



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA E CONTABILIDADE
- FEAAC
PROGRAMA DE ECONOMIA PROFISSIONAL – PEP

JOÃO BORGES CASTRO DE ARAÚJO

ANÁLISE DOS IMPACTOS DA PLP 17/2022 NA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA
DOS ESTADOS BRASILEIROS

FORTALEZA

2024

JOÃO BORGES CASTRO DE ARAÚJO

ANÁLISE DOS IMPACTOS DA PLP 17/2022 NA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS
ESTADOS BRASILEIROS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Economia – Mestrado Profissional - da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial à obtenção do título de mestre em Economia. Área de concentração: Economia do Setor Público.

Orientador: Prof. Dr. Andrei G. Simonassi

FORTALEZA

2024

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Sistema de Bibliotecas
Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

A689a Araújo, João Borges Castro de.
Análise dos impactos da PLP 17/2022 na arrecadação tributária dos estados brasileiros / João Borges Castro de Araújo. – 2024.
36 f. : il. color.

Dissertação (mestrado) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Programa de Pós-Graduação em Economia, Fortaleza, 2024.
Orientação: Prof. Dr. Andrei G. Simonassi.

1. PLP 17/2022. 2. Contribuinte. 3. Receita -Brasil. I. Título.

CDD 330

JOÃO BORGES CASTRO DE ARAÚJO

ANÁLISE DOS IMPACTOS DA PLP 17/2022 NA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA DOS
ESTADOS BRASILEIROS

Dissertação apresentada ao Programa de Pós-Graduação em Economia – Mestrado Profissional - da Universidade Federal do Ceará, como requisito parcial à obtenção do título de mestre em Economia. Área de concentração: Economia do Setor Público.

Aprovada em: 26/01/2024.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Andrei G. Simonassi (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Felipe de Sousa Bastos
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Rodolfo Herald da Costa Campos
Universidade do Estado do Rio Grande do Norte (UERN)

AGRADECIMENTOS

Agradeço este trabalho a Deus, minha família, meus pais que tanto lutaram pela minha vitória.
Agradeço este trabalho também ao sindicato AFAN que acreditou na minha capacidade.

Alguém está sentado na sombra hoje porque
alguém plantou uma árvore um tempo atrás.

Wamen Buffet

RESUMO

A PLP 17/2022, também conhecida como Estatuto dos Contribuintes, é um projeto de lei complementar que institui o código de defesa dos contribuintes no Brasil. O Código reúne um conjunto de normas gerais que suportam, regulam e disciplinam a atuação e a interação do sujeito passivo perante a Fazenda Pública. No Brasil se verifica alta heterogeneidade entre os Estados em relação a capacidade de arrecadação tributária. Nos últimos anos, os Estados brasileiros têm enfrentado dificuldades para fechar as contas, em função da redução dos repasses da União e do aumento das despesas. Nesse sentido, diante de um cenário de capacidade de arrecadação desigual e de recuperação fiscal, este trabalho busca avaliar se os ajustes jurídicos nas relações entre contribuinte e fisco com a implementação da PLP 17/2022 estão influenciando na capacidade de arrecadação dos Estados. Sendo assim, são analisados dados de arrecadação dos Estados entre os meses de janeiro de 2022 a junho de 2023, a fim de observar o comportamento do saldo das arrecadações tributárias entre os períodos pré e pós aprovação da PLP, através da aplicação de um modelo econométrico para dados em painel com Efeitos Fixos. Os resultados revelam que no curto prazo a PLP 17/2022, mesmo com um efeito positivo, não apresenta impactos significativos no comportamento de arrecadação tributária dos Estados.

Palavras-chave: PLP 17/2022; Contribuinte; Receita; Brasil.

ABSTRACT

PLP 17/2022, also known as the Taxpayers' Statute, is a complementary bill that establishes a code of defense for taxpayers in Brazil. The Code brings together a set of general rules that support, regulate, and discipline the actions and interaction of taxpayers with the Treasury. In Brazil, there is a high degree of heterogeneity between the states in terms of tax collection capacity. In recent years, Brazilian states have faced difficulties in closing their public accounts, due to a reduction in federal transfers and an increase in spending. In this sense, against a backdrop of unequal tax collection capacity and fiscal recovery, this study seeks to assess whether the legal adjustments to relations between taxpayers and tax authorities with the implementation of PLP 17/2022 are influencing the states' tax collection capacity. Therefore, the data on state tax collection from January 2022 to June 2023 is analyzed in order to observe the behavior of the balance of tax collections between the periods before and after the PLP was approved, by applying the econometric model for panel data with Fixed Effects. The results show that in the short term PLP 17/2022, even with a positive effect, has no significant impact on the states' tax collection behavior.

Keywords: PLP 17/2022; Taxpayer; Revenue; Brazil.

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Receita Tributária Per Capita dos Estados Brasileiros – 2019.....	23
---	----

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Análise Descritiva das Variáveis.....	28
Tabela 2 - Resultado do modelo econométrico.....	29

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Código Tributário Nacional - CTN
Estados Unidos da América - EUA
Fundo de Participação dos Municípios - FPM
Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS
International Bureau of Fiscal Documentation - IBFD
Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISSQN
Imposto sobre a Propriedade Territorial Urbana – IPTU
Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE
Imposto Sobre Renda Retido na Fonte - IRRF
Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO
Lei Orçamentária Anual - LOA
Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF
Mínimos Quadrados Ordinários - MQO
Projeto de Lei Complementar – PLP
Plano Plurianual - PPA
Secretaria Municipal das Finanças - SEFIN
Taxpayer Bill of Rights - TBOR
Tribunal de Contas da União - TCU

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	13
2. MECANISMOS DE PROTEÇÃO AO CONTRIBUINTE.....	16
3. A LEI COMPLEMENTAR PLP 17/2022.....	19
4. O EFEITO DE MUDANÇAS INSTITUCIONAIS NA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA	22
5. METODOLOGIA.....	25
5.1. Modelo Econométrico de Dados em Painel com Efeitos Fixos.....	25
5.2. Base de Dados.....	27
6. RESULTADOS.....	29
7. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	32
REFERÊNCIAS.....	34

1. INTRODUÇÃO

O sistema tributário brasileiro apresenta entre seus elementos fundamentais, as limitações constitucionais do poder de tributação. Através da Constituição de 1988, determinou-se que cabe à lei complementar regular as limitações constitucionais do poder de tributar. Entretanto, países federativos estão sujeitos a ineficiências geradas por comportamentos oportunistas advindos das diferentes esferas do governo (Boueri et.al., 2009).

Há evidências de que governos locais podem se comportar de forma inapropriada perante o seu respectivo poder de tributação sobre os cidadãos, promovendo uma série de ineficiências na arrecadação tributária (Lotz e Morss, 1970). Nesse sentido, se observa a necessidade da criação de mecanismos que tragam incentivos aos fiscos locais (Estados e Municípios) explorarem de forma adequada suas fontes de arrecadação.

A PLP 17/2022, também conhecida como Estatuto dos Contribuintes, é um projeto de lei complementar que institui um código de defesa dos contribuintes no Brasil. O projeto aprovado pelo Senado Federal estabelece normas gerais relativas aos direitos, garantias e deveres do contribuinte, principalmente quanto à sua interação perante a Fazenda Pública.

O objetivo do código é garantir maior segurança jurídica e transparência nas relações entre o contribuinte e o Estado. A lei prevê uma série de medidas para proteger os contribuintes, como o direito a receber explicações claras sobre a legislação tributária e os procedimentos necessários para cumprir suas obrigações, evitando-se assim abusos na cobrança de tributos e outras violações ao sistema tributário em geral. Portanto, o código busca contribuir para melhorar a relação entre o contribuinte e o Estado, garantindo maior segurança jurídica e transparência nas relações tributárias.

Segundo o texto base elaborado na Câmara¹, o Código de Defesa do Contribuinte reúne um conjunto de normas gerais que suportam, regulam e disciplinam a atuação e a interação do sujeito passivo perante a Fazenda Pública. Algumas iniciativas desta natureza já tramitaram no Congresso Nacional e outras, por sua vez, foram incorporadas a leis estaduais que regulam o tema. Na experiência comparada, pode-se citar o “*Tax Payer Bill of Rights*” nos Estados Unidos, que se preocupou em dispor sobre essa questão.

¹ PLP 17/2022, Justificativa. Câmara dos Deputados. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2146627&filename=PLP%2017/2022.

Entre os direitos previstos no código estão o acesso facilitado ao superior hierárquico da repartição fazendária, a não obrigatoriedade de pagamento imediato de qualquer autuação, o direito de defesa ampla e irrestrita, o tratamento adequado e eficaz na repartição fazendária, o acesso a informações sobre a situação fiscal do contribuinte e o direito de não produzir prova contra si mesmo. O código também estabelece deveres para a Fazenda Pública, como, o respeito aos direitos do contribuinte, a atuação com transparência e eficiência, a prestação de informações ao contribuinte de forma clara e objetiva e o respeito ao sigilo fiscal.

Essa proposta reforça a ideia de que o fisco deve identificar de forma eficaz os bons e maus pagadores, através da modulação de obrigações tributárias. Como também incentivar a participação dos contribuintes na elaboração da legislação tributária, buscando meios alternativos na resolução de conflitos e fornecendo novos paradigmas para a relação tributária entre o fisco e contribuinte (Guimarães, 2023).

Outro ponto é a melhoria da eficiência na arrecadação de receitas, o que envolve a implementação de um conjunto de ações, como a modernização do sistema de gestão tributária e a intensificação da fiscalização. Além disso, o investimento no aprimoramento da transparência o que exigirá a disponibilização de informações mais completas e atualizadas sobre as finanças públicas dos municípios (Guimarães, 2023).

Portanto, a criação da PLP 17/2022 visa monitorar as políticas de arrecadação tributária pelos governos locais, avaliando se estes fiscos estão desempenhando de forma coerente os seus poderes de tributação. O que também contribui para balizar o sistema de transferências intergovernamentais, bem como diversos outros programas de ajustes fiscais e de investimento federal. Isto porque em regiões com bases tributárias distintas é de se esperar não só arrecadação diferente, mas também cargas tributárias díspares (Boueri et.al; 2009).

No Brasil se verifica alta heterogeneidade entre os Estados em relação a capacidade de arrecadação tributária. De acordo com dados do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), a arrecadação tributária dos estados brasileiros nos últimos 5 anos (2018-2022) cresceu, aproximadamente, cerca de 14% em valores reais. O estado de São Paulo lidera o ranking de arrecadação, seguido por Minas Gerais e Rio de Janeiro. Enquanto Amapá e Acre são os estados que apresentaram as menores arrecadações.

O aumento da arrecadação tributária dos estados tem sido um importante fator para o equilíbrio das finanças públicas estaduais. Nos últimos anos, os estados brasileiros têm enfrentado dificuldades para fechar as contas públicas, em função da redução dos repasses da

União e do aumento das despesas. Nesse sentido, diante de um cenário de capacidade de arrecadação desigual e de recuperação fiscal, este trabalho busca avaliar se os ajustes jurídicos nas relações entre contribuinte e fisco com a implementação da PLP 17/2022 estão influenciando na capacidade de arrecadação dos Estados.

Portanto, tem-se como objetivo avaliar se a PLP 17/2022 apresenta impactos de curto prazo na arrecadação tributária dos estados brasileiros. Sendo assim, são analisados os dados de arrecadação dos Estados entre os meses de janeiro de 2022 a junho de 2023, a fim de observar o comportamento do saldo das arrecadações tributárias entre os períodos pré e pós aprovação da PLP.

A avaliação empírica se dará com aplicação do modelo econométrico para dados em painel com Efeitos Fixos (Baltagi, 1995). O modelo permite controlar efeitos fixos individuais para cada Estado, sendo útil quando há características específicas de cada unidade que podem afetar a variável dependente, mas que não variam ao longo do tempo. O modelo de efeitos fixos controlará esses efeitos, isolando a variação dentro de cada unidade.

A abordagem do modelo de dados em painel com Efeitos Fixos também foi aplicada em Menezes (2005), o qual buscou investigar o impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) sobre o comportamento das despesas dos municípios brasileiros. Os resultados do modelo mostraram que a despesa com pessoal apresentou forte rigidez a LRF, tornando difícil a adoção de cortes nessa despesa.

Nessa perspectiva, este trabalho está dividido em 7 seções. Além dessa introdução, a seção 2 realiza uma revisão de literatura sobre os exemplos de implementação do código do contribuinte em outros países. Na seção 3 é feita uma breve discussão sobre a consolidação da lei complementar PLP 17/2022. Na seção 4 é apresentado referencial teórico sobre os efeitos que mudanças institucionais promovem na arrecadação tributária da União, Estados e Municípios. Na seção 5, é fornecida a estrutura do modelo econométrico para Dados em Painel com Efeitos Fixos e informações sobre as fontes dos dados. Na seção 6 é executada a análise empírica que busca verificar a relação entre a implementação da PLP 17/2022 e a repercussão na arrecadação dos estados. Por fim, na seção 7, é realizado são tecidas algumas considerações finais.

2. MECANISMOS DE PROTEÇÃO AO CONTRIBUINTE

Os regulamentos de proteção aos contribuintes já existem em diversos países, apesar de serem inéditos no ordenamento jurídico brasileiro. Segundo estudo realizado pelo *International Bureau of Fiscal Documentation* (IBFD), existem pelo menos 25 países no mundo que possuem regimentos que dispõem sobre os direitos dos contribuintes.

A discussão sobre os códigos de defesa do contribuinte reflete a busca por um equilíbrio entre a arrecadação fiscal necessária para o funcionamento do Estado e a proteção dos direitos individuais dos contribuintes. Em muitos países, a implementação de legislações específicas visa garantir que os contribuintes tenham direitos claros e procedimentos justos quando se trata de obrigações fiscais. Esses códigos frequentemente estabelecem garantias, como o direito à privacidade, a oportunidade de contestar decisões fiscais e a exigência de transparência por parte das autoridades fiscais.

Além disso, a discussão envolve o desenvolvimento de mecanismos para prevenir abusos por parte das autoridades fiscais, protegendo os contribuintes contra tratamentos injustos ou arbitrários. A implementação de processos de recurso eficazes é uma faceta crucial desses códigos, oferecendo aos contribuintes uma via para contestar decisões fiscais desfavoráveis e garantindo que as autoridades sejam responsáveis por suas ações. Outro aspecto relevante é a promoção de práticas fiscais éticas e a concessão de alívio fiscal para incentivar o cumprimento voluntário das obrigações tributárias.

As mudanças na economia mundial também influenciam nessa discussão, na medida que os países buscam harmonizar abordagens fiscais para evitar evasão fiscal em escala internacional. Portanto, a implementação e o aprimoramento contínuo de códigos de defesa do contribuinte refletem a complexidade do ambiente fiscal global e a necessidade de equilibrar os interesses do Estado e dos contribuintes.

Nos Estados Unidos, o *Taxpayer Bill of Rights* (TBOR) criado em 1988, foi o estatuto que estabeleceu os direitos e deveres dos contribuintes com as obrigações fiscais. A declaração dos direitos abrange as formas de auditoria, arrecadação e de reembolso possíveis, as publicações normativas aplicáveis, e construção de uma transparência para com o contribuinte, de forma simples e objetiva, servindo de guia para que o contribuinte possa tomar as medidas necessárias de proteção contra a atuação do Fisco, quando for necessário.

Os motivos que levaram a criação do código de defesa do contribuinte nos Estados Unidos foram principalmente derivados de declarações tributárias incompletas e das disputas internas do governo que dava ênfase aos interesses individuais deixando de lado os interesses públicos, especialmente no desenho de mecanismo da tributação sobre a renda.

Outro exemplo de sucesso na execução de normas de proteção aos contribuintes foi na Austrália, através do *Taxpayers' Charter*. Diferente dos EUA, houve no país uma consulta pública para a elaboração e publicação de uma carta de direitos dos contribuintes, baseada em artigos parecidos com os do Canadá e Reino Unido (Pignataro e Arcoverde, 2023).

Uma pesquisa realizada após 20 anos de publicação do regimento concluiu que a *Taxpayers' Charter* é eficaz no seu objetivo de incentivar e facilitar a cooperação entre o contribuinte e o fisco, aumentando a confiança do sistema tributário. Dentre os direitos defendidos na carta tem-se: direito a uma comunicação clara e compreensível, direito a um tratamento justo e equitativo, direito à privacidade e confidencialidade e direito a uma revisão e apelação independente de decisões.

Em síntese, as experiências com a implementação de regulamentos de proteção aos contribuintes, como o Taxpayer Bill of Rights nos Estados Unidos e o Taxpayers' Charter na Austrália, representaram uma resposta legislativa à necessidade de equilíbrio entre a arrecadação fiscal e a proteção dos direitos individuais. No entanto, a eficácia dessas leis transcendeu a mera promulgação e dependeram, em grande parte, do arranjo institucional desses países.

A estrutura institucional desempenhou um papel crucial na eficácia desses regulamentos. A capacidade das autoridades fiscais em adotar e aplicar as disposições de forma consistente garantiu que os contribuintes desfrutassem dos direitos conferidos por tais leis. Além disso, a transparência e a prestação de contas por parte das autoridades fiscais foram elementos fundamentais que asseguraram a confiança dos contribuintes no sistema (Pignataro e Arcoverde, 2023).

Vale ressaltar, que os efeitos dessas políticas nos Estados Unidos e Austrália demandaram significativo tempo para os agentes na economia se adaptarem a essas leis. A mudança no ambiente fiscal demandou uma série de debates entre o fisco e os contribuintes a fim de lidar com os desafios de evasão fiscal após implementação de tais regimentos.

Entretanto, a experiência institucional desses países, aliada à aplicação consistente e transparente das leis foram cruciais para determinar o sucesso desses regulamentos. Diante desses exemplos de implementação de leis do contribuinte, pode-se verificar que a eficiência dessa política depende mais da forma como são implementadas e como contribuem para a confiança e cooperação entre contribuintes e autoridades fiscais (Pignataro e Arcoverde, 2023).

3. A LEI COMPLEMENTAR PLP 17/2022

No Brasil, o Código de Defesa do Contribuinte foi um projeto de lei proposto em 2022, pelo deputado Felipe Rigoni e um grupo de mais de 30 parlamentares², o qual possuía 37 artigos tratando sobre os direitos dos contribuintes e deveres do Fisco. Após a análise na Câmara e Senado o projeto sofreu diversas emendas.

A PLP 17/2022 busca uniformizar as regras de proteção dos contribuintes em todo o Brasil nas três esferas, podendo assim controlar de forma mais eficaz e eficiente a gestão tributária de estados e municípios. De um total de 79 artigos presentes no Código, cerca de 59 apresentam inovações ou modificações legislativas quanto ao Processo Administrativo Fiscal, sobre o Crédito Administrativo, Sistema Resolução de Demandas Repetitivas, Súmulas Vinculantes, etc.

Nesse sentido, o código busca inibir qualquer privilégio que o Estado possa estar obtendo em detrimento do contribuinte, em termos de abusos fiscais. Para isso, no art. 3º do código, é fixada a premissa de reconhecimento da assimetria entre contribuinte e fazenda pública e a necessidade de se asseverar os direitos fundamentais do contribuinte, referentes a sua defesa contra quaisquer ações que lhe cause ônus advindo das esferas públicas.

No art. 5º, é enfatizado o papel da transparência, na medida que se define normas como a descrição objetiva do fato gerador, a indicação dos sujeitos do vínculo obrigacional e a indicação da base de cálculo, da alíquota adotada e da autoridade fazendária competente para a cobrança. Em contrapartida, o art. 7º exige do contribuinte boa fé na sua interação com a Fazenda Pública.

Os direitos dos contribuintes são detalhados no art. 11º, entre eles: obter informações de seu interesse que estejam registradas em órgão da Fazenda Pública, recusar-se a prestar informações por intimação verbal caso prefira intimação por escrito, apresentar petição à Administração Fazendária para defesa de direitos contra a ilegalidade e abuso de poder, eximir-

² Deputados: Adriana Ventura (NOVO/SP), Alan Rick (UNIÃO/AC), Alexis Fonteyne (NOVO/SP), Angela Amin (PP/SC), Christino Aureo (PP/RJ), Delegado Marcelo Freitas (UNIÃO/MG), Eduardo Cury (PSDB/SP), Enrico Misasi (PV/SP), Fábio Trad (PSD/MS), Fred Costa (PATRIOTA/MG), Felipe Carreras (PSB/PE), General Peternelli (UNIÃO/SP), Geninho Zuliani (UNIÃO/SP), Hercílio Coelho Diniz (MDB/MG), Josivaldo Jp (PODE/MA), Júlio Cesar (PSD/PI), Kim Kataguirí (UNIÃO/SP), Luiz Philippe de Orleans e Bragança (UNIÃO/SP), Lucas Gonzalez (NOVO/MG), Marcel Van Hattem (NOVO/RS), Marcelo Ramos (PSD/AM), Marco Bertaiolli (PSD/SP), Mariana Carvalho (PSDB/RO), Neucimar Fraga (PSD/ES), Paulo Ganime (NOVO/RJ), Paula Belmonte (CIDADANIA/DF), Pedro Vilela (PSDB/AL), Rafael Motta (PSB/RN), Tabata Amaral (PSB/SP), Vinicius Carvalho (REPUBLICANOS/SP).

se de apresentar documentos e dados comprovadamente em poder da Fazenda Pública, obter reparação de danos patrimoniais e morais decorrentes de atos praticados por servidor público sem a estrita observância da legislação tributária e não ser sujeito à situação de ter seus bens apreendidos como meio coercitivo para pagamento de tributos.

No art. 16, é fixado um prazo de 5 dias a contar da intimação para a apresentação de defesa prévia, que é requisito para autuação fiscal do contribuinte. No art. 19, é vedado a inclusão unilateral pela Fazenda Pública de sócios, empregados ou assessores técnicos da pessoa jurídica em lançamento tributário ou na certidão de dívida ativa sem prévia comprovação judicial ou administrativa de dolo, fraude ou simulação.

No art. 20 é estabelecido que o lançamento de crédito tributário deverá conter indicação expressa da legislação relativa aos tributos e penalidades exigidas e dos prazos para reclamação e quitação dos tributos. O art. 23 infere que o parcelamento do débito tributário do contribuinte com a Fazenda Pública implica novação, que confere ao contribuinte o estado de adimplência.

No art. 28 é condicionado proposição de ação penal contra o contribuinte pela prática de crime contra a ordem tributária e a ação de quebra de sigilo ao encerramento do processo administrativo que comprove a irregularidade fiscal do contribuinte.

O art. 38 limita a discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública e exige, no caso de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida. O contribuinte poderá ter 60% de desconto se o pagamento ocorrer no prazo para contestar o lançamento, 40% se o débito for pago durante a tramitação do processo administrativo e 20% nos demais casos, contanto que o pagamento ocorra em até 20 dias depois da constituição do débito.

O Código de Defesa do Contribuinte representa um significativo avanço na relação entre contribuinte e o Fisco. Apesar da complexidade no sistema tributário brasileiro e a presença de uma carga tributária excessiva, esse projeto equilibra as relações entre fisco e contribuintes (Moritz, 2023).

Entretanto, existem evidências empíricas de que esses avanços de melhoria do fisco sofrem fortes barreiras oriundas de condições políticas, ambiente burocrático e uma série de características peculiares, como a estabilidade e a burocratização (Gulledge Junior e Sommer, 2002). Esses fatores acabam promovendo um cenário de ineficiência nos serviços prestados.

Apesar de todo o respaldo atribuído a PLP 17/2022, a Constituição de 1988 já estabelece limitações de tributar, mediante a enunciação de princípios constitucionais da tributação (Baleeiro, 1977). Os princípios constitucionais da tributação são:

- Princípios gerais: da reserva de lei ou da legalidade estrita, da igualdade tributária, da personalização dos impostos e da capacidade tributária, da irretroatividade tributária, da anualidade do lançamento do tributo, da proporcionalidade razoável da universalidade, da destinação pública dos tributos, da ilimitabilidade do tráfego de pessoas ou bens;
- Princípios especiais: da uniformidade tributária, da limitabilidade da tributação da renda das obrigações da dívida pública estadual ou municipal e dos proventos dos agentes dos Estados e municípios, de que o poder de isentar é ínsito ao poder de tributar, da não diferenciação tributária;
- Princípios específicos: da progressividade, da não cumulatividade do imposto, da seletividade do imposto;
- Imunidades fiscais: instituídas por razões de privilégio, ou de considerações de interesse geral, excluem a atuação do poder de tributar. Nas hipóteses imunes de tributação, não ocorre o fato gerador da obrigação tributária;

Do ponto de vista processual, esses princípios destacados e norteados na constituição garantem instâncias recursais e lisura processual, entretanto o objetivo do Código de Defesa do Contribuinte é estabelecer mais do que garantias materiais e processuais, através da garantia de justiça e respeito ao contribuinte.

Apesar de todo o investimento do legislativo a tal PLP, existem diversas críticas no campo judiciário sobre uma possível ineficácia do projeto. Para Pignataro e Arcoverde (2023), o texto da PLP 17/2022 é analisado como vago e pouco inovador, reproduzindo muitas vezes o que já está em vigor no ordenamento jurídico brasileiro. Além disso, os pesquisadores observam um efeito de confusão que essa PLP pode causar ao contribuinte, ao se vê obrigado a consultar mais um texto normativo.

4. O EFEITO DE MUDANÇAS INSTITUCIONAIS NA ARRECADAÇÃO TRIBUTÁRIA

A literatura de finanças públicas tem discutido a influência de diversas variáveis econômicas no comportamento da arrecadação tributária do Estado (Lotz e Morss, 1967; Tanzi, 1992; Piancastelli, 2001). Além disso, tem avançado sobre indicadores que captam o impacto de fatores institucionais. Por exemplo, Haldenwang e Ivanyna (2012), verificaram que, isolando o efeito renda, países democráticos apresentam desempenho fiscal maior do que em países menos democráticos. Entretanto para países da América Latina, Martín-Mayoral e Uribe (2010) observaram que o grau de democracia possui relação negativa com a arrecadação tributária, verificando efeito contrário, o que pode ser explicado pela significativa desigualdade social nesses países.

Torgler (2005), analisou que o poder arrecadatório de um Estado está relacionado com a confiança que ele repassa aos contribuintes. Nesse sentido, se verifica que um cenário de forte corrupção por parte do governo está associado há um efeito negativo sobre o desempenho fiscal do país. Já Azar, Gerstenblüth e Rossi (2010), investigando a motivação dos contribuintes em pagar impostos nos países do Cone Sul, observaram o impacto positivo do nível de educação sobre o cumprimento tributário da população.

Para Weingast (1995) e Oates (2008), o poder de arrecadação depende de uma estrutura fiscal eficiente e crescente, o que está relacionado a presença de um sistema forte e saudável de mercados privados e um setor público descentralizado de forma ótima.

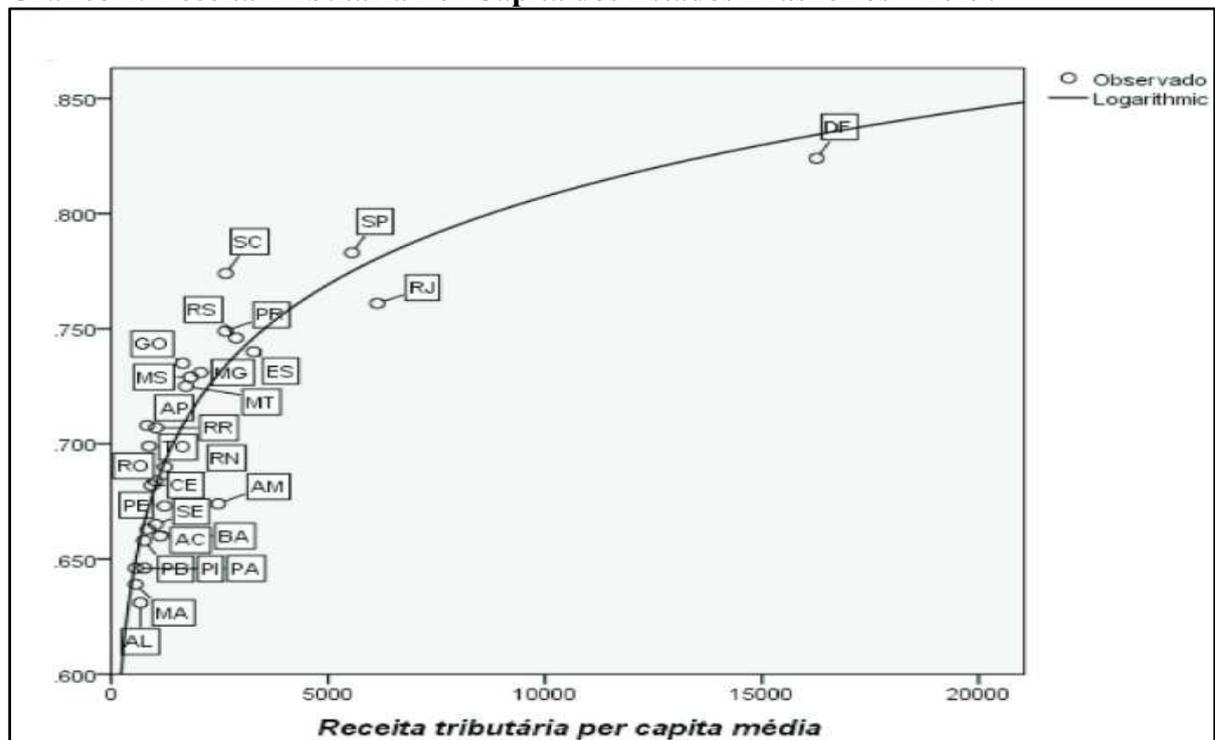
Musgrave e Musgrave (1989) chamam atenção para a influência da estrutura de regulação do sistema fiscal na arrecadação tributária e saúde financeira dos países. Segundo os autores, o equilíbrio fiscal de um país depende fortemente do sistema de tributação, de programas de gastos, processos orçamentários, instrumentos de estabilização e assuntos da dívida pública. Nessa perspectiva, Buettner (2009) também avalia que as instituições fiscais são heterogêneas e esse fator é significativo na explicação de ciclos orçamentários distintos mesmo em países com arranjo institucional parecidos.

Na literatura brasileira se observou que a alta arrecadação tributária não é sinônimo para equilíbrio financeiro. Botelho (2002) com dados de finanças estaduais entre 1986 a 2000, verificou através de um modelo logit multinomial que os Estados com maiores problemas em obter ajustes fiscais e com os maiores gastos com folha de pagamento eram os mesmos que

tinham as maiores arrecadações tributárias. Um exemplo ainda na conjuntura brasileira é o Estado do Rio de Janeiro, que apesar de ser a terceira federação com maior arrecadação apresenta sérios problemas recorrentes de desequilíbrio fiscal. Segundo dados da Secretaria do Tesouro Nacional (STN), 52% das prefeituras cariocas apresentaram contas no vermelho no primeiro trimestre de 2023.

Os resultados das receitas tributárias per capita dos Estados no ano de 2019 evidenciam o retrato da heterogeneidade regional presente na capacidade arrecadatória de tributos. As regiões Sul, Sudeste e Centro-Oeste detém os Estados com os maiores níveis de arrecadação. O que deixa claro que a capacidade de arrecadação não depende apenas do comportamento fiscal do Estado, mas também de questões institucionais.

Gráfico 1: Receita Tributária Per Capita dos Estados Brasileiros – 2019.



Fonte: Secretaria do Tesouro Nacional (STN), 2019.

No Brasil, um dos instrumentos fiscais mais importantes que concebeu diversos estudos técnicos no campo das instituições foi a implementação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) no ano 2000. A lei foi criada com o intuito de melhorar a gestão fiscal, modernizar as finanças públicas, aumentar a transparência e reduzir o déficit fiscal do Brasil. Segundo Fioravante et al. (2006), a LRF estabeleceu limites de gastos e endividamento por meio das relações gastos com pessoal dividido pela receita corrente líquida e dívida consolidada líquida

dividida pela receita corrente líquida, as quais por lei não poderiam ultrapassar os tetos de 0,6 e 1,2, respectivamente.

Avaliando o impacto da implementação da lei, Fioravante et. al. (2006), verificaram que houve controle da dívida em alguns municípios, enquanto que se observou concentração no aumento do endividamento em outros. Apesar das dificuldades enfrentadas por diversos municípios em se readequar a LRF, a lei teve eficácia em implantar nos gestores municipais a busca por uma cultura de saúde fiscal. Barroso e Rocha (2004), realizando uma comparação entre os anos 1999 a 2000 e 2001 a 2002, verificaram uma redução do endividamento nos Estados. Nakaguma e Bender (2006), também evidenciaram redução das despesas totais dos Estados entre 2000 a 2022, além disso, observaram aumento da receita tributária.

Dos Santos (2009) observa que antes dos anos 2000, as entidades públicas eram obrigadas a apresentar somente os resultados orçamentários, financeiros e patrimoniais ao final do exercício. Com a implementação da LRF esses órgãos necessitaram incluir os Anexos de Metas Fiscais e Riscos Fiscais, bem como o Relatório de Gestão Fiscal, a fim de se monitorar como os gestores públicos estavam conduzindo as contas de seus governos.

Oliveira (2002), analisa que todo o efeito positivo da implementação da LRF está associado a todo o planejamento, organização, controle interno, controle externo e transparência das ações do governo para a população nos três níveis da Federação, deixando claro o mecanismo de limitação dos gastos de acordo com as receitas, estabelecendo uma cultura de sustentabilidade da política fiscal e boa governança.

5. METODOLOGIA

5.1. Modelo Econométrico de Dados em Painel com Efeitos Fixos

O modelo de dados em painel é um tipo de regressão usado para analisar dados que consistem em observações de uma ou mais variáveis em um conjunto de unidades de análise ao longo do tempo. Os modelos de dados em painel oferecem uma série de vantagens em relação aos modelos de corte transversal ou aos modelos de séries temporais.

Em comparação com os modelos de corte transversal, o método de dados em painel permite controlar heterogeneidades individuais, que são as diferenças entre as unidades de análise. Isso é importante porque os efeitos individuais podem afetar a variável dependente (Baltagi, 1995).

Em relação aos modelos de séries temporais, os modelos de dados em painel permitem controlar as diferenças entre as unidades de análise. Isso é importante porque as diferenças entre as unidades de análise podem afetar a variável dependente. Existem dois tipos principais de modelos de dados em painel: modelos de efeitos fixos e modelos de efeitos aleatórios. Os modelos de painel com efeitos fixos assumem que os efeitos individuais são constantes ao longo do tempo. Enquanto que os modelos de efeitos aleatórios permitem que os efeitos individuais possam variar ao longo do tempo (Wooldridge, 2010).

Para esse trabalho, o modelo de interesse é o de efeitos fixos, o qual busca controlar heterogeneidades estaduais constantes no tempo e apresenta a seguinte estrutura:

$$y_{it} = x_{it}\beta + C_i + U_{it},$$

$$t = 1, \dots, T$$

em que y_{it} é a variável dependente para a unidade i no período t . x_{it} são as variáveis explicativas para a unidade i no período t . C_i representa o efeito fixo individual específico para a unidade i e U_{it} é o termo de erro.

O pressuposto do modelo de Efeitos Fixos é o de exogeneidade estrita do termo de erro com as variáveis independentes e de efeitos fixos, $E(u_{it}|x_i, c_i) = 0$, $t = 1, 2, \dots, T$. Além disso, para o estimador de Efeitos Fixos ser assintoticamente bem comportado, é necessário a condição de posto convencional dada por:

$$posto \left(\sum_{t=1}^T E(\ddot{x}'_{it} \ddot{x}_{it}) \right) = posto[E(\ddot{x}'_{it} \ddot{x}_{it})] = K$$

seja satisfeita. Se x_{it} contiver um elemento que não varia ao longo do tempo para qualquer i , então o elemento correspondente em \ddot{x}_{it} é identicamente igual a 0 para todo t e qualquer observação do corte transversal. O estimador de efeitos fixos pode ser expresso como:

$$\hat{\beta}_{FE} = \left(\sum_{i=1}^N \ddot{x}'_i \ddot{x}_i \right) \left(\sum_{i=1}^N \ddot{x}'_i \ddot{y}_i \right) = \left(\sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T \ddot{x}'_{it} \ddot{x}_{it} \right)^{-1} \left(\sum_{i=1}^N \sum_{t=1}^T \ddot{x}'_{it} \ddot{y}_{it} \right)$$

Este estimador também é chamado de intragrupos (Within-groups) devido ao uso de variação de tempo dentro de cada corte transversal. Para que o estimador de Efeitos Fixos seja eficiente, deve tomar a seguinte condição:

$$E(u_i u'_i | x_i, c_i) = \sigma_u^2 I_T$$

Ou seja, os erros idiossincráticos u_{it} apresentam variância constante em t e não exibem correlação serial.

A escolha de aplicação do modelo de dados em painel com efeitos fixos para estimar o impacto da PLP 17/2022 na dinâmica de arrecadação tributária dos estados brasileiros pode ser justificada pelas seguintes razões:

- Dados em painel com efeitos fixos são eficazes quando há heterogeneidade não observada entre as unidades. Ao incluir efeitos fixos, o modelo controla automaticamente essa heterogeneidade, permitindo uma análise mais precisa dos efeitos da PLP 17/2022.
- A PLP 17/2022 pode ter impactos diferenciados em cada estado devido a características específicas de cada unidade federativa. Os efeitos fixos individuais no modelo ajudarão a controlar essas diferenças não observadas que podem afetar a arrecadação tributária.
- Modelos de dados em painel são adequados para analisar tendências ao longo do tempo, o que pode ser relevante ao avaliar o efeito de mudanças legislativas, como a PLP 17/2022, na arrecadação tributária dos estados.

Nessa perspectiva, o modelo aplicado nesse trabalho apresenta a seguinte estrutura:

$$\ln(Y_{it}) = \beta_0 + \beta_1 \ln(X_{1it}) + \beta_2 \ln(X_{2it}) + \beta_3 \text{Dummy}C_t + \alpha_i + \varepsilon_{it}$$

onde Y_{it} é a receita tributária no estado i no mês t . X_{1it}, X_{2it} : são as variáveis explicativas referentes as vendas reais no varejo (X_1), e número de demissões (X_2), respectivamente. Além disso, a $DummyC_t$ é uma variável binária que denota o período após a aprovação do Código de direito do contribuinte, portanto, assumindo o valor 1 se o mês se refere ao período pós-aprovação do código (a partir de novembro de 2022) e zero caso contrário. Por fim, α_i denota o efeito fixo individual específico para a unidade i constante no tempo e ε_{it} é o termo de erro, que por hipótese mantém a condição i.i.d (independente e identicamente distribuído).

5.2. Base de Dados

Os dados coletados abrangem o período de janeiro de 2022 a junho de 2023 a fim de incluir os períodos antes e após a implementação da PLP 17/2022, em novembro de 2022. Quanto aos dados da receita tributária, foram obtidos do Tesouro Nacional, enquanto que as vendas reais no varejo são da Pesquisa Mensal do Comercial (PMC) realizada pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). O número de demissões foi obtido pelo Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (CAGED).

Vale destacar que os dados foram tratados, sendo controlados pela sazonalidade presente principalmente no mês de dezembro, como também deflacionados pelo Índice Geral de Preços do Mercado (IGPM).

A tabela a seguir apresentar análise descritivas das variáveis: receita tributária, vendas reais no varejo e número de demissões, em dois subperíodos, antes e após aprovação da PLP 17/2022.

Tabela 1: Análise Descritiva das Variáveis

Janeiro/2022 a Outubro/2022 (Antes da Aprovação da PLP 17/2022)				
	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo
Receita Tributária	2.673.254.414,01	4.103.548.955,70	123.545.304,41	27.281.126.491,08
Vendas Varejo	100,06	3,57	84,9	122,32
Demissões	62.193,12	104.529,66	2.349	582.749
Novembro/2022 a Junho/2023 (Após a Aprovação da PLP 17/2022)				
	Média	Desvio-Padrão	Mínimo	Máximo
Receita Tributária	2.686.474.196,60	4.122.924.706,44	147.270.885,4	28.835.997.106,27
Vendas Varejo	101,79	3,82	88,37	114,53
Demissões	65.317,17	108.328,8	2.426	616.806

Fonte: Elaborado pelo autor.

* Valores atualizados (IGP-M) a preços de 2022 - (R\$ milhões).

Comparando as estatísticas antes e após aprovação da PLP 17/2022, se verifica que para ambas variáveis houve aumento na média e no desvio padrão, com a implantação da lei, sugerindo crescimento das variáveis e um aumento na variabilidade nos dados.

6. RESULTADOS

A tabela 2 apresenta os principais resultados obtidos com a aplicação do modelo de dados em painel com efeitos fixos.

Tabela 2 – Resultado do Modelo Econométrico

Variável Dependente: ln(Receita Tributária)				
Parâmetro	Coefficiente	Erro Padrão	Estatística t	p – valor
Constante	20.5021	0.7411	27.66	0.000
ln(Vendas Varejo)	-0.1906	0.1137	-1.68	0.106
ln(Demissões)	0.1375	0.0482	2.85	0.008***
Dummy_Contribuinte	0.0132	0.0106	1.24	0.227
R ² :				
Within = 0.0232				
Between = 0.9767				
Overall = 0.9632				
Test F(3,26)	5.81			0.0035
N.de Obs.	27			

Fonte: Elaboração própria.

Nota: *** p-valor < 0,01; ** p-valor < 0,05; * p-valor < 0,1.

O coeficiente da constante é estatisticamente significativo a um nível de 1%, indicando que a receita tributária é positivamente correlacionada com fatores não observáveis que permanecem constante ao longo do tempo.

A única variável estatisticamente significativa é log(Demissões) e apresenta efeito positivo, indicando que as demissões têm relação direta com a arrecadação tributária. Em termos de elasticidade, o coeficiente indica que a cada demissão no mercado está associado a um aumento de 0,13 p.p. na arrecadação tributária.

A variável Dummy que mensura o impacto de implementação da PLP 17/2022 apresenta coeficiente positivo, mas não estatisticamente significativo, sugerindo que após o projeto entra em vigor (novembro de 2022), não se observou impactos significantes no comportamento da receita tributária advindos dessa política ao controlar por fatores fixos.

A medida de R² para o modelo com estimador Within é baixo, indicando que as variáveis explicativas explicam apenas uma pequena parcela da variação da receita tributária. Enquanto que o teste F é significativo a um nível de 1%.

Existe a possibilidade de a PLP 17/2022 ter apresentado impacto de curto prazo, mas que tenha sido mascarado por outros fatores. A análise econométrica foi realizada usando um modelo de dados em painel com efeitos fixos. Esse modelo controla por fatores fixos, como as características dos estados, que podem afetar a receita tributária. No entanto, é possível que haja outros fatores que não foram controlados pela análise econométrica que também estejam afetando a receita tributária.

Por outro, é possível que a relação negativa entre as vendas no varejo e a receita tributária seja causada pelo efeito renda, em que as vendas no varejo aumentam a renda disponível das pessoas, levando a um aumento do consumo de bens e serviços, mas também a um aumento da poupança mais que proporcional, fazendo com que os retornos sobre a arrecadação tributária sejam menores.

Uma hipótese para o efeito renda se sobrepôr, é o fato de o Brasil apresentar uma estrutura tributária regressiva, o que significa que as pessoas com menor renda pagam uma proporção maior de seus rendimentos em impostos. Logo um aumento nas vendas do varejo pode estar se direcionando a classe média e média/alta que tem propensão maior a poupar.

A relação positiva entre as demissões e a receita tributária também pode ser explicada pela hipótese do efeito renda, no sentido em que quando um funcionário é demitido, ele pode ter direito a recursos como seguro desemprego, indenizações e outros benefícios sociais. Esses recursos podem aumentar os gastos do funcionário demitido e de seus dependentes no curto-prazo, o que reflete no aumento da arrecadação de impostos.

Vale destacar também, que mesmo em um cenário de poupança total dos benefícios sociais recebidos pelo funcionário desempregado, essas indenizações e recursos sociais são tributadas na fonte pelo governo, o que também aumenta o nível de arrecadação de impostos.

Para confirmar ou refutar essas hipóteses, seria necessário realizar mais análises, incluindo testes de causalidade e análises de sensibilidade. Entretanto, como se trata de uma PLP 17/2022 com período recente de implementação existe muita escassez de dados e incertezas sobre sua eficácia na arrecadação tributária.

A tabela abaixo apresenta os testes de heterocedasticidade e autocorrelação do modelo.

Tabela 3 – Testes de Heterocedasticidade e Autocorrelação

Studentized Breusch-Pagan test
BP = 44.915, df = 7, p-value = 1.42e-07
Breusch-Godfrey test for serial correlation of order up to 1
LM test = 202.24, df = 1, p-value < 2.2e-16

Fonte: Elaboração própria.

Nota: *** p-value < 0,01; ** p-value < 0,05; * p-value < 0,1.

O teste de heterocedasticidade aponta para evidências significativas para rejeitar a hipótese nula de homoscedasticidade. Portanto, há indícios de heterocedasticidade nos resíduos.

O teste de autocorrelação mostra que o resultado é favorável a rejeição da hipótese nula de ausência de autocorrelação serial de primeira ordem nos resíduos, o que sugere a existência de autocorrelação serial nos resíduos.

A tabela 4 apresenta o teste de quebra estrutural para avaliar se há presença de significativa mudanças no padrão de comportamento das variáveis.

Tabela 4 – Teste de Quebra-Estrutural

Breakpoints at observation number:						
m = 1						392
m = 2		275				392
m = 3		195	275			392
m = 4	115	195	275			392
m = 5	87	172	248	330	412	
Fit:						
m	0	1	2	3	4	5
RSS	5.193	5.184	5.169	5.163	5.151	5.156
BIC	-811.650	-800.116	-789.100	-777.291	-766.071	-753.207

Fonte: Elaboração própria.

O teste sugere que existe cinco pontos de quebra. Cada ponto de quebra representa um potencial de alteração na estrutura ou comportamento dos dados. As medidas RSS e BIC estão sendo usadas para avaliar o ajuste do modelo em cada número de segmentos. O modelo com 4 quebras representa o melhor ajuste (RSS = 5.151).

7. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conduzir uma análise empírica é crucial para extrair *insights* valiosos sobre as relações subjacentes entre variáveis e suas implicações em contextos práticos. No presente trabalho, foi empregado o modelo de Dados em Painel com Efeitos Fixos para examinar a relação entre a implementação da PLP 17/2022 e o comportamento da arrecadação de tributos nos Estados brasileiros.

Os resultados revelam que no curto prazo a PLP 17/2022, mesmo com um efeito positivo, não se observa impacto estatisticamente significativo na capacidade de arrecadação tributária dos Estados. A análise também sugere que a relação entre as vendas no varejo e a receita tributária é negativa, o que pode ser explicado pelo efeito renda. Quando as vendas no varejo aumentam, a renda disponível das pessoas também aumenta. Isso leva a um aumento do consumo de bens e serviços, mas também a um aumento da poupança mais que proporcional.

Mattos et. al. (2013), também observaram a presença do efeito renda sobre a arrecadação de ICMS no Estado de São Paulo, em função das variáveis preditoras: vendas varejo, operações de crédito e índice de cesta básica. Os autores destacaram o fato de que a variável vendas no varejo apresenta problema para esse tipo de análise decorrente de não ponderar pelo tamanho da economia em questão, o que pode inviabilizar as estimações.

Por outro lado, foi visto que a relação entre demissões e receita tributária é positiva, o que também pode ser explicado pelo efeito renda. Quando um funcionário é demitido, ele pode ter direito a recursos como seguro desemprego, indenizações e outros benefícios sociais. Esses recursos podem aumentar os gastos do funcionário demitido e de seus dependentes no curto-prazo, o que reflete no aumento da arrecadação de impostos. Pires (2016), observou que o efeito renda era prevalente em momentos de recessão com aumento do desemprego as políticas de seguro-desemprego contribuíam com a manutenção de arrecadação tributária dos Estados.

Diante desses resultados, no entanto, é crucial reconhecer as limitações do modelo. A causalidade direta não pode ser estabelecida apenas com base na correlação, e outras variáveis não incluídas podem influenciar a arrecadação. Recomenda-se, portanto, uma abordagem holística, considerando fatores contextuais e monitoramento contínuo dos resultados. Além disso, futuros estudos podem expandir a análise, incorporando mais variáveis e avaliando o impacto de mudanças específicas decorrentes da PLP 17/2022.

A PLP 17/2022 pode trazer mudanças nos procedimentos fiscais e na interação entre a administração tributária e os contribuintes. A implementação da lei é vista como uma oportunidade para o aprimoramento contínuo dos serviços ao contribuinte. Nesse sentido, os insights observados nesse trabalho destacam a importância estratégica de investir na eficácia da política para fortalecer os direitos do contribuinte, da mesma forma como a implementação da LRF promoveu mudanças de paradigma no comportamento fiscal de Estados e Municípios.

A legislação pode ser vista como uma oportunidade para alinhar as práticas administrativas com os princípios fundamentais que garantem uma relação justa e transparente entre a administração tributária e os contribuintes. O desafio futuro será equilibrar eficiência fiscal com respeito e proteção aos direitos dos contribuintes, promovendo uma gestão fiscal eficaz e justa.

Como esta lei ainda é um debate recente no contexto brasileiro, existe certo grau de complexidade em mensurar impactos de curto prazo, e ter embasamento de alguma evidência, dado a escassez de trabalhos científicos nessa área, por se tratar de uma discussão inédita no país. Nessa perspectiva, esse trabalho busca motivar a uma longa discussão, ao avaliar a dinâmica da relação entre a arrecadação tributária dos Estados e a implementação da PLP 17/2022.

REFERÊNCIAS

ABREU, Alice; GREENSTEIN, Richard. The U.S. Taxpayer Bill of Rights: Window Dressing or Expression of Justice? In: **Journal of Tax Administration** (Forthcoming), Temple University Legal Studies Research Paper No. 2017-28. 2017.

AZAR, K.; GERSTENBLÜTH, M.; ROSSI, M. Moral fiscal en el Cono Sur. *Desarrollo y Sociedad*, v. 1, n. 65, p. 43-69, 2010.

BALTAGI, B. H. Specification tests in panel data models using artificial regressions. *Annales D'Économie et de Statistique*, n. 55-56, p. 277-298, 1999. Disponível em: <>. Acesso em: 08 nov. 2011.

BARROSO, Rafael et al. Is the Brazilian Fiscal Responsibility Law (LRF) really binding? Evidence from state-level government. **ENCONTRO NACIONAL DE ECONOMIA**, v. 32, p. 1-13, 2004.

BRASIL.CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em 18 jul. 2022.

BRASIL. Projeto de lei complementar n.º 17 de 2022. Senado Federal. Diário do Senado Federal n.º 190 de 2022, pp. 22-223. Disponível em: https://legis.senado.leg.br/sdleggetter/documento?dm=9212611&ts=1674178733920&disposition=inline&_gl=1*kzsaiq*_ga*MjEwNTk0MTc0MS4xNjkxMTc3ODI0*_ga_CW3ZH25XMK*MTY5MjA0MTAyNi4zLjEuMTY5MjA0MTEyMi4wLjAuMA. Acesso em: 04 dez 2023.

BOTELHO, R. Determinantes do comportamento fiscal dos estados brasileiros. Dissertação (Mestrado) - Instituto de Pesquisas Econômicas, Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, 2002.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Projeto de Lei Complementar n.º 17/2022 – texto original. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=2146627. Acesso: 04 dez. 2023.

CAMPOS, Felipe Guimarães. A criação de um código de defesa do pagador de impostos: um componente necessário da reforma tributária e o paradigma do cooperative-compliance na relação entre contribuinte e fisco. Dissertação, Universidade de Brasília, 2023.

DOS SANTOS, Sandra Regina Toledo. O impacto da LRF na arrecadação tributária dos municípios gaúchos: uma análise do período de 1996 a 2005. 2009.

FIORAVANTE, D. G.; PINHEIRO, M. M. S.; VIEIRA, R. S. V.; SANTOS, J. C. Lei de responsabilidade fiscal e finanças públicas municipais: impactos sobre despesas com pessoal e endividamento. IPEA, 2006. (Texto para Discussão, n. 1223).

GRUBER, JONATHAN. **Finanças Públicas e Política Pública**. 2 ed. São Paulo. LTC. 2009.

HALDENWANG, C.; IVANYNA, M. **A comparative view on the tax performance of developing countries: regional patterns, non-tax revenue and governance.** Germany: IfW, 2012. (Discussion Paper, n. 2012-10).

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática.** 15. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

LOTZ, J. R.; MORSS, E. R. **Measuring “tax effort” in developing countries.** Washington: IMF, 1967. (IMF Staff Papers, n. 14).

MARTÍN-MAYORAL, F.; URIBE, C. A. Determinantes económicos e institucionales del esfuerzo fiscal en América Latina. **Investigación Económica**, México, v. 69, n. 273, Sept. 2010.

MATTOS, Enlison; ROCHA, Fabiana; TOPORCOV, Patrícia. Programas de incentivos fiscais são eficazes?: evidência a partir da avaliação do impacto do programa nota fiscal paulista sobre a arrecadação de ICMS. **Revista Brasileira de Economia**, v. 67, p. 97-120, 2013.

MENEZES, R.; TONETO JÚNIOR, R. Regras Fiscais no Brasil: A Influência da LRF Sobre as Categorias de Despesa dos Municípios. *Planejamento e Políticas Públicas*, n. 29, p. 7-37, junho-dezembro 2006.

MUSGRAVE, R., & MUSGRAVE, P., (1989). *Public finance in theory and practice* (5th ed.). New York: McGraw-Hill Book Co.

NAKAGUMA, Marcos Yamada; BENDER, Siegfried. A emenda da reeleição e a Lei de Responsabilidade Fiscal: impactos sobre ciclos políticos e performance fiscal dos Estados (1986-2002). **Economia aplicada**, v. 10, p. 377-397, 2006.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Responsabilidade fiscal.* 2. ed. rev. São Paulo: Ed. Revistados Tribunais, 2002.

PIANCASTELLI, M. *Measuring the tax effort of developed and developing countries: cross country panel data analysis – 1985/1995.* Rio de Janeiro: Ipea, 2001. (Texto para Discussão, n. 818).

PIANCASTELLI, M.; BOUERI, R. *Dívida dos estados 10 anos depois.* Rio de Janeiro: Ipea, 2008. (Texto para Discussão, n. 1366).

PIRES, M. C. C. *Análise da PEC 241.* Nota técnica, IPEA, 2016a.

RIANI, FLÁVIO. **Economia Do Setor Público: Uma Abordagem Introdutória,** 6. ed. Rio de Janeiro: LTC, 2016.

SAKURAI, S. N. Déficit e ajuste fiscal dos municípios paulistas: uma análise para o período 1989-2001 via dados em painel. *Economia*, Brasília (DF), v. 6, n. 2, p. 463-488, jul./dez. 2005.

SOUZA, ANDRE AZEVEDO. **Eficiência Tributária, Transferências Constitucionais e**

Perfil Socioeconômico dos Municípios de Minas Gerais: contribuições empíricas em torno da Proposta de Emenda Constitucional nº. 188/2019. Fundação João Pinheiro. Belo Horizonte, 2022.

TORGLER, B. Tax morale in Latin America. **Public Choice**, v. 122, n. 1-2, p. 133-157, 2005.

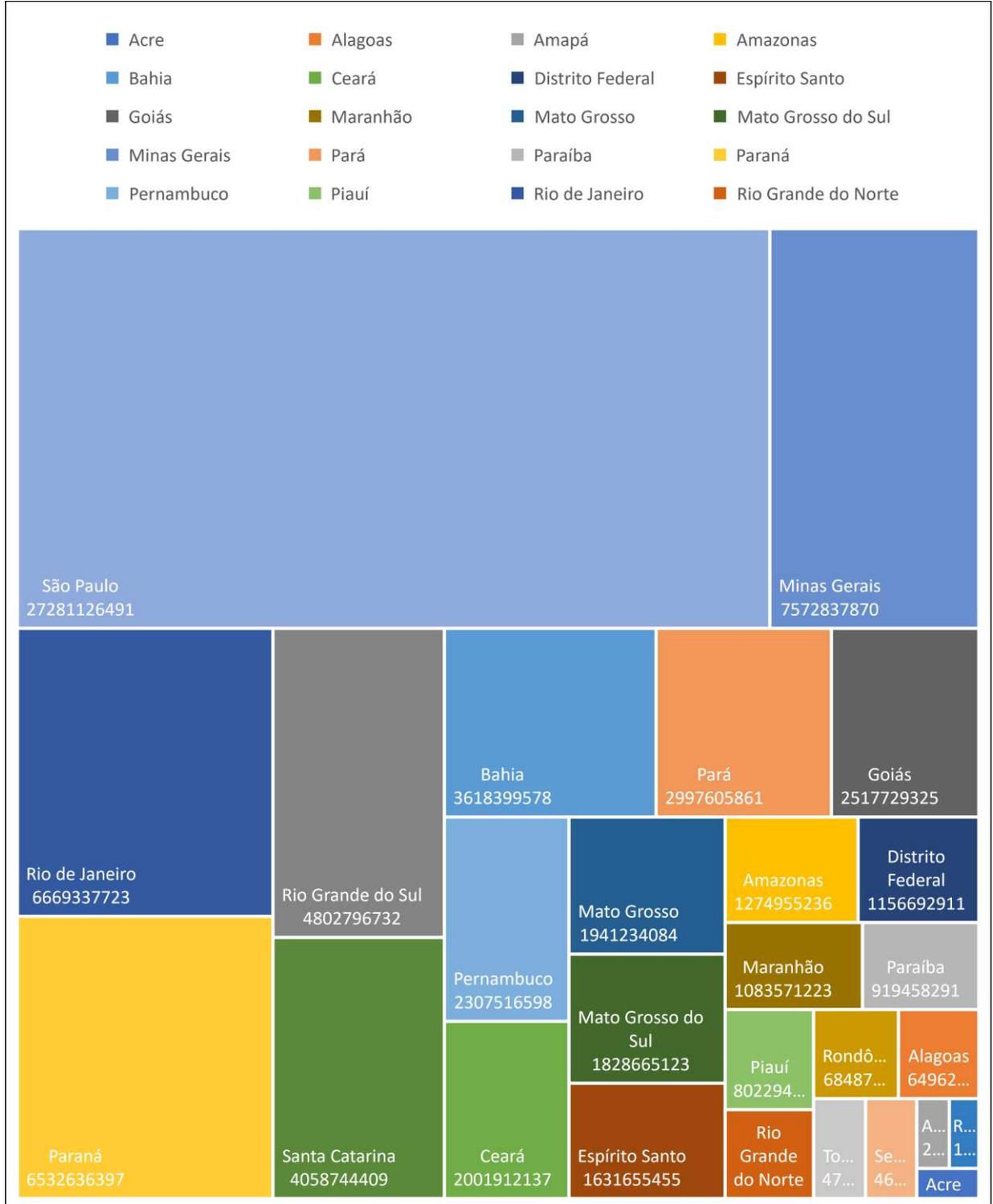
WOOLDRIDGE, J. M. Econometric analysis of cross section and panel data. London: The MIT Press, 2002. Disponível em: <<https://goo.gl/qZoIrM>>

_____. Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: Aplicado à União e aos Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional. – 9. ed. – Brasília : Secretaria do Tesouro Nacional, Subsecretaria de Contabilidade Pública. Coordenação-Geral de Normas de Contabilidade Aplicadas à Federação, 2022. Disponível em: <https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943>. Acessado em 04 jul. 2023.

_____. **Lei n.º 4.320**, de 17 de Março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm. Acesso em: 08 set. 2023.

APENDICE

Gráfico: Arrecadação Tributária por Estado – 01/2022 a 06/2023



Fonte: Tesouro Nacional.

Tabela de correlação da Arrecadação Tributária dos Estados:

	Acre	Alagoas	Amapá	Amazonas	Bahia	Ceará	Distrito Federal	Espírito Santo	Goiás	Maranhão	Mato Grosso	Mato Grosso do Sul	Minas Gerais	Pará	Paraíba	Paraná	Pernambuco	Piauí	Rio de Janeiro	Rio Grande do Norte	Rio Grande do Sul	Rondônia	Roraima	Santa Catarina	São Paulo	Sergipe	Tocantins
Acre	1,000	0,994	0,988	0,992	0,993	0,993	0,996	0,995	0,996	0,994	0,994	0,989	0,998	0,995	0,978	0,989	0,992	0,992	0,994	0,988	0,992	0,993	0,993	0,996	0,996	0,996	0,994
Alagoas	0,994	1,000	0,993	0,997	0,997	0,998	0,998	0,996	0,998	0,998	0,996	0,991	0,991	0,998	0,988	0,996	0,996	0,997	0,993	0,997	0,997	0,998	0,998	0,996	0,998	0,998	0,996
Amapá	0,988	0,993	1,000	0,996	0,998	0,997	0,996	0,994	0,994	0,996	0,995	0,990	0,988	0,993	0,997	0,997	0,997	0,996	0,996	0,998	0,997	0,996	0,994	0,994	0,996	0,995	0,990
Amazonas	0,992	0,997	0,996	1,000	0,999	0,998	0,998	0,994	0,997	0,997	0,995	0,994	0,989	0,994	0,992	0,999	0,998	0,998	0,999	0,998	0,998	0,994	0,997	0,997	0,995	0,994	0,989
Bahia	0,993	0,997	0,998	0,999	1,000	0,999	0,999	0,997	0,998	0,999	0,997	0,993	0,992	0,997	0,993	0,998	0,999	0,998	0,999	0,999	0,997	0,998	0,999	0,997	0,993	0,992	0,997
Ceará	0,993	0,998	0,997	0,998	0,999	1,000	0,999	0,998	0,999	0,999	0,999	0,993	0,992	0,997	0,992	0,997	0,998	0,998	0,999	0,998	0,999	0,999	0,999	0,993	0,992	0,997	0,992
Distrito Federal	0,996	0,998	0,996	0,998	0,999	0,999	1,000	0,999	0,999	0,999	0,999	0,994	0,995	0,998	0,989	0,996	0,998	0,998	0,999	0,999	0,999	0,999	0,994	0,995	0,998	0,989	0,996
Espírito Santo	0,995	0,996	0,994	0,994	0,997	0,998	0,999	1,000	0,998	0,999	0,998	0,994	0,995	0,999	0,985	0,993	0,996	0,996	0,998	0,999	0,998	0,994	0,995	0,999	0,985	0,993	0,996
Goiás	0,996	0,998	0,994	0,997	0,998	0,999	0,999	0,998	1,000	0,999	0,998	0,993	0,995	0,998	0,987	0,995	0,996	0,997	0,999	0,998	0,993	0,995	0,998	0,987	0,995	0,996	0,997
Maranhão	0,994	0,998	0,996	0,997	0,999	0,999	0,999	0,999	0,999	1,000	0,999	0,994	0,992	0,998	0,989	0,996	0,998	0,998	0,999	0,994	0,992	0,998	0,990	0,996	0,998	0,998	0,998
Mato Grosso	0,994	0,996	0,995	0,995	0,997	0,999	0,999	0,998	0,998	0,999	1,000	0,992	0,992	0,998	0,989	0,994	0,996	0,997	0,999	0,998	0,990	0,995	0,998	0,999	0,998	0,998	0,998
Mato Grosso do Sul	0,989	0,991	0,990	0,994	0,993	0,993	0,994	0,994	0,993	0,994	0,992	1,000	0,988	0,991	0,979	0,993	0,994	0,993	0,999	0,999	0,995	0,999	0,999	0,999	0,998	0,999	0,998
Minas Gerais	0,998	0,991	0,988	0,989	0,992	0,992	0,995	0,995	0,995	0,992	0,992	0,988	1,000	0,995	0,976	0,986	0,989	0,988	0,998	0,997	0,996	0,994	0,997	0,998	1,000	0,999	0,999
Pará	0,995	0,998	0,993	0,994	0,997	0,997	0,998	0,999	0,998	0,998	0,998	0,991	0,995	1,000	0,985	0,993	0,994	0,995	1,000	0,999	0,995	0,998	0,999	1,000	0,999	1,000	0,999
Paraíba	0,978	0,988	0,997	0,992	0,993	0,992	0,989	0,985	0,987	0,989	0,989	0,979	0,976	0,985	1,000	0,994	0,993	0,992	1,000	1,000	0,993	0,998	0,999	1,000	0,999	0,999	0,999
Paraná	0,989	0,996	0,997	0,999	0,998	0,997	0,996	0,993	0,995	0,996	0,994	0,993	0,986	0,993	0,994	1,000	0,998	0,998	1,000	1,000	0,994	0,999	1,000	1,000	0,998	0,999	0,999
Pernambuco	0,992	0,996	0,997	0,998	0,999	0,998	0,998	0,996	0,996	0,998	0,996	0,994	0,989	0,994	0,993	0,998	1,000	0,999	1,000	0,999	0,993	0,999	0,999	0,999	0,996	0,999	0,998
Piauí	0,992	0,997	0,996	0,998	0,998	0,998	0,998	0,996	0,997	0,998	0,997	0,993	0,988	0,995	0,992	0,998	0,999	1,000	0,999	1,000	0,992	0,998	0,999	1,000	0,998	0,998	0,998
Rio de Janeiro	0,994	0,993	0,996	0,999	0,999	0,999	0,999	0,998	0,999	0,999	0,999	0,999	0,998	1,000	1,000	1,000	1,000	0,999	1,000	1,000	0,994	0,998	1,000	1,000	0,998	0,999	0,999
Rio Grande do Norte	0,988	0,997	0,998	0,998	0,999	0,998	0,999	0,999	0,998	0,994	0,998	0,999	0,997	0,999	1,000	1,000	0,999	1,000	1,000	1,000	0,991	0,999	1,000	1,000	0,997	0,998	0,998
Rio Grande do Sul	0,992	0,997	0,997	0,998	0,997	0,999	0,999	0,998	0,993	0,992	0,990	0,995	0,996	0,995	0,993	0,994	0,993	0,992	0,994	0,991	1,000	0,990	0,991	0,992	0,997	0,996	0,994
Rondônia	0,993	0,998	0,996	0,994	0,998	0,999	0,999	0,994	0,995	0,998	0,995	0,999	0,994	0,998	0,998	0,999	0,999	0,998	0,998	0,999	0,990	1,000	0,999	0,998	0,994	0,996	0,996
Roraima	0,993	0,998	0,994	0,997	0,999	0,999	0,994	0,995	0,998	0,990	0,998	0,999	0,997	0,999	0,999	1,000	0,999	0,999	1,000	1,000	0,991	0,999	1,000	1,000	0,997	0,998	0,998
Santa Catarina	0,996	0,996	0,994	0,997	0,997	0,993	0,995	0,999	0,987	0,996	0,999	0,999	0,998	1,000	1,000	1,000	0,999	1,000	1,000	1,000	0,992	0,998	1,000	1,000	0,998	0,999	0,999
São Paulo	0,996	0,998	0,996	0,995	0,993	0,992	0,998	0,985	0,995	0,998	0,998	0,998	1,000	0,999	0,999	0,998	0,996	0,998	0,998	0,997	0,997	0,994	0,997	0,998	1,000	0,999	0,999
Sergipe	0,996	0,998	0,995	0,994	0,992	0,997	0,989	0,993	0,996	0,998	0,998	0,999	0,999	1,000	0,999	0,999	0,999	0,998	0,999	0,998	0,996	0,996	0,998	0,999	0,999	1,000	0,999
Tocantins	0,994	0,996	0,990	0,989	0,997	0,992	0,996	0,996	0,997	0,998	0,999	0,998	0,999	0,999	0,999	0,999	0,998	0,998	0,999	0,998	0,994	0,996	0,998	0,999	0,999	0,999	1,000