela que a ineficiência na cobrança de tributos decorre, em grande parte, da ausência de atualização cadastral, da falta de capacitação dos servidores e da inexistência de sistemas informatizados adequados.

Nesse contexto, destaca-se a importância do planejamento estratégico como ferramenta de suporte à tomada de decisão na administração pública. Segundo Pereira (2010), o planejamento permite a definição de metas, a alocação eficiente de recursos e a antecipação de problemas, promovendo uma gestão orientada por resultados. A aplicação dessa lógica à gestão tributária implica na adoção de medidas como o georreferenciamento de imóveis, a revisão da planta genérica de valores e a modernização dos sistemas de arrecadação, conforme sugerido por Schmidt (2007).

A Lei de Responsabilidade Fiscal (Brasil, 2000) reforça a necessidade de uma gestão fiscal responsável, pautada na transparência e no controle dos gastos públicos. A análise dos dispositivos legais evidencia que a arrecadação tributária deve ser planejada e monitorada por meio de metas bimestrais, com ações específicas para combater a evasão fiscal e recuperar créditos inscritos em dívida ativa. A ausência dessas medidas pode acarretar em decadência e prescrição dos créditos tributários, conforme alertam Rodrigues (2007) e Fernandes e Silva (2009).

Outro ponto relevante identificado na análise é a necessidade de integração entre a política fiscal e as políticas públicas de desenvolvimento. Rodrigues e Freitas (2009) argumentam que a tributação deve ser utilizada como instrumento de inclusão social e de promoção do desenvolvimento econômico local. Isso implica em uma gestão tributária que considere as peculiaridades socioeconômicas do município, adotando medidas diferenciadas para micro e pequenas empresas, conforme previsto nos artigos 170 e 179 da Constituição Federal (Brasil, 1988).

A literatura também destaca a importância da educação fiscal como estratégia para aumentar a conscientização da população sobre a função social dos tributos.

Segundo Cintra e Freitas Júnior (2010), a educação fiscal não deve ser vista apenas como mecanismo de aumento da arrecadação, mas como instrumento de cidadania, capaz de fomentar o controle social e a participação democrática na gestão pública.

Por fim, a análise evidencia que a eficiência na gestão tributária municipal depende de um conjunto articulado de fatores: planejamento estratégico, capacitação dos servidores, modernização tecnológica, transparência na gestão fiscal e participação social. A ausência de qualquer um desses elementos compromete a efetividade da arrecadação e, consequentemente, a capacidade do município de atender às demandas da população.

Dessa forma, os resultados obtidos confirmam a hipótese de que a eficiência administrativa é um fator determinante para o desempenho dos serviços públicos, especialmente no que se refere à gestão tributária. A adoção de práticas modernas e integradas de gestão, conforme discutido por autores como Bateman e Snell (1998), Ghemawat (2008) e Grant (1991), pode contribuir significativamente para a melhoria da arrecadação e para a promoção da justiça fiscal no âmbito municipal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho analisou os principais aspectos da gestão tributária municipal, destacando a importância da eficiência administrativa na arrecadação de tributos. Verificou-se que a ausência de planejamento e de mecanismos eficazes de cobrança compromete a sustentabilidade financeira dos municípios, afetando diretamente a oferta de serviços públicos essenciais.

A inadimplência tributária representa um dos maiores desafios enfrentados pelas administrações locais, impactando negativamente o orçamento público. Para enfrentar esse cenário, é necessário que os gestores adotem medidas que promovam a modernização da gestão fiscal, como a atualização cadastral, o uso de tecnologias e a capacitação dos servidores.

A pesquisa demonstrou que a eficiência na gestão tributária não se limita à arrecadação, mas envolve também a transparência, a justiça fiscal e o comprometimento com os princípios constitucionais. A adoção de práticas inovadoras e integradas pode fortalecer a autonomia financeira dos municípios e contribuir para a melhoria da qualidade dos serviços prestados à população.

Conclui-se que a eficiência administrativa é um fator determinante para o desempenho da gestão pública municipal. Recomenda-se a realização de estudos futuros que aprofundem as estratégias de gestão tributária à luz das transformações tecnológicas e sociais, ampliando o debate sobre a justiça fiscal e a sustentabilidade das finanças públicas locais.

REFERÊNCIAS

BATEMAN, T. S.; SNELL, S. A. **Administração: construindo vantagem competitiva**. São Paulo: Atlas, 1998.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/CCivil_03/leis/L5172.htm. Acesso em: 11 jul. 2025.

BRASIL. **Lei no 6.830, de 22 de setembro de 1980.** Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6830.htm. Acesso em: 11 jul. 2025.

BRASIL. C**onstituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao37.htm. Acesso em: 11 jul. 2025.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp101.htm. Acesso em: 11 jul. 2025.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 116, DE 31 DE JULHO DE 2003.** Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp116.htm. Acesso em: 11 jul. 2025.

BRASIL. **LEI COMPLEMENTAR Nº 131, DE 27 DE MAIO DE 2009**. Acrescenta dispositivos à Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências, a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Brasília, DF: Presidência da República. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm. Acesso em: 11 jul. 2025.

BRUM, Crhis Netto; ZUGE, Samuel; RANGEL, Rosiane; FREITAS, Maria Barbosa; PIESZAK, Greice. **Revisão narrativa de literatura: aspectos conceituais e metodológicos na construção do conhecimento da enfermagem**. In: LACERDA, Maria Ribeiro; RIBEIRO, Renata Perfeito; COSTENARO, Regina Gema (Orgs.). Metodologias da pesquisa para a enfermagem e saúde: da teoria à prática. Porto Alegre: Moriá Editora, 2016. 496 p. ISBN: 978-85-99238-17-2.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 20. ed. Rio de Janeiro: Lumen Júris, 2008.

CINTRA, Luiz Antonio; FREITAS JÚNIOR, Gerson. **Mais injusta que excessiva.** n. 604, 14 de jullho de 2010. São Paulo: Revista Carta Capital: política, economia e cultura, 2010.

COSTA, Marli M. da. **O discurso no espaço local para a concretização da cidadania de crianças e jovens frente à exclusão social.** In: LEAL; Rogério Gesta; REIS, Jorge Renato dos (orgs.). Direitos Sociais & Políticas Públicas: desafios contemporâneos. Santa Cruz do Sul: Edunisc, 2007.

DE GEUS, A. **Planejamento como aprendizado.** In: STARKEY, K. Como as organizações aprendem. Futura, 1997.

FERNANDES, Marcos A. O.; SILVA, Mauro J. **Direito Tributário.** São Paulo: Barros, Fischer & Associados, 2009.

GHEMAWAT, P. **A estratégia e o cenário dos negócios.** 2. ed. São Paulo: Bookman, 2008.

GRANT, R. M. **The resources-based theory of competitive advantage: implications for strategy formulation.** N. 33. 21 p. California: California Management Review, 1991.

GREGORY, Ann T.; DENNISS, A. **Robert. An introduction to writing narrative and systematic reviews — tasks, tips and traps for aspiring authors.** Heart, Lung and Circulation, [s.l.], v. 27, n. 7, p. 893–898, jul. 2018. ISSN: 1443-9506. DOI: 10.1016/j.hlc.2018.03.027.

KAPLAN, S.; BEINHOCKER, E. D. **Os heróis do planejamento estratégico.** Ano 7, n. 40, ed. set./out., p. 40-45. São Paulo: HSM Management, 2003.

LIM, Weng Marc. **What is qualitative research? An overview and guidelines.** Australasian Marketing Journal, [s.l.], v. 33, n. 2, p. 199-229, may 2025. DOI: 10.1177/14413582241264619.

MELLO, Celso Antonio. **Bandeira de Curso de Direito Administrativo.** 27. ed. rev. e atual. até a Emenda Constitucional 64, de 4.2.2010. São Paulo. Malheiros Editores, 2010.

MINTZBERG, Henry; LAMPEL, Joseph. **Reflecting on the strategy process.** Sloan Management Review; Spring, 40,3; ABI/INFORM Global, 1999.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. **Curso de Direito Financeiro.** 3. ed. rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

PEREIRA, Mauricio Fernandes. **Planejamento estratégico.** São Paulo: Atlas, 2010.

PORTO, Éderson Garin. E**stado de Direito e direito tributário: norma limitadora ao poder de tributar.** Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2009.

RODRIGUES, Hugo Thamir. **Políticas tributárias de desenvolvimento e de inclusão social: fundamentação e diretrizes, no Brasil, frente ao princípio**

republicano. In: LEAL; Rogério Gesta; REIS, Jorge Renato dos (orgs.). Direitos Sociais & Políticas Públicas: desafios contemporâneos. Santa Cruz do Sul: Edunisc, 2007.

RODRIGUES, Hugo Thamir; FREITAS, Daniel Dottes de. **Cooperativismo Interestitucional Público: Uma proposta de gestão pública tributária para superação da guerra fiscal em busca do desenvolvimento.** In: LEAL; Rogério Gesta; REIS, Jorge Renato dos (orgs.). Direitos Sociais & Políticas Públicas: desafios contemporâneos. Santa Cruz do Sul: Edunisc, 2009.

SCHMIDT, João Pedro. **Gestão de Políticas Públicas: elementos de um modelo pós-burocrático e pós–gerencialista.** In: LEAL; Rogério Gesta; REIS, Jorge Renato dos (orgs.). Direitos Sociais & Políticas Públicas: desafios contemporâneos. Tomo 7. Santa Cruz do Sul: Edunisc, 2007.

STELTENPOHL, Crystal N. **Rethinking transparency and rigor from a qualitative open science perspective.** Journal of Trial & Error, 2023. DOI: 10.36850/mr7.

SUKHERA, Javeed. **Narrative reviews: flexible, rigorous, and practical.** Journal Graduate Medical Education, [s.l.], v. 14, n. 4, p. 414–417, aug. 2022. DOI: 10.4300/JGME-D-22-00480.1.

THEILE, Cheryl M.; BEALL, Andrea L. **Narrative reviews of the literature: an overview.** American Dental Hygienists' Association, [s.l.], v. 98, n. 1, p. 78-82, feb. 2024. Print ISSN: 1553-0205.