

UMA ABORDAGEM DAS RECEITAS DO ISSQN NO BRASIL APÓS A IMPLANTAÇÃO DA LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL

Rogélio Gerônimo-Santos¹
Sidnei Pereira do Nascimento²

Recebimento: 11 de outubro de 2018
Aceite: 15 de dezembro de 2018

Resumo

O objetivo deste estudo foi avaliar os impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) nas receitas *per capita* do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) no Brasil. O estudo mediu a dinâmica das receitas do ISSQN no período de 1997 a 2011, a partir do estado de São Paulo. Para isso, foi empregada a metodologia econométrica denominada de Ajuste de Poligonais a fim de auferir o comportamento da evolução das receitas oriundas do ISSQN. Os resultados demonstraram que, comparativamente ao estado de São Paulo, os demais estados, de forma geral, alcançaram taxas de crescimentos *per capita* do ISSQN inferiores, após, a efetiva implantação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), em 2005. Os estados que auferiram taxas superiores ao do estado de São Paulo pertencem à região Norte, Nordeste, e Minas Gerais da região Sudeste.

Palavras-chave: ISSQN. Lei de Responsabilidade Fiscal. Ajuste de Poligonais.

AN APPROACH TO TSAN REVENUES IN BRAZIL AFTER THE IMPLEMENTATION OF THE FISCAL RESPONSIBILITY LAW

Abstract

The aim of this study was to evaluate the impacts of the Fiscal Responsibility Law (FRL) in per capita income Tax on Services of Any Natures (TSAN) in Brasil. The study measured the dynamics of TSAN revenues from 1997 to 2011, from the state of São Paulo. For this, we used the econometric methodology called Polygonal adjustment in order to derive the behavior of the evolution of revenues from TSAN. The results showed that, compared to the state of São Paulo, the other states, in general, achieved per capita growth rates lower TSAN after the effective implementation of the Fiscal Responsibility Law (FRL) in 2005. The states that earned higher rates than the state of São Paulo belong to the region North, Northeast and Minas Gerais in the Southeast.

Keywords: TSAN. Fiscal Responsibility Law. Polygonal adjustment.

Introdução

¹ Mestre em Economia Regional pela Universidade Estadual de Londrina (UEL). Email: rogelio1974@sercomtel.com.br

² Doutor em Economia Aplicada pela ESALQ/USP. Universidade Estadual de Londrina (UEL)/Departamento de Economia. Email: sidnei@uel.br

As receitas financeiras, decorrente da arrecadação tributária, têm a finalidade principal, de garantir a disponibilização de serviços públicos à sociedade (SANTOS; NASCIMENTO, 2014). Esses dispêndios são escolhas políticas dos governos no que se refere à natureza dos serviços que são prestados (RIANI, 1997). Giambiagi e Além (2000) observam que os administradores públicos, quando fazem essas opções, deixam alguns grupos insatisfeitos.

Dessa forma, os recursos financeiros oriundos dos impostos, tem a finalidade, dentre outras, de preencher as falhas que os mercados não são capazes de prover sem a intervenção do Estado. Os desafios dos gestores públicos são de minimizar os impactos negativos, buscando a eficiência entre os agentes financiadores e os que necessitam desses serviços ofertados pelo Estado (PINDYCK; RUBINFELD, 2006).

Nesse contexto, de acordo com Luque e Silva (2004), a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é um importante instrumento que norteia a atuação do setor público com a aplicação adequada dos recursos e a oferta de serviços essenciais à população. Com o advento da LRF em 2000, os agentes públicos tiveram que readequar suas receitas e despesas a fim de atender a proposta da nova legislação.

Deste modo, é válida a investigação se os estados com maior população e potencialidade econômica conseguiram aumentar suas receitas *per capita* oriundas do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) após a efetiva implantação da LRF com mais eficiência.

Este estudo está fundamentado na premissa que a efetiva implantação da LRF os estados com maior potencialidade populacional e econômica, neste caso, o estado de São Paulo, conseguiram aumentar suas receitas *per capita* do ISSQN e conseqüentemente equalizaram as finanças com mais eficiência que os demais estados avaliados neste estudo.

Nesse contexto, o objetivo deste estudo foi avaliar os impactos da LRF nas receitas *per capita* oriundas do ISSQN, no Brasil, a partir do estado de São Paulo. Especificamente, o estudo mediu a dinâmica das receitas *per capita* do ISSQN, no período de 1997 a 2011, com quebra estrutural, em, 2005.

Destaca-se a importância deste estudo no segmento relacionado à arrecadação de imposto municipal que possui ampla relevância e interesse socioeconômico, visto que estas receitas são alocadas para custear os serviços ofertados à população. Ainda, chama-se a atenção pela escassez na literatura econômica brasileira de trabalhos especificamente sobre o ISSQN.

Além desta introdução, este estudo está dividido em mais quatro seções. Na segunda é realizada uma contextualização jurídica, sobretudo em relação ao ISSQN. Na terceira são apresentados os procedimentos metodológicos utilizados e a justificativa da quebra estrutural. A quarta seção mostra os resultados obtidos e, por fim, a quinta e última seção expõe as considerações finais.

Contextualização jurídica

De acordo com Affonso (1995), o sistema tributário da nova Constituição possui características regionalistas e polarizadas. Adverte-se que o Brasil desenvolveu um dos mais peculiares processos de descentralização fiscal do mundo (AFONSO, 1996). Neste sentido, a Constituição de 1988 não proveu meios legais para que houvesse um processo ordenado e pactuado de descentralização dos seus encargos (AFONSO et al., 2000).

Com o advento da Constituição Federal de 1988, ocorreu no Brasil, uma efetiva descentralização administrativa. Falletti, (2005) ressalta que esta ocorreu a partir do ente público central, e se estendeu ao âmbito administrativo, político e fiscal. Este processo iniciou-se no final dos anos de 1970 e que foi posteriormente ratificada em 1988, com a nova Constituição (GIAMBIAGI; ALÉM, 2011).

Nesse contexto é que surge o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) de competência municipal conforme define o artigo 156, inciso III, da Constituição Federal de 1988 (SPITZCOVSKY; MOTA, 2008). Este dispositivo constitucional trata do tributo incidente sobre a circulação de bens imateriais, ou seja, é a prestação de uma atividade profissional para um tomador de serviços (OLIVEIRA, 2009).

Historicamente, Oliveira (2009) observa que no Brasil a primeira vez que se têm registros de tributos incidentes sobre a prestação de serviços remete-se ao ano de 1912, época que foi criado um gravame vinculado à concessão de alvará para o exercício de certas atividades profissionais, exemplificadas pelas profissões de funileiros, lapidários e latoeiros. Entretanto, foi com a Emenda Constitucional nº 18/1965 que passou a existir no Brasil um exclusivo e puro imposto sobre serviços de qualquer natureza, de competência municipal.

A base de cálculo do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN), como observa Melo (2005) e Monteiro (2009) é o preço do serviço prestado. As alíquotas são tratadas no art. 8º da Lei

Complementar nº 116/2003, as quais incidem sobre a base de cálculo percentual máximo de 5% (MARTINS; PEIXOTO, 2008).

O fato gerador do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) conforme continha o art. 8º do Decreto Lei 406/1968 é a prestação de serviços (OLIVEIRA, 2009). Nesse contexto, Oliveira (2009) continua a definição do fato gerador do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) como a prestação de serviços realizada por pessoa física ou jurídica, mediante contraprestação onerosa.

Barreto (2009) expressa que os municípios podem erigir como fato gerador a prestação de todo e qualquer serviço. Melo (2005) destaca que a íntima vinculação da pessoa com a materialidade é que tem a virtude de tornar visível o contribuinte, porque ao alcançar o fato gerador, terá que recolher à fazenda pública parte da respectiva grandeza econômica, classificada como imposto. O fato gerador do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) são os serviços não compreendidos os de competência tributária estadual (MARTINS; ALMEIDA; SANTOS, 2010).

Mesmo havendo divergência jurídica quanto ao local que devem ser tributados os serviços, Lima (2003) lembra que com a exceção das empresas de construção civil, o município que compete à cobrança do Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN) é o local onde está estabelecida a empresa prestadora de serviços. Entretanto, alguns tribunais consideram como domicílio tributário o local onde se realizou o fato gerador, ou seja, onde o serviço foi prestado, visto que o art. 12º, do Decreto Lei 406/1968, que assegurava o local de estabelecimento do prestador como domicílio tributário foi revogado pela Lei Complementar 116/2003 (REIS, 2003). Nesse contexto, evidencia-se uma dúvida jurídica sobre a matéria que será sanável após ser apreciada pelo Supremo Tribunal Federal (STF).

Metodologia

Para alcançar os objetivos deste estudo, utilizou-se o modelo econométrico de Ajuste de Poligonais a fim de verificar a dinâmica comportamental das receitas *per capita* oriundas do ISSQN sob os impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) entre os anos de 1997 a 2014, conforme utilizado em Nascimento (2008), Santos (2014) e Santos et al. (2016).

Base de dados

Foi utilizada a base de dados contábeis disponibilizada pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), através dos Dados Contábeis dos Municípios - Finanças do Brasil (FINBRA) dos anos de 1997 a 2011.

Variáveis do modelo

Para aferir os resultados, foi adotado o método dos Mínimos Quadrados Ordinários (MQO), com o modelo econométrico de Ajuste de Poligonais, que se originou do modelo de Diferenças em Diferenças (Dif-Dif) exposto em Angrist e Krueger (1998). O modelo de regressão linear múltipla é representado pela equação (1) a seguir:

$$Y_i = \alpha_0 + \beta_0 T + \varphi_0 P_i (T - \Theta) + \alpha_1 L_i + \beta_1 (T \times L) + \varphi_1 P_i (T - \Theta) L_i + \mu_i \quad (1)$$

Em que:

Y_i é a participação percentual das receitas *per capita* do ISSQN de cada estado selecionados;

P_i representa a binária que é igual a zero no primeiro período e igual a um no segundo;

T_i representa uma variável de tendência;

Θ representa a abscissa do vértice, que neste modelo é o ano que delimita o período anterior (1997-2004) e o posterior (2005-2011). Então, Θ é igual a 2004;

L_i representa a binária definida como zero para o grupo de controle (estado de São Paulo) e um para o grupo de tratamento (demais estados da Confederação).

$\alpha_0, \alpha_1, \beta_0, \beta_1, \varphi_0, \varphi_1$ são os coeficientes;

μ_i representa o erro aleatório;
 i indica um determinado ano.

Para esse estudo foram utilizados os resultados do estimador φ_1 pertencente à variável independente $P_i(T - \Theta)L_i$. O estimador φ_1 mede a diferença da taxa média anual de aceleração do crescimento da arrecadação *per capita* do ISSQN do grupo de tratamento, no segundo período, em relação ao grupo de controle. No entanto, para aferir os resultados é necessário elaborar o modelo econométrico com todas as variáveis da equação (1) (SANTOS, et. al. 2016).

Observa-se o diagnóstico do coeficiente do modelo, de forma que sempre que for mencionada a taxa média, trata-se da média aritmética de variação e não da taxa geométrica. Essa média mostra a taxa média da arrecadação *per capita* das receitas oriundas das receitas do ISSQN.

Vale ressaltar que o modelo de Ajuste de Poligonais possui duas limitações que podem levar o pesquisador ao erro na interpretação dos dados: a primeira é a definição imprópria do período de corte. A segunda limitação refere-se às propriedades estatísticas dos parâmetros estimados por margem de erro que varia de acordo com o desvio padrão. Isto significa que baixa variabilidade torna o estimador mais confiável. Ainda, de acordo com Angrist e Krueger (1999), o modelo Dif-Dif, é limitado, pois não permite captar tendências de comportamento entre dois períodos avaliados, e podem, dessa forma, afetar a análise dos resultados.

Justificativas da quebra estrutural

Conforme já mencionado, a LRF tem como objetivo estabelecer normas de finanças públicas voltadas para responsabilidades na gestão fiscal. Esta implica na ação planejada e clara em que se antecipam os riscos e ajustam-se anormalidades capazes de afetar o equilíbrio das finanças públicas, mediante o cumprimento de metas pré-estabelecidas nos instrumentos de planejamento financeiro entre receitas e despesas e à obediência aos limites e condições no que tange a renúncia de receitas (SANTOS et. al., 2016).

Segundo Andrade (2006), o processo de planejamento público se inicia com o Plano Diretor. Todavia, na área financeira os três instrumentos de planejamento são: O Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei de Orçamento Anual (LOA). Esses instrumentos colaboram no gerenciamento eficiente na gestão da “máquina pública” cujas respectivas importâncias foram ratificadas a partir da LRF, enfatizando o controle e a transparência das finanças públicas.

Nesse contexto, em 2005 foram empossados os prefeitos para a primeira gestão com os três instrumentos de planejamento financeiro nas normas estabelecidas pela LRF, diferentemente do cenário de seus antecessores, empossados em 2001, que assumiram suas respectivas administrações com esses instrumentos já elaborados e aprovados, sem as exigências previstas na LRF. Esse foi o principal motivo para escolha do início do segundo período ser o ano de 2005 (SANTOS et al., 2014).

O PPA expressa o planejamento e tem por finalidade principal conduzir os gastos públicos de forma racional. Sua relevância reside no fato de fornecer diretrizes aos governos quanto à realização de despesas de capital além dos programas de natureza continuada, como coleta de lixo, segurança, saúde, educação, dentre outros (SANTOS, 2014).

A LDO foi introduzida no Direito Financeiro pela Constituição de 1988 e faz o elo entre o PPA e a LOA. Em outras palavras, a LDO prioriza as principais metas estabelecidas no PPA para serem executadas no orçamento anual. A LDO deve, além de definir as prioridades e nortear a elaboração da LOA, dispor acerca das políticas de pessoal e das alterações na legislação tributária. Dessa forma, quando a Administração pretende alterar a norma tributária do exercício seguinte ou conceder reajustes ao funcionalismo, deve indicar as intenções à LDO, pois ocasionam reflexos na equalização das contas públicas do ente público para o ano seguinte (ANDRADE, 2006).

A LOA revestida por atos formais prevê as receitas e fixa as despesas que serão realizadas no período de um ano, sendo facultado aos agentes públicos realizar as despesas que na LOA estão fixadas, sem temer sanções administrativas ou judiciais. Por este motivo, é chamada de lei autorizativa e não impositiva (ANDRADE, 2006). Assim, a LOA é a materialização do planejamento que expressa seus programas de atuação, discriminando a origem e o montante dos recursos, bem como a natureza e o montante das despesas a serem efetuadas (ANDRADE, 2002).

Resultados e discussão

Na Tabela 1 são apresentados os resultados das regressões do estado de São Paulo com relação aos demais estados brasileiros referentes às receitas *per capita* do ISSQN, no período de 1997 a 2011. Assim, o coeficiente φ_1 demonstra a taxa média anual de aceleração do crescimento das receitas *per capita* do ISSQN do estado de São Paulo, no segundo período, ou seja, após, a efetiva implantação da LRF, em 2005, em relação aos demais estados do Brasil.

Tabela 1: Coeficientes das regressões do estado de São Paulo em relação aos demais estados

Receitas Per Capita do ISSQN					
Estados	φ_1	Valor-p	Estados	φ_1	Valor-p
Acre	4,23	0,02	Paraíba	-1,40	0,30*
Alagoas	-0,88	0,05	Paraná	-1,71	0,00
Amapá	-1,24	0,03	Pernambuco	0,05	0,88*
Amazonas	-1,40	0,00	Piauí	0,48	0,05
Bahia	-1,36	0,00	Rio de Janeiro	-4,39	0,00
Ceará	0,54	0,04	Rio Grande do Norte	-1,70	0,00
Espírito Santo	-0,97	0,13*	Rio Grande do Sul	-2,24	0,00
Goiás	-0,83	0,00	Rondônia	3,06	0,01
Maranhão	1,28	0,01	Roraima	3,24	0,04
Mato Grosso	-3,33	0,00	Santa Catarina	-2,45	0,00
Mato Grosso do Sul	-0,67	0,23*	Sergipe	-1,91	0,00
Minas Gerais	0,40	0,00	Tocantins	-1,21	0,02
Pará	1,99	0,00			

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nota: *Estatisticamente não significativo ao nível de 5%.

As receitas *per capita* oriundas do ISSQN dos municípios pertencentes ao estado de São Paulo, na comparação com os demais estados brasileiros apresentou um crescimento superior aos municípios pertencentes a treze estados do País no período entre os anos de 2005 a 2011.

Os maiores valores da taxa média de aceleração do crescimento das receitas *per capita* alcançada pelo o estado de São Paulo foram observados para o estado do Rio de Janeiro com uma taxa de crescimento anual de 4,39%, seguido do Mato Grosso (3,33% a. a.), Santa Catarina (2,45% a. a.), Rio Grande do Sul (2,24% a. a.), Sergipe (1,91% a. a.), Paraná (1,71% a. a.), Rio Grande do Norte (1,70% a. a.), Amazonas (1,40% a. a.), Bahia (1,36% a. a.), Amapá (1,24% a. a.), Tocantins (1,21% a. a.), Alagoas (0,88% a. a.) e Goiás (0,83% a. a.).

As receitas *per capita* do ISSQN do estado de São Paulo, no período de 2005 a 2011, ou seja, após a efetiva implantação da LRF, foram inferiores na taxa anual de aceleração de crescimento de oito estados em 4,23% comparadas ao estado do Acre, seguido de Roraima (3,24% a. a.), Rondônia (3,06% a. a.), Pará (1,99% a. a.), Maranhão (1,28% a. a.), Ceará (0,54% a. a.), Piauí (0,48% a. a.) e Minas Gerais (0,40% a. a.).

Os resultados referentes às regressões do estado de São Paulo com os estados do Espírito Santo, Mato Grosso do Sul, Pernambuco e Paraíba não restaram ser estatisticamente significativas ao nível de 0,05. Assim, não é possível fazer afirmação sobre o desempenho das receitas *per capita* do ISSQN, após, a quebra estrutural, em 2005.

Diante do exposto, em geral, o estado de São Paulo alcançou taxa média de aceleração do crescimento superiores das alcançadas pelos demais estados da Confederação, após a efetiva implantação da LRF, neste, caso a partir da quebra estrutural em 2005. O desempenho do estado de São Paulo foi superior quando comparados aos estados com maior representatividade e potencialidade econômica.

Apesar do estado de Minas Gerais pertencer a uma região de maior potencialidade econômica o seu resultado diferiu dos demais, pois, alcançou uma taxa superior da auferida pelo estado de São Paulo. Minas Gerais faz parte do grupo de estados pertencentes às regiões Norte (quatro) e a região Nordeste (três).

O que pode justificar esse comportamento na taxa de aceleração do crescimento das receitas *per capita* do estado do Ceará e Maranhão é o desempenho do turismo que contribui demasiadamente para os resultados positivos nas receitas do ISSQN. Quanto aos estados do Norte sinaliza ser que os setores de serviços estavam operando em estagnação ou com uma demanda reprimida por serviços que acarretaram taxa de crescimentos superiores, todavia, em níveis de representatividade baixos.

Considerações finais

O objetivo deste estudo foi avaliar os impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) nas receitas *per capita* oriundas do ISSQN dos municípios agregados por estado. Para isso, utilizou o estado de São Paulo como grupo de controle comparando aos demais estados brasileiros, no período de 1997 a 2011. A metodologia utilizada foi o Ajuste de Poligonais a fim de medir o comportamento das receitas *per capita* do ISSQN.

Os resultados demonstraram que o comportamento das taxas de aceleração do crescimento do estado de São Paulo foram superiores a treze estados da Confederação, no período entre os anos de 2005 a 2011. Esse grupo são os principais estados do país no que tange a potencialidade econômica.

Com relação ao grupo de estados que auferiram taxas superiores ao estado de São Paulo são formados pelos estados de menor potencialidade econômica, composto, por quatro estado da região Norte e três estados da região Sul. A exceção ocorre com o estado de Minas Gerais que possui alta representatividade econômica.

Diante do exposto, não foi possível confirmar a hipótese do estudo que o estado de São Paulo, com o maior potencial econômico do País, alcançaria taxas de crescimento inferiores comparadas aos estados com menor representatividade econômica. Ainda, o estudo demonstrou que os estados com perfil econômico semelhante ao de São Paulo apresentaram taxas de crescimentos inferiores das receitas do ISSQN, no período de 1997 a 2011.

Ressalta-se que a análise sobre o tema não foram esgotadas neste artigo, e novos estudos devem ser realizados para o real entendimento da arrecadação do ISSQN pelos municípios, após a efetiva implantação da LRF. A pesquisa limitou-se a aferir a dinâmica das receitas *per capita* do ISSQN, no período de 1997 a 2011, de maneira agregada. Assim, para melhor entendimento sobre a temática deve se realizar estudos de forma desagregada por estado, mesorregião e microrregião.

Ainda, visto que são escassos os trabalhos que utilizam de métodos quantitativos para aferir a dinâmica das receitas dos impostos municipais no Brasil. Especificamente, é válida a comparação do desempenho das receitas entre municípios com menores e maiores potencialidade econômica e populacional. Ainda, sugerem-se estudos que apure se aumentos nas receitas do ISSQN acarretaram avanços dos investimentos municipais.

Referências

- AFONSO, J. R. R. Descentralizar e depois estabilizar: a complexa experiência brasileira. **Revista BNDES**, Rio de Janeiro, v. 3, n. 5, p. 31-61, 1996.
- AFONSO, J. R. R.; ARAÚJO, E. A.; REZENDE, F.; VARSANO, R. A Tributação brasileira e o novo ambiente econômico: a reforma tributária inevitável e urgente. **Revista BNDES**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 13, p. 137-170, 2000.
- AFFONSO, R. **A federação no Brasil: impasses e perspectivas**. Ensaios Seleccionados, FUNDAP, 1995.
- ANDRADE, N. A. **Contabilidade pública na gestão municipal**. São Paulo: Atlas, 2002.
- ANDRADE, N. A. **Planejamento governamental para municípios**. São Paulo: Atlas, 2006.
- ANGRIST, D. J.; KRUEGER, A. B. **Empirical strategies in labor economics**. Princeton: Princeton University, 1998. 89 p. (Working Paper, 401).
- BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. 2016. Disponível em <<http://ibge.gov.br>>. Acesso em: 24 de mar. 2016.
- BARRETO, A. F. **Curso de Direito Tributário Municipal**. São Paulo: Saraiva, 2009.
- BRASIL. **Constituição**. Constituição da República Federativa do Brasil. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 01 de mar. 2016.
- BRASIL. **Casa Civil**. Lei 4320, de 17 de março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L4320.htm>. Acesso em: 27 de mar. 2016.
- CARRAZZA, R. A. **Curso de direito constitucional tributário**. Malheiros Editora Ltda. São Paulo, 2007.
- CRUZ, F. **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada: Lei Complementar nº 101 de 4 de maio de 2000**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 2001.

- FALLETI, T. G. A Sequential Theory of Decentralization: Latin American Cases in Comparative Perspective. *American Political Science Review*, Cambridge, v. 99, n.3, p. 327-346, 2005.
- GIAMBIAGI, F. *et al.* **Economia Brasileira e Contemporânea (1945-2004)**. Rio de Janeiro: Campus, 2008.
- GIAMBIAGI, F. ALÉM, M. C. **Finanças Públicas: Teoria e Prática no Brasil**. 4º ed. atualizada. Rio de Janeiro, 2011 - 2ª Reimpressão.
- GERIGK, W. CORBARI, E. C. Risco no ambiente público municipal: um estudo exploratório nos pequenos municípios da região sul do Brasil. *Revista de Administração e Contabilidade da Unisinos*, São Leopoldo, v. 8 n. 1, p. 45-57, 2016.
- HOFFMAN, R. (2006). **Estatística para Economistas**. São Paulo, 2006: Ed. Saraiva.
- LIMA, E. A. A Interpretação do ISSQN à luz da Constituição Federal, em detrimento à jurisprudência pacífica do STJ. Tributação no local da prestação de serviços é inconstitucional. *Jus Navigandi*: Teresina, v. 8, n.65, mai. 2003. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/4043>. Acesso em: 03 de mai. 2016.
- LUQUE, C. A.; SILVA, V. M. A lei de responsabilidade na gestão fiscal: combatendo falhas de governo à brasileira. *Revista de Economia Política*, São Paulo, v. 24, n. 3, p. 404-421, 2004.
- MARTINS, E. C.; ALMEIDA, D.C; SANTOS, G. A. L. A Arrecadação Municipal do ISSQN (Impostos Sobre Serviço de Qualquer Natureza), em função da Lei Federal 116/2006. **Anuário 111 de Produção de Iniciação Científica Discente**: São Paulo, v. 13, n.16, 2010. p. 137-148. Disponível em: <http://www.sare.unianhanguera.edu.br/>. Acesso em: 29 ago. 2016.
- MARTINS, I. G. S. M.; PEIXOTO, M. M. **ISS: LC 116/2003**. Curitiba: Juruá, 2008.
- MELO, J. E. S. **ISS: Aspectos Teóricos e Práticos**. 4. ed. São Paulo: Dialética, 2005.
- MONTEIRO, S. T. M. Auditoria Fiscal nos Tributos Municipais - A Substituição Tributária no ISSQN após o Advento da Lei Complementar nº 116/2003 e as Alterações na Legislação tributária de Fortaleza. 2. ed. **Prêmio Sefin de Finanças Municipais**, [2009]. Disponível em: Acesso em: 23 ago. 2016.
- NASCIMENTO, S. P. Guerra Fiscal: uma avaliação comparativa entre alguns estados participantes. *Revista Economia Aplicada*, São Paulo, v. 12, n. 4, p. 677-706, 2008.
- OLIVEIRA, J. J. M. **Impostos Municipais: ISS, IPTU, ITBI**. São Paulo. Saraiva, 2009.
- PINDYCK, R.S; RUBINFELD, D. L. **Microeconomia**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.
- REIS, F. A. S. ISSQN: local de pagamento ou de incidência tributária. *Jus Navigandi*: Teresina, ano 9, n. 99, 2003. Disponível em: <http://jus.com.br/revista/texto/4223>. Acesso em: 24 abr. 2016.
- RIANI, F. **Economia do Setor Público: uma abordagem introdutória**. 3ª ed. São Paulo: Atlas, 1997.
- SANTOS, R. G dos. (2014). **A Dinâmica das Receitas dos Impostos Municipais no Paraná, No Período de 1997 a 2011: Um Olhar Sob os Impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal**. Londrina: dissertação de mestrado, Universidade Estadual de Londrina.
- SANTOS, R. G.; NASCIMENTO, S. P. A Arrecadação do IPTU, no Estado do Paraná, no Período de 1997 a 2011: um olhar sob os impactos da Lei de Responsabilidade Fiscal. *Revista Economia e Desenvolvimento*, Santa Maria, v. 26, n. 1, 2014.
- SANTOS, R. G.; NASCIMENTO, S. P.; MOURA, F.F.K. Análise das Receitas do ITBI nos Principais Municípios do Rio Grande do Sul. *Revista Economia e Região*. V.4, n.1, p. 47-67, 2016.
- SPITZCOVSKY, C.; MOTA, L. P. **Direito Constitucional**. 9. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo, 2008.
- WOOLDRIDGE, J. **Econometric analysis of cross section and panel data**. Cambridge: The MIT Press, 2001. 735 p.