

FUNDAÇÃO GETULIO VARGAS
ESCOLA DE ADMINISTRAÇÃO DE EMPRESAS DE SÃO PAULO

EURIPEDES MAGALHÃES DE OLIVEIRA

A GUERRA TRIBUTÁRIA INTERMUNICIPAL:
uma análise sobre os efeitos da política de harmonização tributária sobre o fenômeno da
arrecadação dos municípios da Região Metropolitana de São Paulo.

SÃO PAULO

2010

EURIPEDES MAGALHÃES DE OLIVEIRA

A GUERRA TRIBUTÁRIA INTERMUNICIPAL:

uma análise sobre os efeitos da política de harmonização tributária sobre o fenômeno da arrecadação dos municípios da Região Metropolitana de São Paulo.

Dissertação apresentada à Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getúlio Vargas, como requisito para obtenção do título de Mestre em Administração.

Campo de Conhecimento:
Política e Economia do Setor Público

Orientador: Prof. Dr. Ciro Biderman

SÃO PAULO

2010

Oliveira, Euripedes Magalhães de.

A Guerra Tributária Intermunicipal: uma análise sobre os efeitos da política de harmonização tributária sobre o fenômeno da guerra fiscal entre os Municípios das Regiões Metropolitanas. / Euripedes Magalhães de Oliveira. - 2010.
83 f.

Orientador: Ciro Biderman

Dissertação (mestrado) - Escola de Administração de Empresas de São Paulo.

1. Impostos municipais – São Paulo, Região Metropolitana (SP). 2. Relações fiscais intergovernamentais – Brasil. 3. Política tributária -- Brasil. 4. Federalismo -- Brasil. I. Biderman, Ciro. II. Dissertação (mestrado) - Escola de Administração de Empresas de São Paulo. III. Título.

CDU 336.2(81)

EURIPEDES MAGALHÃES DE OLIVEIRA

A GUERRA TRIBUTÁRIA INTERMUNICIPAL:

uma análise sobre os efeitos da política de harmonização tributária sobre o fenômeno da arrecadação dos municípios da Região Metropolitana de São Paulo.

Dissertação apresentada à Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getulio Vargas, como requisito para obtenção do título de Mestre em Administração.

Campo de Conhecimento:
Política e Economia do Setor Público

Data de aprovação:

03 /03/ 2010

Banca Examinadora:

Prof. Dr. Ciro Biderman
FGV-EAESP

Prof. Dr. George Avelino Filho
FGV-EAESP

Prof. Dr. Paulo Ayres Barreto
FDUSP

À Minha Família

AGRADECIMENTOS

Inicialmente, gostaria de agradecer a CAPES, e a FGV EAESP pela concessão de minha bolsa de estudos pelo período em que estive no programa de Mestrado e pela oportunidade de voltar a estudar nesta casa pela qual tenho tanta admiração e devo muito pela minha formação pessoal e profissional.

Agradeço aos professores convidados para a banca, o professor George Avelino Filho e ao professor Paulo Ayres Barreto principalmente por sua dedicação em lecionar e contribuir para meu desenvolvimento profissional, acadêmico, mas principalmente pessoal. Agradeço especialmente ao meu orientador, Prof. Ciro Biderman, por ser uma pessoa que sempre me instigou a aprofundar meu trabalho, explorar minhas capacidades e me dar tantas oportunidades. Finalmente, agradeço a todos os meus professores de mestrado e graduação, na FGV EAESP e na USP, que tanto me apoiaram e acreditaram no meu potencial. Entre meus professores. Especialmente agradeço aos professores Luís César Amad Costa e Frederico Araujo Turolla por terem acreditado no meu projeto de Mestrado.

Agradeço ao Senhor Secretário de Cultura do Estado de São Paulo, o Senhor João Sayad, ao professor Henrique Fingerhann e a Marcos Takao Ozaki pelas entrevistas concedidas ao longo desta dissertação e que me ajudaram a esclarecer muitos pontos relacionados a dinâmica da guerra fiscal envolvendo os municípios da Região Metropolitana de São Paulo e o surgimento da Emenda Constitucional objeto deste trabalho. Agradeço também aos muitos servidores municipais com os quais tive a oportunidade de conversar ao longo desta dissertação e fornecendo-me subsídios para melhor compreender a dinâmica da guerra fiscal na RMSP.

Gostaria de registrar aqui que, sem dúvidas, sou imensamente grato a todos aqueles que estiveram ao meu lado durante a realização deste trabalho. Os amigos que conquistei ao longo do Mestrado, do curso de direito na USP e pelos corredores e especialmente o primeiro andar da FGV EAESP. Agradeço pela paciência e carinho por me ouvirem nos momentos de preocupação e estresse com a realização deste trabalho e das tantas atividades realizadas em paralelo. De coração, espero ter contribuído um pouco para as suas vidas e retribuído um pouco do carinho recebido.

Deste período, gostaria de agradecer especialmente ao meu grande amigo Leonardo Barone. Pessoa culpada por muito da minha formação pessoal e profissional, por ser um amigo com o qual sempre pude contar desde muito tempo e que tanto me ajudou na realização

de muitos projetos e, especialmente, esta dissertação. Para este trabalho não poderia deixar de agradecer também a Camila Gutierrez Martins por me auxiliar na revisão final deste texto.

Por fim, agradeço enormemente a minha família, meus pais, irmão e avós, por serem a peça fundamental da minha vida e minha maior referência. Para estes reconheço que palavras seriam incapazes de descrever minha gratidão.

Resumo

A proposta deste trabalho é avaliar a adoção da EC n° 37, de 12 de junho de 2002, regulada pela LC 116, em 31 de julho de 2003, como instrumentos de contenção da guerra fiscal entre os municípios. Desse modo, procura-se avaliar os impactos da adoção de uma alíquota de piso para o ISSQN sobre a arrecadação dos municípios, tomando os municípios que compõem a RMSP como principal objeto de análise. A importância do tema é identificada na relação entre entes federativos, a discussão em torno da autonomia financeira e tributária na federação brasileira e como estas questões impactam a oferta de bens públicos. Este trabalho se vale de um modelo simples elaborado para compreender a arrecadação tributária via ISSQN e procura inferir os resultados ocasionados pela adoção de uma medida externa de harmonização de alíquotas tributárias, resultados positivos e significantes são encontrados para tais efeitos. Espera-se que este trabalho contribua e aponte novas perspectivas de estudos na área de federalismo fiscal, especialmente para estudos voltados para governos locais no Brasil. Ao mesmo tempo, espera-se contribuir para o desenvolvimento de pesquisas em torno das alíquotas, da arrecadação, do modelo tributário nacional e para as discussões sobre alocação de competências entre os entes federativos.

Palavras-chave: Federalismo, Federalismo Fiscal, Guerra Fiscal, *Accountability*, Harmonização Tributária

Abstract

The purpose of this study is to assess the adoption of EC n ° 37, from June 12, 2002, covered by LC 116, on July 31, 2003, as a means to contain the tax war among municipalities. Thus, it aims to assess the impacts of the adoption of a rate floor for ISSQN on the tax collection of cities, taking the cities that comprise the MRSP as the main object of analysis. The importance of this issue is identified in the relationship among federal entities, the discussion of tax and financial autonomy in the Brazilian federation and how these issues impact the provision of public goods. This work uses a simple model designed to understand the tax collection via ISSQN and seeks to infer the results caused by the adoption of an external measure of harmonization of tax rates. Positive and significant results were found in this study. It is hoped that this work will contribute with new perspectives of studies in the area of fiscal federalism, especially for studies about local governments in Brazil. At the same time, it is hoped to contribute to the development of researches on the tax rates, tax revenues, the tax model and national discussions on allocation of powers between the federal entities.

Keywords: Federalism, Fiscal Federalism, Tax War, Accountability, Tax Harmonization

LISTA DE ILUSTRAÇÕES E GRÁFICOS

Ilustração 1: Distribuição da arrecadação do ISSQN no país (ISSQN-2005)	29
Ilustração 2 – Gráficos de correlação entre as variáveis utilizadas para este trabalho	71
Ilustração 3: Municípios que compõem a RMSP e divisão em subregiões.....	77
Gráfico 1 – Participação do ISSQN na receita orçamentária dos municípios das RMBs (2008)	25
Gráfico 2 – Participação do ISSQN na receita tributária total dos municípios das RMBs (2008)	25
Gráfico 3 – Participação das transferências federais na receita orçamentária dos municípios das RMBs (2008)	26
Gráfico 4 – Participação das transferências estaduais na receita orçamentária dos municípios das RMBs (2008)	26
Gráfico 5 – Participação no PIB nacional (2004)	37
Gráfico 6 – Produto e renda – Participação dos serviços no total do valor adicionado (em %)	38
Gráfico 7 – Participação percentual de empregos na RMSP por setor produtivo	38
Gráfico 8 – Participação percentual de estabelecimentos do setor de serviços no total de estabelecimentos da RMSP	39
Gráfico 9 – Histograma do log do ISSQN e seu ajuste a curvas log-normal	69
Gráfico 10 – Histograma do log da população municipal (dados do Censo 2000) e seu ajuste a curvas log-normal	69
Gráfico 11 – Histograma do log do total de remunerações pagas em dezembro e seu ajuste a curvas log-normal	70
Gráfico 12 – Distribuição dos resíduos perante aos valores previstos pelo modelo	72
Gráfico 13 – Distribuição dos resíduos frente aos valores previstos pelo modelo apresentando apenas os dados em <i>outlier</i>	72
Gráfico 14 – Distribuição dos resíduos e seu ajuste a uma curva log-normal	73
Gráfico 15 – Distribuição dos valores previstos pelo modelo e seu ajuste a uma curva log-normal	73

INDICE DE TABELAS

Tabela 1 – Número de Municípios Brasileiros.....	22
Tabela 2 – Arrecadação de ISSQN no Brasil – 1995-2005	35
Tabela 3 – Alíquotas médias observadas anualmente na RMSP.....	48
Tabela 4 – Distribuição das alíquotas médias observadas anualmente na RMSP.....	49
Tabela 5 – Descrição de variáveis	49
Tabela 6 – Descrição das variáveis utilizadas no modelo	51
Tabela 7 – Apresentação das equações identificadas para este modelo na forma log-linear e tratamento para a heteroscedasticidade	55
Tabela 8 - Regressão do modelo na forma log-linear e teste AIC e BIC	70
Tabela 9 - Estatística descritiva dos dados utilizados para este trabalho (forma Logarítmica)	71
Tabela 10 –Demonstrativo de correlações entre os dados utilizados para este trabalho	71
Tabela 11: Arrecadação de ISSQN por Região Metropolitana e Participação na Arrecadação Total de ISSQN no Estado e no Brasil (continua).....	74
Tabela 12 – Informações gerais sobre os municípios que compõem a RMSP.....	78
Tabela 13 – Informações sobre a existência de NF-e nos municípios que compõem a RMSP.....	79
Tabela 14 – Identificação das alíquotas médias dos municípios com legislação disponibilizada (média simples) (continua)	80
Tabela 15 – Ranking dos Municípios por sua arrecadação per capita de ISSQN (continua)....	82

SIGLAS E ABREVIACÕES

Abrasf – Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais
ADCT – Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade
ADPF – Ação de Descumprimento de Preceito Fundamental
Art. – artigo (legislação)
CCJ – Comissão de Constituição e Justiça
CEI – Cadastro Específico do INSS
CF – Constituição Federal
CNPJ – Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
CTM – Código Tributário Municipal
CTN – Código Tributário Nacional (Lei 5.172/66)
Dec – Decreto
DecL – Decreto Lei
EC – Emenda Constitucional
IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IPCA – Índice de Preços ao Consumidor Ampliado (IBGE)
ISSQN – Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza
IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano
ITBI – Imposto de Transmissão de Bens Inter-vivos
LC – Lei Complementar
LOG - Logaritmo
LRF – Lei de Responsabilidade Fiscal
MTE – Ministério do Trabalho e do Emprego
PEC – Proposta de Emenda Constitucional
Pnad – Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílio (IBGE)
RM – Região Metropolitana
RMB – Regiões Metropolitanas Brasileiras
RMSP – Região Metropolitana de São Paulo
STN – Sistema Tributário Nacional

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	14
2. FEDERALISMO	17
2.1. As origens do federalismo e o fenômeno da guerra fiscal	17
2.2. Características gerais sobre a configuração do federalismo no Brasil.....	20
2.2.1. O federalismo brasileiro atual e a condição dos municípios.....	21
2.3. Alocação de recursos na federação	23
2.4. O ISSQN – Da reforma tributária de 1965 à CF 1988	27
2.5. As controvérsias em torno da instituição da Alíquota Mínima de 2%.....	30
3. PESQUISA, DESENHO DE PESQUISA E HIPÓTESES.....	33
3.1. Problema de pesquisa.....	33
3.2. Desenho de pesquisa e seleção dos casos.....	34
3.3. A Região Metropolitana de São Paulo	35
3.4. Hipóteses sobre alteração no perfil de arrecadação do ISSQN.....	40
3.4.1. H1: A harmonização elevou a arrecadação tributária dos municípios. 40	
3.5. Variáveis de controle	44
3.6. Especificação do modelo de regressão	50
4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS.....	54
4.1. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	57
REFERÊNCIAS	60
ANEXOS	69

1. INTRODUÇÃO

Nas linhas de estudo sobre federalismo, a discussão em torno da capacidade de tributar de cada um dos entes é um importante objeto de pesquisa. Apesar de a discussão já ter sido proposta por Alexander Hamilton, na obra *O federalista*, o estudo da alocação de competências tributárias e a racionalidade na adoção dos critérios tributários ganharam importância muito tempo depois, com os trabalhos desenvolvidos na área de federalismo fiscal. Segundo Abrucio e Costa (1998), diversas são as razões que levam à criação de estruturas federativas e por isso tamanha a pluralidade de modelos federativos atualmente constituídos.

Essa diversidade favorece o surgimento de trabalhos voltados a identificar os mecanismos de cooperação ou competição entre esses entes. Na esfera tributária, as pesquisas avaliam a melhor distribuição dos critérios de arrecadação de tributos entre os entes federativos, como conciliar o fornecimento de bens públicos com a geração de externalidades e, ainda, como avaliar as relações de forças na interação entre esses entes e os diversos atores ligados a eles. Nesses modelos, a competição é vista ora como algo benéfico à sociedade e ao Estado, ora como um elemento prejudicial, sempre considerando as condições da federação em estudo.

Este trabalho avalia a adoção da EC nº 37, de 12 de junho de 2002, regulada pela LC 116, em 31 de julho de 2003, como instrumentos de contenção da guerra fiscal entre os municípios por meio da aplicação de baixas alíquotas tributárias. A prática de guerra fiscal pode ser exercida de diversas maneiras pelos entes federativos. Dada a complexidade de formas de explorar o fenômeno da guerra fiscal e das ações que podem ser adotadas pelos governantes para contornar as restrições apresentadas, este trabalho avaliará se a imposição de uma alíquota de piso a ser praticada para a tributação via ISSQN indica um aumento da arrecadação deste tributo por parte dos municípios e como esta política afeta o comportamento dos mesmos.

Uma medida como a estudada aqui encontraria resistência no plano jurídico e econômico. Na esfera jurídica, seria questionável a constitucionalidade de uma medida que fere a autonomia dos entes subnacionais. Na esfera econômica, uma medida como essa afeta diretamente as condições de concorrência entre os municípios e a possibilidade de se alcançar uma condição de maior eficiência para a alocação de recursos.

Como aponta a literatura, compreender uma federação passa pela avaliação dos elementos que a estruturaram e como está configurada os mecanismos de cooperação ou competição entre seus entes. Diante disso, nesta dissertação, procuram-se apontar a configuração do federalismo brasileiro, suas instituições e como foram alocadas as competências tributárias aos governos locais, com especial destaque para o período pós-1988. Desta forma, procura-se posicionar o leitor dentro da realidade brasileira e da forma como surgiu a medida de restrição aos Municípios estudada nesta dissertação. Para este trabalho, toma-se a RMSP como principal objeto de estudo, dada a concentração arrecadatória desse tributo.

Seguindo o conselho encontrado na literatura, esta dissertação se destaca principalmente por sua coleta de dados primários. Para compreender a medida de controle adotada sobre os municípios e a dinâmica de arrecadação do ISSQN pelos governos municipais, procurou-se entre os membros da RMSP suas alíquotas e respectivas legislações tributárias para o ISSQN. A relevância deste trabalho encontra-se justamente na possibilidade de estudar um fenômeno exógeno que afeta todos os municípios brasileiros e também por favorecer a abertura para trabalhos futuros a respeito da federação brasileira, especialmente a condição dos Municípios como entes federativos, seus mecanismos de interação, a distribuição de competências tributárias e alocação de recursos.

Esta dissertação está organizada em três grandes capítulos. A revisão de literatura é apresentada no primeiro capítulo, bem como a apresentação das principais características da formação do federalismo brasileiro. Como principal objeto de estudo, procura-se identificar as especificidades da condição do município como um ente federativo e a alocação da competência tributária de um tributo como o ISSQN aos governos locais no Brasil.

Para compreender a medida aqui estudada, deve-se considerar a gradual migração de uma economia industrial para uma economia de serviços. A este elemento adiciona-se um tributo sobre serviços legislado pelos municípios e uma região com forte interação econômica, o que favorece as condições para se observar a prática de guerra fiscal atraindo empresas e visando o aumento de arrecadação. Diante destes elementos, o segundo capítulo identifica as principais considerações adotadas para avaliar os efeitos da EC 37/02 e da LC 116/03 sobre a arrecadação do ISSQN. Nesse capítulo, também é possível encontrar a descrição das variáveis adotadas, suas respectivas bases de dados e o objeto de estudo para este trabalho, os municípios da RMSP e como foi realizado o tratamento das informações coletadas sobre as alíquotas.

Finalmente, o terceiro capítulo dedica-se à aplicação do modelo, dos testes realizados e à apresentação dos resultados encontrados. Devido a ausência de maiores informações que pudessem ser utilizadas como controle, este trabalho avalia por meio de regressões simples os efeitos da política de harmonização tributária sobre a arrecadação, encontrando resultados positivos e significantes a partir da adoção desta medida. Ao final desse capítulo, encontram-se também as considerações finais perante as hipóteses levantadas por este trabalho e quais caminhos podem ser trilhados no desenvolvimento de trabalhos futuros. No anexo estão todas as referências e bases de dados desenvolvidas para esta dissertação.

2. FEDERALISMO

2.1. As origens do federalismo e o fenômeno da guerra fiscal

O federalismo surge como uma construção teórica, defendida e justificada para assegurar a aprovação da Carta Constitucional dos Estados Unidos¹. Dentre os diversos temas levantados na obra *O federalista*, Hamilton aborda nos textos de número 30 a 36 a discussão tributária para a formação do Estado federativo. Desde então, a capacidade de tributar e a alocação de recursos seriam temas de grande importância para a Constituição e para a configuração deste modelo de Estado, haja vista a preocupação com a autonomia dos entes federativos perante a União. A instituição de sistemas federativos pode ser sintetizada na forma a seguir:

Os sistemas federativos pressupõem a existência de um contrato federativo garantido por sólido arcabouço institucional. Diante disso, institui-se uma convivência pautada entre autonomia e interdependência como uma forma de lidar com as tensões presentes no sistema federativo (GARSON, 2009, p. 27).

Para Souza (2008), a literatura em torno do tema federalismo e as muitas federações ajudam pouco a traçar um desenho comum para compreender as questões relacionadas à formação, à organização, às diferenças entre os sistemas federativos e, principalmente, aos mecanismos que garantem a estabilidade do sistema.

Como destaca Souza (2008), para os trabalhos desenvolvidos na área de federalismo fiscal, a descentralização de competências e recursos entre os entes federativos é vista sob uma perspectiva de economia de mercado. Nessa concepção, são intensos os debates em torno dos efeitos gerados na arrecadação tributária, na qualidade dos bens públicos ofertados e no grau de interferência do Estado sobre a economia. Como apontam os autores apresentados a seguir, os efeitos encontrados quanto a adoção de um modelo federativo dependerão dos resultados gerados pelo desenho de suas instituições.

Trabalhos como o de Oates (1972), Hayek (1939) e Brennan e Buchanan (1980) apontavam que o modelo federativo permitiria a cada um dos entes uma alocação eficiente

¹ Como aponta Dallari (2005), um primeiro exemplo de união de estados surge na Confederação Helvética, no século XIII, porém apresentando características distintas do federalismo que então surgia com o modelo americano.

dos recursos e também quanto a oferta de bens públicos. Ao mesmo tempo, era considerado que tal modelo levaria a uma oferta de bens ajustada aos interesses de cada comunidade. Sob essa perspectiva, a descentralização surge como elemento para a promoção do *accountability* pela sociedade. Oates (2006) resume os principais elementos relacionados a esta competição da forma apresentada a seguir:

- Os governos locais têm melhores condições de responder adequadamente as necessidades dos cidadãos, comparativamente a um governo central.
- Os indivíduos podem buscar os entes da federação que se mostram mais adequados aos seus interesses na relação pagamento de impostos e obtenção de bens públicos.
- Esta situação leva os entes da federação a competirem entre si para oferecerem bens públicos de forma mais eficiente.
- Esta situação leva os entes da federação a buscarem mecanismos mais inovadores na adoção de políticas públicas que atendam aos cidadãos.

Diante disso, a distribuição de competências tributárias dentro da federação tem o intuito de garantir aos entes federativos a arrecadação de recursos suficientes para o desempenho de suas obrigações e torná-los mais eficientes na aplicação dos recursos. Outro efeito importante apresentado a partir dessas considerações é que a maior descentralização e a busca por governos mais eficientes seriam uma maneira de se obter bons resultados no combate à corrupção e com impactos positivos diretos sobre o crescimento econômico.

Essas considerações, contudo, passaram a sofrer críticas em trabalhos recentes. Como destaca Rodden (2006), a guerra fiscal pode apresentar efeitos nocivos para as finanças públicas e afetar a oferta de bens públicos à sociedade². Ao mesmo tempo, é possível notar na literatura que para as diversas federações pelo mundo observou-se a formação de governos maiores (Stein, 1999)³, corrupção (Treisman, 2000)⁴, instabilidades macroeconômicas (Wibbels, 2000)⁵ e até a ocorrência de menores índices de crescimento econômico (Davoodi e

² Em um fenômeno descrito pelo autor como um modelo de estado Leviatã em que os entes passam a disputar recursos, acabam por deteriorar a base de arrecadação dos mesmos e prejudicar a oferta de bens públicos a sociedade.

³ STEIN, Ernesto. **Fiscal decentralization and government size in Latin America**. *Journal of Applied Economics*, v. 2, n. 2, p. 357-391, Nov./1999.

⁴ TREISMAN, Daniel. **Decentralization and the quality of government**. *Berkeley*, v. 76, n. 3, p. 399-457, Jun./2000.

⁵ WIBBELS, Erik. **Federalism and politics of macroeconomic policy and performance**. *American Journal of Political Science*, v. 44, 4 ed., p. 687-702, Out./2000.

Zou, 1998)⁶. Como identificam Abrucio e Costa (1998) e Garson (2009), todas essas linhas de debate apenas evidenciariam as dificuldades de responsabilização dos governos locais e que o debate sobre desenhos federativos ainda permanece aberto e sem respostas definitivas.

A guerra fiscal deste estudo ocorre para um tributo de competência dos governos municipais brasileiros, o ISSQN. Como aponta Barcellos (2004), tributos são um instrumento importante para a decisão de investimentos e atuação dos agentes. A partir de uma brecha normativa, as empresas passavam a estabelecer suas sedes em municípios com alíquotas tributárias reduzidas e prestavam seus serviços, beneficiando-se de um custo tributário menor. A distinção entre o local de sede e o local de prestação de serviço da empresa favoreceria ao fenômeno conhecido na literatura sobre federalismo fiscal como “*race to the bottom*”⁷.

Para Bruckner (2000) e Bucovetsky Marchand e Pestieau (1998), a tributação sobre atividades que apresentam base de incidência móvel tende a provocar a mobilidade do capital para as regiões que apresentam uma menor tributação e este movimento cessa apenas quando os retornos líquidos oferecidos por cada região se equalizam⁸. Segundo esses autores, os entes subnacionais já apresentam problemas ao praticarem a tributação sobre bens de base tributária móvel, posto que sua percepção para as efetivas elasticidades dos bens tributáveis torna-se bastante reduzida e distorce sua capacidade de aplicar alíquotas que potencializem a sua arrecadação. Outro problema a ser considerado diz respeito a externalidade gerada pela prática de guerra fiscal, especialmente considerando-se a realidade nas regiões metropolitanas em que há grande interação entre os municípios e o beneficiamento pela utilização dos bens públicos por parte de um indivíduo em mais de uma localidade.

Como resultado da prática de guerra fiscal, é possível que os municípios elevem marginalmente sua arrecadação com a instalação de empresas satélites ou capturando recursos até então inexistentes em seus cofres com a instalação das empresas que atraíu⁹, porém pela

⁶ DAVOODI, Hamid; ZOU, Heng-fu. **Fiscal decentralization and economic growth: a cross-country study.** *Journal of Urban Economics*, v. 43, p. 244-257, Maio/1998.

⁷ Expressão cunhada por Tiebout (1956) para estudar o fenômeno da guerra tributária entre governos. Segundo o autor, os governos locais reduziram suas alíquotas tributárias frente aos seus demais concorrentes como uma forma de atrair os indivíduos para as suas regiões. Com esta redução, outros municípios são levados a reduzir suas alíquotas para manterem sua atratividade. Como um efeito em cadeia, as alíquotas são reduzidas cada vez mais, estimuladas pela redução provocada pelos próprios municípios.

⁸ Como identificam Debacco e Jorge Neto (1998), as diferenças entre as alíquotas existentes entre as localidades surge apenas como uma forma de compensação de suas respectivas deficiências e pelo custo de instalação de um agente nessa localidade. Para esses autores, seria possível caracterizar o fenômeno da guerra fiscal apenas quando as disparidades entre as alíquotas praticadas pelos entes federativos são maiores do que as necessárias para a compensação das diferenças entre os entes.

⁹ Durante a pesquisa de campo para este trabalho, uma expressão recorrente para a importância da arrecadação de ISSQN frente às receitas tributárias de um município, como evidenciado no Gráfico 2, é que o ISSQN é uma

ausência de maiores informações sobre tais práticas, pode-se favorecer a ocorrência dos problemas apontados por Rodden (2006) e demais autores, com prejuízos à sociedade como um todo.

Para compreender como os municípios foram elevados a condição de entes federativos no Brasil, a etapa a seguir apresenta as principais características do processo de construção histórica do federalismo brasileiro. Para compreender o processo de guerra tributária entre os municípios, especial atenção é dada ao processo de configuração dos governos locais e, posteriormente, procura-se identificar como está organizado o ISSQN no sistema tributário nacional.

2.2. Características gerais sobre a configuração do federalismo no Brasil

O federalismo brasileiro passou por diversos momentos de maior ou menor centralização ao longo de toda a República. Como indicam Arretche (2001), Andrade (2007 apud Avelar e Cintra 2007)¹⁰ e Montoro (1975), as características do federalismo atual podem ser justificadas com uma análise da organização política e a configuração dos poderes locais já durante o Império¹¹. Em linhas gerais, Abrucio e Costa (1998) e Arretche (2001) identificam que o federalismo brasileiro se desenvolveu a partir de um modelo de descentralização, conferindo às oligarquias locais poder de barganha junto ao governo central e que muitas de suas atribuições e competências não se encontrariam bem delineadas.

Com a instauração do regime republicano no final do século XIX, as diversas oligarquias locais reivindicaram a formação de um Estado Federativo e, por muito tempo, conseguiram atuar sobre a União. Para Abrucio e Costa (1998), as condições do federalismo

receita própria da prefeitura e um tributo que “a população não sente”, (diferentemente do IPTU, que atinge a todos, ou dos recursos oriundos de transferências). Com este tributo, o governante pode ter recursos em caixa todos os meses, sendo o mesmo arrecadado a partir de alguns poucos contribuintes. Outra importante declaração observada durante este levantamento é que as empresas, quando migram contabilmente para um município, levariam recursos que até então a prefeitura não recebia e que não gera custos para a administração pública ou consumo de bens públicos.

¹⁰ ANDRADE, Luis Aureliano Gama de. **O município na política brasileira: revisitando coronelismo, enxada e voto** In: AVELAR, Lucia; CINTRA, Antônio Octávio. Sistema político brasileiro: uma introdução. 2 ed. Rio de Janeiro: Konrad-Adenauer-Stiftung; São Paulo: Editora Unesp, 2007, 243-260.

¹¹ A discussão sobre a municipalidade no Estado brasileiro é antiga e pode encontrar suas origens na forma de organização do Estado luso-brasileiro e que perdurou no período monárquico de governo. Essa organização do poder com forte presença na municipalidade pode ser encontrada na relação de forças entre os diversos grupos locais que sempre atuaram na política brasileira.

no Brasil funcionavam, na prática, como forma de potencializar as forças das oligarquias estaduais e essa forma de organização do Estado atenderia aos interesses de tais grupos.

A estrutura federativa brasileira adaptava-se conforme as circunstâncias políticas vividas pelo país. Em seu modelo de federação, o governo central no Brasil detém competência normativa em diversas matérias e é bastante limitada a autonomia dos demais entes. Ao mesmo tempo, deve-se notar que a federação brasileira congrega nas mãos do governo federal grande força financeira e a autonomia dos entes subnacionais é bastante mitigada. Como apontam Abrucio e Costa (1998), o federalismo brasileiro em muitos casos representa uma atuação por delegação, ou seja, o governo federal delegaria aos entes subnacionais a execução de determinada medida. A seguir, apontam-se algumas considerações sobre o desenho federativo brasileiro atual.

2.2.1. O federalismo brasileiro atual e a condição dos municípios

Um aspecto que merece ser observado na CF-88 é a organização do regime federativo para o Brasil, organizado em uma estrutura tríplice e baseada na União, nos Estados e nos municípios, estrutura esta não observada em outras federações¹². Apesar da força dos grupos locais e do papel dos municípios no Estado brasileiro, é importante observar que o modelo de Estado federativo desenhado para o país foi durante muito tempo pautado pelo modelo de federalismo dual norte-americano, permanecendo este sistema até a CF de 1988. Vale observar ainda que, mesmo com a organização federativa de modelo dual, os municípios brasileiros sempre foram dotados de significativa autonomia perante os governos estaduais¹³.

A partir da leitura dos documentos das subcomissões da Constituinte de 1988, Araújo (2005) identifica que os trabalhos desenvolvidos na **Subcomissão da União, Distrito Federal e Territórios** e na **Subcomissão de Municípios e Regiões** favoreceram a formação de um discurso de elevar os municípios à condição de entes federativos como uma forma de fortalecimento da democracia. Diversos foram os argumentos que pautaram a equiparação dos municípios como entes federativos.

¹² Uma coisa é o federalismo brasileiro que confere a todos os municípios o status de ente federativo. Outra coisa completamente distinta, como no caso alemão, é conferir a uma cidade, por seu papel e importância econômica, o status de ente federativo (ex. Berlim, Bremen e Hamburgo, na federação alemã).

¹³ Como aponta Montoro (1975), muitas dessas características remontam à forma de organização do Estado português.

O aumento das categorias de entes na federação brasileira pode facilmente ser compreendido sob o discurso de ampliar a descentralização e os instrumentos de controle de forças do poder do Estado, proposta que vai ao encontro dos interesses do país em um período pós-ditadura militar. Ao mesmo tempo, essa proposta estaria fortemente alinhada com a perspectiva de um governo local como uma esfera do estado em melhor condição de prestar à população bens e serviços públicos para atender suas necessidades, além de se apresentar como esfera de poder com uma maior possibilidade de fiscalização e controle pela sociedade.

Como destacam Carrazza (2005) e Carvalho (2009), embora não sejam entes federativos com representação política junto à União¹⁴, é importante observar que a CF lhes confere poder político para se autogovernar e, portanto, os municípios se encontram em uma posição especial de pessoa jurídica.

Com base na Carta de 1988, os municípios foram dotados de autonomia administrativa e política assegurada pela Constituição Federal, legislam sobre o ISSQN, IPTU e ITBI e recebem recursos do FPM federal e estadual¹⁵. Essas transferências de recursos, na visão de Melo (1996), ajudam a entender a explosão no número de municípios no país ao longo de toda a década de 80 e 90, como pode ser observado na Tabela 1, a seguir:

Tabela 1 – Número de Municípios Brasileiros

Ano	1980	1985	1991	1995	2000	2001	2005
Brasil	3.991	4.107	4.491	4.974	5.507	5.560	5.564

Fonte: IBGE.

Nota: Para os anos 1985 e 1995, dados oriundos de censos agropecuários e para os demais anos, dos censos demográficos.

Como observa Oliveira (2007), muitos municípios no Brasil são considerados de pequeno porte, com poucas condições de financiamento próprias e de arcar com as demandas sociais a eles apresentadas. Segundo Oliveira (2007) e Garson (2009), a autonomia conferida aos municípios, em um primeiro momento, age como um elemento que dificulta a elaboração de planos coordenados de atuação entre esses entes e uma constante necessidade de recursos para a oferta de bens e serviços públicos à população.

¹⁴ Não temos para os mais de 5.000 municípios brasileiros um órgão de representação como o Senado está para os estados.

¹⁵ Como destacam Melo e Azevedo (1997), os municípios já possuíam competência tributária sobre os tributos a eles alocados pela Constituição de 1988. O que apresentou significativa mudança a partir da Nova Constituição foi um maior volume de transferências do governo federal para os demais entes federativos, comparativamente às Constituições anteriores.

Segundo Anastasia (2007) ¹⁶, a CF-1988 deu maior autonomia para os estados e também municípios, conferindo atribuições legais e maior parcela de recursos para esses entes. Esse processo de autonomia foi acompanhado do aumento das atribuições sociais ao Estado brasileiro e, conseqüentemente, a um considerável aumento dos gastos públicos, favorecendo um quadro de instabilidade nas finanças públicas ao longo da década de 90. A necessidade e o interesse de obter maior volume de recursos sob sua própria competência favorecem a ocorrência do que Melo (1996) definiu como hobbessianismo municipal e fornece um pano de fundo para melhor compreender os motivos que levam à prática de guerra fiscal entre os entes federativos.

2.3. Alocação de recursos na federação

Como observado anteriormente, o estudo da alocação de competências tributárias e a racionalidade na distribuição dos recursos ganha importância apenas com os trabalhos desenvolvidos na área de federalismo fiscal. Desse modo, é importante retomar duas vertentes básicas no estudo de federalismo, quais sejam a organização dos entes e a distribuição de competências para que possa ser avaliada a distribuição de recursos e dos meios de tributar dentro da federação.

Os elementos que compõem a distribuição de competências tributárias no país foram construídos na década de 60 e apresenta inúmeras especificidades quando confrontada com outras federações. O modelo federativo brasileiro, diferentemente do modelo americano, não permite aos estados legislar em matéria tributária conforme o seu interesse. Como destaca Carvalho (2009), a Constituição brasileira é bastante rígida nos seus critérios de atribuição de competências entre os entes federativos e definiu de modo bastante específico a quais entes federativos competiriam a competência para legislar sobre cada tributo na federação. Como pode ser visto adiante, o espaço para legislar por parte desses entes tem se reduzido significativamente ao longo do tempo e os colocados mais na posição de coletores de impostos.

O STN, atualmente, é organizado a partir da CF/1988 e da sua recepção ao CTN. Em seguida, encontramos as diversas legislações expedidas pela União e entes federativos em

¹⁶ ANASTASIA, Fátima. **Federações e relações intergovernamentais** In AVELAR, Lucia; CINTRA, Antônio Octávio. Sistema político brasileiro: uma introdução. 2 ed. Rio de Janeiro: Konrad-Adenauer-Stiftung; São Paulo: Editora Unesp, 2007, parte 3, cap. 2, p. 225-242

suas respectivas áreas de competência. Desse modo, o STN procurou alocar a cada um dos entes federativos impostos específicos para fazer frente às suas obrigações e, ao mesmo tempo, instituiu entre esses mesmos entes mecanismos de repartição de receitas.

É importante notar que, embora os municípios e estados brasileiros tenham aumentado consideravelmente sua parcela de arrecadação nos tributos¹⁷, como destacado por Andrade (2007)¹⁸, grande parte dos municípios tem seus recursos oriundos das transferências constitucionais e muito desses recursos são considerados de fim específico¹⁹. Para muitos municípios, a parcela das suas arrecadações próprias é significativamente inferior às transferências que recebem da União e dos Estados²⁰.

Analizando a estrutura orçamentária dos municípios que integram as RMBs²¹, é possível confirmar as informações dadas acima. Mesmo para os municípios que apresentam estruturas administrativas e economias locais mais bem desenvolvidas, encontra-se pequena arrecadação própria e grande dependência para os recursos oriundos dos outros entes federativos. Apesar de o setor de serviços apresentar significativa participação no PIB brasileiro, o ISSQN na competência dos municípios apresenta pequena arrecadação no país.

A dependência dos municípios brasileiros pode ser evidenciada a partir dos gráficos a seguir. Apesar da pequena participação nas receitas orçamentárias totais, a participação do ISSQN na arrecadação tributária dos municípios é elevada²². Contudo, é importante observar a elevada participação das Transferências Federais e Estaduais nos Orçamentos Municipais, chegando em alguns casos a ser superior a 70%²³ de sua receita orçamentária total.

¹⁷ A reforma tributária de 1964 permitiu aumentar a receita dos municípios, mas não representou uma condição suficiente para que diminuíssem a sua dependência dos recursos oriundos dos demais entes federativos. Parte dessa dependência também se justifica pelas condições da economia local pouco desenvolvida e da situação financeira de sua população afetando diretamente a arrecadação de ISSQN e IPTU.

¹⁸ Op. cit. 10.

¹⁹ Constitucionalmente os entes federativos são obrigados a destinar percentuais fixos de seu orçamento para as áreas de saúde e educação, sem contar com o montante que cada ente paga pela manutenção das atividades da administração pública como um todo. Ao mesmo tempo, vale notar que para muitos municípios são destinados inúmeros recursos além das transferências constitucionais, porém são recursos destinados para o desempenho de programas específicos, portanto, recursos que o município não pode alterar a sua destinação.

²⁰ Como aponta Palombo (2006), tal situação pode ser observada também para muitos estados da federação, o que denota as grandes disparidades no federalismo brasileiro.

²¹ As RMBs estão indicadas na Tabela 11 em anexo.

²² A Receita Tributária de um município inclui os impostos, taxas e contribuições arrecadados por ele.

²³ Para os municípios de São Francisco do Conde (BA), Triunfo (RS), Jaguariuna (SP) e Paulínia (SP), foram encontradas transferências estaduais superiores a 70% de participação no orçamento. Esses municípios coerentemente apresentam baixas arrecadações de ISSQN e no montante total de transferências federais.

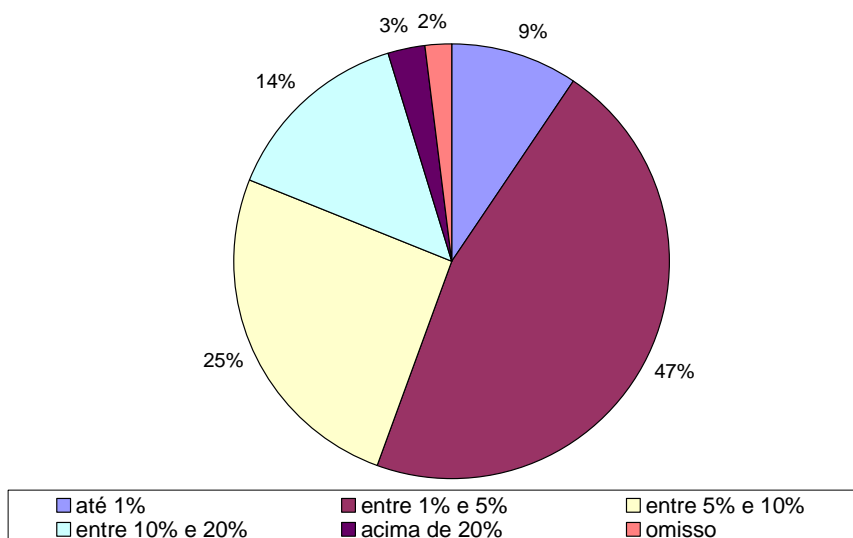


Gráfico 1 – Participação do ISSQN na receita orçamentária dos municípios das RMBs (2008)
Fonte: Fimbra.

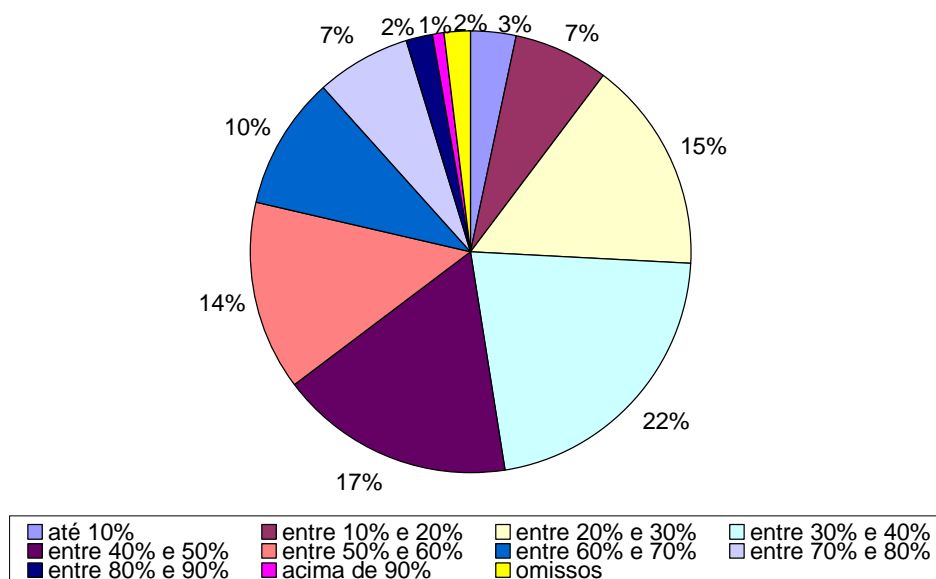


Gráfico 2 – Participação do ISSQN na receita tributária total dos municípios das RMBs (2008)
Fonte: Fimbra.

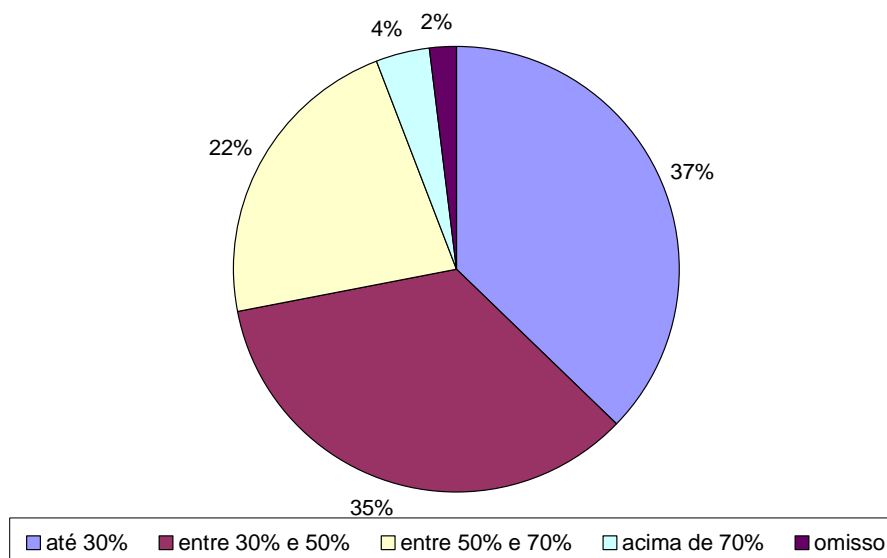


Gráfico 3 –Participação das transferências federais na receita orçamentária dos municípios das RMBs (2008)
Fonte: Fimbra.

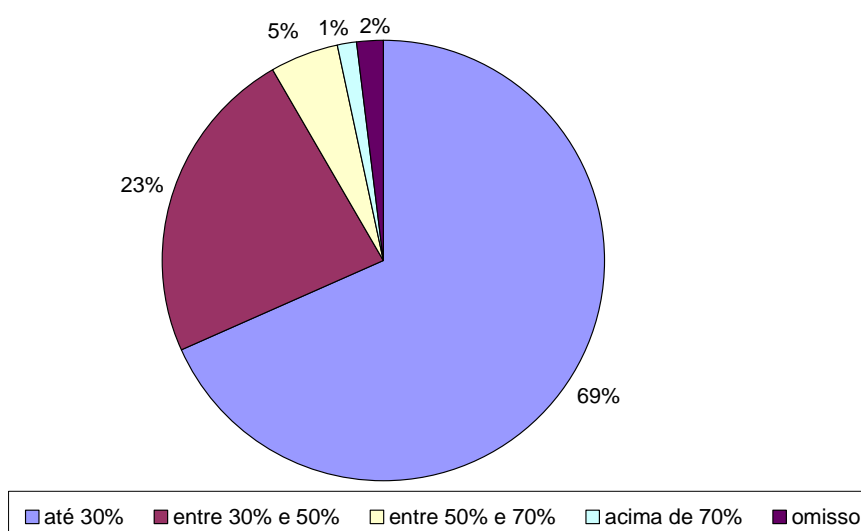


Gráfico 4 –Participação das transferências estaduais na receita orçamentária dos municípios das RMBs (2008)
Fonte: Fimbra.

Uma intrigante relação é demonstrada pelo cruzamento entre as informações fornecidas pela Tabela 14, apresentando as alíquotas médias praticadas pelos municípios da RMSP e pela Tabela 15, na qual se encontra a posição de cada município em um *ranking* para a arrecadação per capita de ISSQN ao longo dos anos. Ao que demonstram os dados, os municípios que sistematicamente aplicavam uma política de baixas alíquotas tributárias figuram em boas posições no ranking de arrecadação, como por exemplo Barueri, Poá e Embu e a redução de alíquotas melhorou a posição de alguns municípios com a adoção de tal prática.

Por outro lado, estas tabelas também demonstram que os municípios que reduziram suas alíquotas como uma forma de também atrair maior arrecadação não apresentaram o mesmo

sucesso na modificação de sua posição no ranking, como pode ser observado para os casos de Itapevi e Ferraz de Vasconcelos frente a seus vizinhos pioneiros na prática de baixas alíquotas. Para esta análise, contudo, não pode ser desconsiderada a importância de fatores locais, o que apenas tornaria mais evidente a complexidade dos estudos envolvendo a guerra fiscal²⁴. O tópico a seguir trata das principais características do tributo em estudo.

2.4. O ISSQN – Da reforma tributária de 1965 à CF 1988

Como destaca Martins (2003), o ISSQN brasileiro tem sua criação fortemente relacionada ao surgimento da TVA²⁵ francesa sobre o setor de serviços a partir de sua reforma tributária de 1954²⁶. No Brasil, o ISSQN foi instituído a partir da reforma de 1965 e foi conferido aos municípios em substituição ao antigo imposto sobre diversões públicas²⁷ e ao imposto de indústrias e profissões²⁸, embora no âmbito estadual também existissem os impostos sobre transações e que recaiam sobre algumas categorias de serviços²⁹. Com a CF-88, o ISSQN foi mantido como um tributo de competência municipal, exceto para os casos de energia elétrica e de telecomunicações³⁰.

O ISSQN surge como um tributo classificado entre o grupo de impostos sobre a produção e a circulação³¹. Esse tributo tem, geralmente, como base de cálculo o preço

²⁴ Apenas como alguns exemplos, vale atentar para o fato de Barueri e Santana de Parnaíba possuírem em seu território a localização de parcelas do chamado Centro Empresarial de Alphaville, que apresentou significativa expansão ao longo das últimas décadas, situação que não abarca o Município de Itapevi. Para o caso de São Caetano do Sul, é importante atentar para descrição feita por Celso Daniel (2001 apud Hofmeister e Carneiro 2001) Segundo o autor, ao apresentar a formação de um acordo entre os Municípios localizados na região do ABCD, em que os municípios se comprometiam a não praticarem uma política de guerra fiscal entre eles, o município de São Caetano decidiu que ficaria de fora deste acordo.

²⁵ *Taxe sur la valeur ajoutée* (imposto sobre valor adicionado).

²⁶ Diversos outros tributos podem ser remontados para essa revisão histórica, porém toda ela foi considerada desnecessária para o intuito deste trabalho.

²⁷ Que encontrava-se definido no art. 13, § 2º da Constituição de 1934.

²⁸ Instituído a partir do art. 23, I, f da CF de 1937.

²⁹ Eram tributados nessa categoria serviços como hospedagem, locação de bens móveis, concerto, pintura, construção civil etc.

³⁰ A legislação brasileira sempre conferiu à lei complementar a distinção entre o que sejam serviços tributáveis pelo ISSQN e pelos governos estaduais. Desse modo, é característico do ISSQN uma lista de serviços tributáveis por esse imposto, embora o STF já tenha julgado pela não restrição da lista e pela admissão de uma interpretação ampla das categorias de serviços tributáveis. As Legislações Federais que definem as categorias de Serviços Tributáveis pelo ISSQN são o DecL nº 406 (31/12/1968), DecL nº 834 (08/09/1969), LC nº 56 (15/12/1987) e, finalmente, a LC nº 116 (31/7/2003).

³¹ No sistema tributário brasileiro encontra-se um sistema de tributação sobre o valor agregado repartido entre os três entes da federação. Com a União, encontra-se a cobrança do IPI, com os estados foi mantida a cobrança do ICMS e com os municípios, o ISSQN.

cobrado pelo serviço³² e tem o seu contribuinte definido, em regra, como sendo o prestador do serviço e, salvo algumas exceções, sendo o município de sua sede o município competente para efetuar a tributação³³.

De sua base de origem até o regime tributário brasileiro, há alguns pontos de distinção não observados na instituição de tal imposto no Brasil. Comparativamente ao regime tributário francês, um país unitário e no qual a competência de arrecadação no segmento de serviços é baseada na capacidade do indivíduo de arrecadar ou não tal tributo, o país alocou inicialmente a competência de arrecadar tal tributo ao município sede da empresa prestadora. Dado o caráter intangível de tal fato gerador, a fiscalização torna-se bastante custosa aos municípios – especialmente se for considerada a prestação de serviços em outras regiões.

Como aponta Ozaki (2003), essa prática leva a alíquotas mais baixas do que o potencial do ISSQN e, conseqüentemente, levando a uma arrecadação para esse tributo aquém do possível. Outro efeito observado na década de 90 foi o questionamento na Justiça sobre o município com competência para a cobrança do ISSQN. Perante a essa questão, o STJ se posicionou favorável à cobrança pelo município do local da prestação do serviço³⁴ e não pelo município do local da sede da empresa. Apesar desse posicionamento por parte do STJ, observa-se que o legislativo toma um posicionamento incerto na nova legislação e leva à retomada de uma discussão sobre o município com competência tributária³⁵. A consequência de todas essas considerações é uma baixa arrecadação do ISSQN por parte dos municípios. Pode ser observada no mapa a seguir:

³² A legislação tributária municipal possui um capítulo específico para tratar da definição das respectivas bases de cálculos a serem observadas na definição do montante de tributo a ser recolhido. Em linhas gerais, o ISSQN é calculado com base no valor do serviço prestado (vide art. 8º da LC 116/03), porém para algumas categorias de serviço pode ser deduzido o custo de matérias primas e outras especificidades.

³³ Algumas poucas categorias de prestação de serviço são, expressamente, consideradas devidas no local da efetiva prestação do respectivo serviço e não no local da sede da empresa tal como aponta a LC 116/03.

³⁴ Como identifica Harada (2001, p.1), é possível encontrar a discussão em torno do município competente para a arrecadação do ISSQN a partir da leitura dos seguintes acórdãos: Embargos de Divergência no Resp. nº 130.792-CE, Rel. Min. Ari Pargendler, DJ 16-6-2000 p.66; Embargos de Divergência no Resp. nº 168.023-CE, Rel. Min. Paulo Gallotti, DJ 3-11-99, p.78; Resp. 115.338-ES, Rel. Min. Garcia Vieira, DJ 8-9-98, p. 26; Resp. 115.279-RJ, Rel. Min. Francisco Peçanha, DJ, 1º-7-99, p. 163.

³⁵ Essa discussão é retomada no texto do art. 3º da LC 116/03.

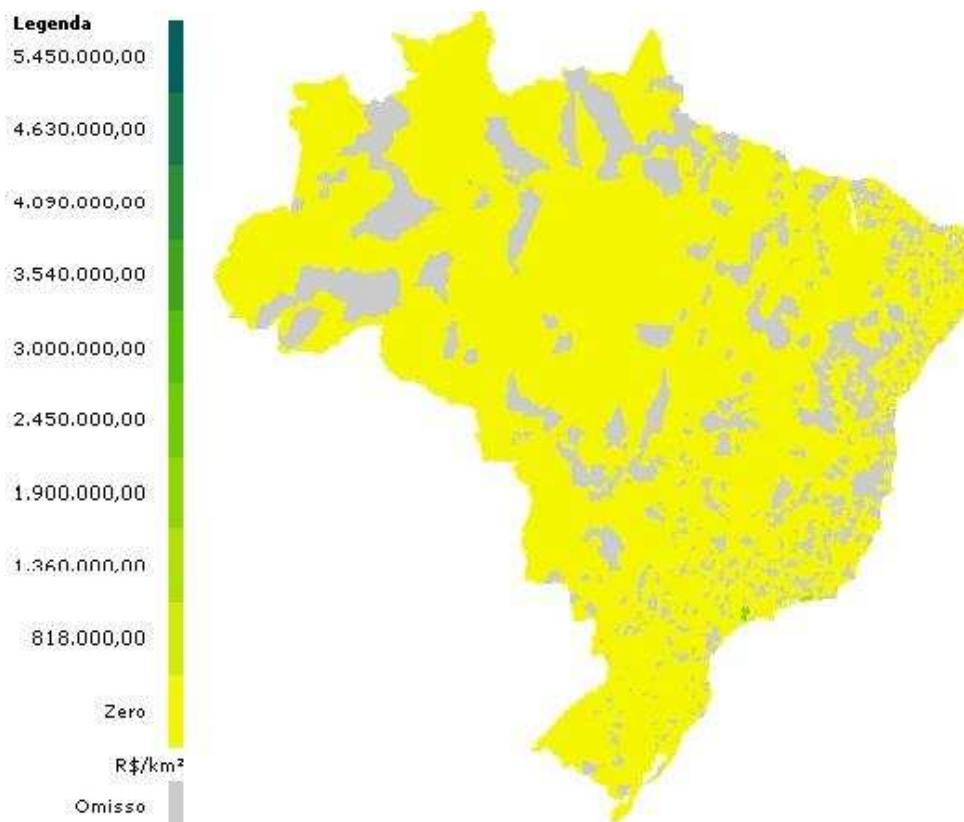


Ilustração 1: Distribuição da arrecadação do ISSQN no país (ISSQN-2005)

Fonte: Ipeadata.

Observa-se que para uma grande parcela dos municípios brasileiros a arrecadação do ISSQN é pequena, dada a grande dificuldade de fiscalização e gestão de um tributo de base tão móvel e as condições pouco desenvolvidas das economias locais. Sua maior arrecadação é observada nos municípios que compõem as RMBs, com especial destaque para a RMSP. Como indica o trabalho desenvolvido por Biderman e Ozaki (2004), tal tributo tem um peso significativo na arrecadação dos municípios dessa região e as mudanças no perfil econômico dela aponta para perspectivas promissoras para uma arrecadação com base nesse tributo³⁶. No tópico a seguir, são apresentadas as principais considerações acerca da instituição do piso tributário de 2% para as alíquotas de ISSQN.

³⁶ Nesse trabalho, os autores apontam para as mudanças no perfil econômico da RMSP ao longo da década de 90, uma região que saiu de uma base produtiva marcada pela produção industrial para uma economia cada vez mais centrada na área de serviços, justamente a base de tributação do ISSQN.

2.5. As controvérsias em torno da instituição da Alíquota Mínima de 2%

Perante a situação de guerra fiscal entre os municípios³⁷, o Congresso Nacional aprova a EC 37/02 instituindo um sistema de piso para as alíquotas desse tributo, como uma tentativa de conter a guerra fiscal, sendo o ISSQN regulado, posteriormente, pela LC 116/03. A referida Emenda Constitucional surge da PEC 407-2001, a partir da Mensagem 696/2001, de autoria do Poder Executivo, e é enviada à Câmara dos Deputados ao final do mês de agosto de 2001³⁸.

Aprovada pela CCJ da Câmara dos Deputados, em 18/10/2001, forma-se uma Comissão Especial para apreciar e proferir um parecer à referida PEC e é designado como relator o deputado federal Delfim Neto (SP). Em 20/10/2001, o deputado federal Jutahy Junior (BA) propôs a Emenda de nº 3 à referida PEC. Segundo a emenda, foi incluído um segundo artigo à PEC original e que alterava o art. 156, § 3º da Constituição Federal. Nessa emenda, o ISSQN passaria a ter constitucionalmente definido um piso e um teto para suas alíquotas por meio de Legislação Complementar.

No parecer apresentado pelo relator, em 5/12/2001, é demonstrada a preocupação com a prática de guerra fiscal entre municípios³⁹ e seus prejuízos para as finanças municipais com a perda global de arrecadação tributária entre esses entes federativos. Diante disso, o relator acolhe a proposta de nova redação para o art. 156 da CF e propõe também a redação do art. 88 da ADCT com a indicação de uma alíquota de piso de 2% para o ISSQN. No Diário da Câmara de 1/3/2002, encontra-se a aprovação por unanimidade do texto do art. 88 da ADCT por parte da CCJ. Dando continuidade ao processo legislativo, seguiu-se a aprovação do texto da referida PEC por ambas as casas legislativas até que esta se tornou a EC 37 em 12/6/2002. Logo em seguida, foi elaborada, aprovada e sancionada a LC 116/2003⁴⁰ que veio a ser a

³⁷ Com especial destaque para as controvérsias envolvendo os municípios que compõem a RMSP.

³⁸ Essa PEC, inicialmente, tratava apenas da prorrogação do prazo da CPMF para o final do ano de 2004.

³⁹ Essa prática levava à instituição dos chamados “paraísos fiscais” municípios com alíquotas de ISSQN muito baixas que se tornavam a sede de muitas empresas, embora desempenhassem suas atividades principais em outras localidades.

⁴⁰ Segundo informações fornecida por João Sayad, então secretário de finanças do município de São Paulo no período de aprovação dessas legislações e que também ocupava o cargo de presidente da Abrasf, havia interesse dos municípios em aprovar tal medida e foi intensa a participação das principais cidades brasileiras afetadas pela guerra fiscal em torno do ISSQN, especialmente as cidades de São Paulo (SP), Vitória (ES) e Salvador (BA) em se aprovar tais medidas. De um lado, a EC 37 atenuava a guerra fiscal, de outro, a LC 116/03 aumentava o número de categorias de serviços tributáveis pelo ISSQN.

referência de todas as alterações tributárias dos municípios⁴¹ para o ano de 2003 e que passaram a valer a partir de janeiro de 2004.

A instituição de uma alíquota de piso para o ISSQN a ser observada pelos municípios encontra posicionamento contrário entre alguns juristas. Como primeiro elemento de destaque para essa análise, é importante atentar para o processo de concentração da legislação tributária no governo federal. Em linhas gerais, considera-se que a aprovação de tal norma subjugaria os entes federativos municipais perante o governo federal, dado que este legislaria em uma matéria alheia às suas atribuições e extrapolando sua condição de ente harmonizador da federação.

No que diz respeito às alíquotas, segundo Batista (2005), não seria, à primeira vista, inconstitucional que uma norma determine uma alíquota máxima para um tributo – nesse caso, seria mais uma delimitação do poder de tributar do ente federativo. Nessa questão, Batista (2005) apenas procura atentar para o fato de a legislação não ter instituído um tributo com capacidade inócua de arrecadação e, desse modo, ferido a autonomia financeira dos municípios. Por outro lado, Batista (2005) considera inconstitucional um dispositivo que determine uma alíquota de piso por ser uma afronta direta ao princípio da autonomia tributária, posição esta que também é apontada por muitos outros juristas e, até o momento, não encontrou um posicionamento por parte do STF⁴².

Este trabalho segue o posicionamento favorável à constitucionalidade dessa medida. Para fundamentar essa posição, é preciso considerar as ponderações apresentadas pela leitura de Abrucio e Costa (1998) e Prado (2006). A discussão em torno do que pode ser entendido como autonomia de um ente federativo depende significativamente do processo histórico de consolidação do modelo federativo do estado analisado e, por consequência, como esses fatores balizam o entendimento do que seja a autonomia de seus entes. No modelo brasileiro, é evidente a forte centralização nas mãos da União como um agente estruturador das políticas econômicas do Estado e a grande rigidez do modelo tributário brasileiro.

Embora não seja possível avaliar ganhos ou prejuízos da guerra fiscal entre os governos municipais como descrito inicialmente, é plausível a aplicação do Princípio da

⁴¹ A redação do art. 88 da ADCT determina que a Lei Complementar irá regular a alíquota de piso para o ISSQN, porém não é o que se observa para a LC 116/03. A LC não trata da referida alíquota de piso, legislando apenas sobre o teto de 5% para o ISSQN. Desse modo, a Legislação Federal mantém o piso regulado por norma que exige quórum maior para ser modificada

⁴² Importante observar que não se encontra no STF nenhuma ADI, ADPF ou Recurso Extraordinário que questionem a constitucionalidade da referida EC 37 no que diz respeito à instituição de um piso para o ISSQN. As ações encontradas no STF para a referida emenda dizem respeito, em muitos casos, ao pagamento de precatório ou relacionados à extinta CPMF.

Subsidiariedade⁴³ para referenciar a atuação da União ao definir uma alíquota de piso para o ISSQN. Nesse caso, a União age claramente como um coordenador das ações municipais levando todos os agentes a buscarem uma situação tida por ela como melhor do que a situação em vigor.

Tal medida não seria vista meramente como o governo federal (um ente federativo) legislando em matéria de competência municipal, mas sim o poder constituinte derivado agindo para coordenar a ação dos demais entes subnacionais. A medida adotada pelo poder Constituinte derivado surge como uma busca de um melhor equilíbrio entre os governos locais, em detrimento da solução encontrada por esses agentes a partir de uma prática de guerra fiscal. Ao mesmo tempo, como podem ser observados a seguir, os efeitos na arrecadação após a adoção dessa medida levaram a um aumento na receita desse tributo para os municípios, o que apenas reforça o caráter positivo dessa medida para as finanças municipais.

⁴³ Como apresenta Marques Neto (2005), o Princípio da Subsidiariedade, tomado das Definições do Direito Econômico, pode ser encontrado como uma necessidade de atuação do Estado como uma forma de dirimir os conflitos sociais não resolvidos a partir da mera atuação entre os agentes.

3. PESQUISA, DESENHO DE PESQUISA E HIPÓTESES

Neste capítulo, apresentam-se o problema de pesquisa, o desenho de pesquisa, os critérios de seleção dos casos, os critérios de construção das variáveis e as fontes utilizadas na coleta de dados.

3.1. Problema de pesquisa

Considerando que a guerra fiscal pode ser praticada, em uma de suas formas, por meio de uma redução nas alíquotas de ISSQN, os efeitos dessa medida sobre a arrecadação dependerá da elasticidade desta em relação às alíquotas. Desse modo, a pergunta central que esse trabalho procura responder pode ser definida como:

A política de harmonização tributária favoreceu o aumento da arrecadação via ISSQN dos municípios?

Como a EC n° 37, de 12 de junho de 2002, e sua regulação pela LC 116, de 31 de julho de 2003, os municípios passaram a adotar o piso de 2% para as alíquotas do ISSQN. Sancionada essa lei, os municípios reformularam suas legislações municipais para adequar não apenas as suas alíquotas, mas também o rol de serviços tributáveis com base no ISSQN (este fenômeno se observa para toda legislação tributária municipal a partir do ano de 2004). Com base nessas informações, o objetivo principal deste trabalho é avaliar se é significativo o efeito de introdução dessas medidas legislativas em conjunto para uma mudança na arrecadação do ISSQN para os municípios brasileiros, medida esta que recebe o nome de **Harmonização Tributária** e que foi considerada válida a partir do ano de 2004⁴⁴.

⁴⁴ Essa escolha se deve à condição apresentada pelo artigo 88 da ADCT, que torna aplicável a alíquota de piso até a aprovação de uma LC que a instituição de uma condição de alíquota de piso. Isso ajuda a entender o motivo de apenas 3 dos 12 municípios da RMSP com alíquota média abaixo de 2% terem elevado suas alíquotas para o novo patamar. O uso do ano de 2004 como referência visa também respeitar aos princípios da anterioridade e anualidade, como aponta Machado (2005).

Para que a pergunta proposta inicialmente para este trabalho seja devidamente respondida, é necessária a avaliação dos efeitos fiscais ocorridos entre os municípios ao longo do tempo, mais especificamente sobre a sua arrecadação do ISSQN.

3.2. Desenho de pesquisa e seleção dos casos

Por ser o ISSQN um imposto de competência municipal, a unidade de referência federativa deste trabalho será o município. A escolha pelo estudo das regiões metropolitanas, como pode ser observado na Tabela 11, se deve à grande concentração da arrecadação do ISSQN no país e são municípios que reconhecidamente apresentam forte interação entre suas economias.

Como aponta Garson (2009), com a CF 88, a instituição de regiões metropolitanas foi transferida aos estados, porém estes não foram dotados de mecanismos institucionais para estabelecer estruturas de governança para a gestão dessas regiões que, em muitos casos, tornaram-se estruturas vazias.

Para Garson (2009), as RMBs padecem de fragilidade institucional para estruturar mecanismos de governança adequados para lidar com a gravidade dos problemas dessas áreas⁴⁵. Como aponta a autora, a regulação estadual para estimular a ação coletiva não possui espaço, dada a pouca legitimidade dos governos estaduais para ditar normas sobre os governos locais, fenômeno este agravado se considerarmos o reconhecimento dos municípios no Brasil como entes federativos⁴⁶.

A escolha dessa RM como objeto de estudo se fundamenta pela maior disponibilidade de dados sobre estabelecimentos, emprego, rendimento e alíquotas tributárias para o ISSQN disponível para os municípios dessa região. Ao mesmo tempo, os dados que constam na Tabela 2, a seguir, apontam o peso da arrecadação do ISSQN dessa região perante o país como um todo:

⁴⁵ Para a RMSP, foi instituída a Emplasa, o órgão estadual responsável pela assessoria técnica dos municípios nas regiões metropolitanas do estado de São Paulo, mas para muitos estados não existe tal estrutura.

⁴⁶ Essas considerações, contudo, não retiram o importante papel desempenhado por alguns consórcios municipais e a existência de alguns fóruns instituídos entre alguns municípios para tratarem de alguns problemas em comum e específicos.

Tabela 2 – Arrecadação de ISSQN no Brasil – 1995-2005

Ano	1995	1996	1997	1998	1999	2000
BRASIL	R\$ 3.320,78	R\$ 4.121,97	R\$ 4.801,63	R\$ 4.917,29	R\$ 4.988,26	R\$ 6.206,11
Estado de SP	R\$ 1.524,46	R\$ 1.940,75	R\$ 2.198,15	R\$ 2.288,64	R\$ 2.280,91	R\$ 2.671,55
Cidade São Paulo	R\$ 938,16	R\$ 1.209,70	R\$ 1.366,38	R\$ 1.459,28	R\$ 1.433,66	R\$ 1.673,32
RMSP	R\$ 1.158,51	R\$ 1.490,76	R\$ 1.673,19	R\$ 1.793,56	R\$ 1.780,62	R\$ 2.054,92
(%) SP/BRA	45,91%	47,08%	45,78%	46,54%	45,73%	43,05%
(%) RMSP/SP	76,00%	76,81%	76,12%	78,37%	78,07%	76,92%
(%) MSP/RMSP	80,98%	81,15%	81,66%	81,36%	80,51%	81,43%
Ano	2001	2002	2003	2004	2005	
BRASIL	R\$ 6.903,59	R\$ 7.358,18	R\$ 9.222,45	R\$ 10.467,24	R\$ 12.505,93	
Estado de SP	R\$ 2.893,18	R\$ 3.079,17	R\$ 3.857,81	R\$ 4.486,60	R\$ 5.430,00	
Cidade São Paulo	R\$ 1.847,91	R\$ 1.973,62	R\$ 2.147,03	R\$ 2.592,54	R\$ 3.143,90	
RMSP	R\$ 2.306,80	R\$ 2.460,52	R\$ 2.865,51	R\$ 3.315,58	R\$ 4.119,20	
(%) SP/BRA	41,91%	41,85%	41,83%	42,86%	43,42%	
(%) RMSP/SP	79,73%	79,91%	74,28%	73,90%	75,86%	
(%) MSP/RMSP	80,11%	80,21%	74,93%	78,19%	76,32%	

Fonte: IIBGE.

Nota: valores em milhões de reais (não deflacionados).

Considerando os dados orçamentários disponíveis dos municípios da RMSP, este trabalho procurou centrar-se no estudo do período entre os anos de 1995 e 2008, totalizando, potencialmente, 546 observações⁴⁷. A escolha por esse período se deve, principalmente, à estabilização econômica alcançada com o plano real e com as mudanças nas regras tributárias, como, por exemplo, a extinção do antigo IVV (imposto de vendas a varejo). Dessa forma, os dados sofrem menos com os problemas ligados a mudança nas moedas e com a alta inflação que afetou o país no início da chamada Nova República. Para o período escolhido, é importante observar também que não temos a criação de qualquer novo município na RMSP⁴⁸. A seguir, são apresentadas as principais características encontradas para a RMSP.

3.3. A Região Metropolitana de São Paulo

Como identificado pela Tabela 2, a região tomada como o principal objeto de estudo para esta dissertação congrega considerável parcela de arrecadação do ISSQN⁴⁹. Antes da especificação das hipóteses e modelos a serem utilizados, é importante apresentar a região tomada como principal objeto de estudo para este trabalho. Apresentam-se, a seguir, as

⁴⁷ A ponderação para um total potencial de observações se deve à ausência de informações econômico-financeiras para alguns municípios na RMSP para alguns dos anos, o que obriga a retirada dessas observações do total de elementos da amostra.

⁴⁸ Apenas o município de São Lourenço da Serra fora criado na RMSP, no ano de 1991, como emancipação do município de Itapecerica da Serra.

⁴⁹ Outro motivo que levou este trabalho a restringir seu objeto de análise pode ser encontrado na nota de rodapé n° 83

características da RMSP e o seu processo de constituição. Para tanto, apresentam-se elementos de ordem social, política e econômica desta região ao longo do período de estudo. Ao mesmo tempo, procura-se apresentar os principais aspectos de diferenciação e importância da RMSP para a economia nacional e seu processo de formação, mas também apontar as disparidades entre os municípios membros⁵⁰.

A partir da leitura de Montoro (1984), vemos que a RMSP surge oficialmente a partir da LC 14, de 8/6/1973, que institui a criação das primeiras regiões metropolitanas brasileiras e, para o estado de São Paulo, temos a LC 760, de 1/8/1994⁵¹. Como pode ser observado do art. 5º da legislação federal e art. 7º da legislação estadual, o intuito dessas normas é promover uma melhor forma de organizar as grandes conurbações urbanas que começavam a se formar pelo país e a busca de soluções conjuntas para os problemas enfrentados nos grandes centros.

A RMSP congrega considerável parcela do PIB nacional, sendo a sede de importantes grupos econômicos no país. Seus números também impressionam ao avaliarmos sua extensão territorial⁵² e sua relevância para a economia nacional⁵³. Por outro lado, é importante observar que a região apresenta significativas disparidades entre os seus municípios membros⁵⁴. O porte da região pode ser observado no Gráfico 5, a seguir, em que se atribui à RMSP 11% do PIB observado para todo o país no ano de 2004.

⁵⁰ Recomenda-se a visualização da Tabela 12, em anexo, contendo um breve resumo com as principais informações sociais e econômicas dos municípios membros da RMSP.

⁵¹ É possível encontrar, contudo os decretos estaduais 47863/67, 48162 e 48163/67 dividindo o estado de São Paulo em regiões administrativas.

⁵² Equivalente a 3% do território paulista, mas equiparável a países de pequeno porte como Líbano e Jamaica.

⁵³ Segundo Warth (2007), a RMSP apresenta um PIB de R\$ 416,5 bilhões a valores de 2005 – o equivalente a 57,3% do PIB do estado de São Paulo. Segundo informações da Emplasa, o PIB da RMSP para o ano de 2004 correspondeu a quase 15,6% do PIB nacional.

⁵⁴ Na parte de anexos deste trabalho, é possível encontrar a Ilustração 3 com todos os municípios que compõem a RMSP e na Tabela 12 uma visão geral com algumas informações socioeconômicas dos municípios dessa região.

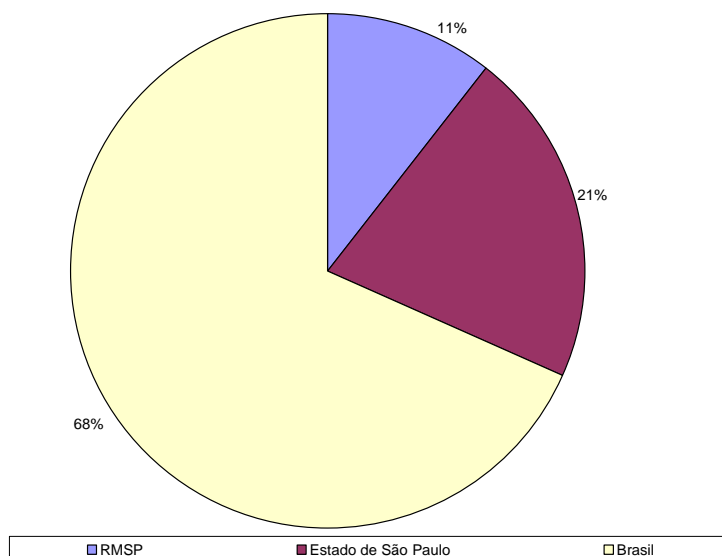


Gráfico 5 – Participação no PIB nacional (2004)

Fonte: IBGE.

Juntamente às mudanças institucionais observadas no Brasil a partir do final da década de 80, a RMSP também passou por mudanças em sua estrutura produtiva. Como destaca Acca (2006), pode se notar que a região passou de uma estrutura de produção fortemente marcada pela industrialização para uma estrutura voltada para a geração de serviços. Acca (2006) considera o setor de serviços desenvolvido na Região Metropolitana como bastante dependente do setor produtivo industrial e, segundo ele, a explosão no setor de serviços se deveria principalmente a uma reordenação produtiva. Segundo Acca (2006), pode se considerar que a maior abertura da economia brasileira, mudanças macroeconômicas e no ambiente regulatório seriam os principais elementos para compreender o fenômeno de migração de um centro de grandes polos industriais para um centro cada vez mais de grandes empresas e grupos voltados para atividades do setor de serviços. Essas mudanças nos ajudam a entender como se desenha o cenário para a guerra fiscal entre os municípios na RMSP.

O potencial do setor de serviços para a região pode ser observado nos gráficos a seguir. Como aponta o Gráfico 8, o setor de serviços apresentou significativo crescimento no número de estabelecimentos ao longo das últimas décadas para a região, confirmando as considerações apontadas por Biderman e Ozaki (2004). O Gráfico 7 aponta a importância do setor também para o emprego de mão de obra, o que significa a alocação de mais de 50% de toda a mão de obra da região e chegando a mais de 60% se for considerado o setor de

construção civil, atividade também com tributação pelo ISSQN. Ao mesmo tempo, o Gráfico 6 representa o peso desse segmento para a economia local, com mais de 70% do valor adicionado para a economia da região entre os anos de 2002 a 2006.

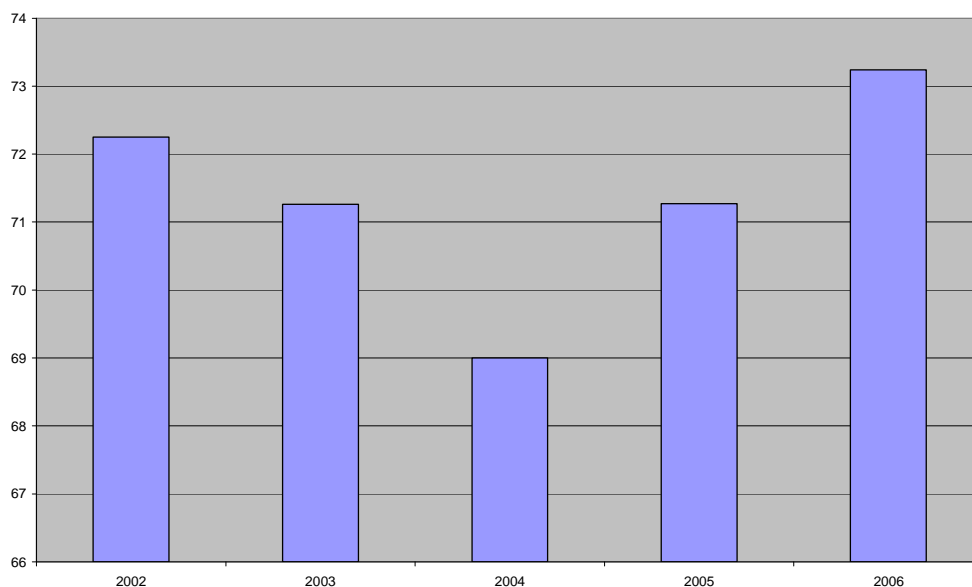


Gráfico 6 – Produto e renda – Participação dos serviços no total do valor adicionado (em %)

Fonte: Fundação Seade.

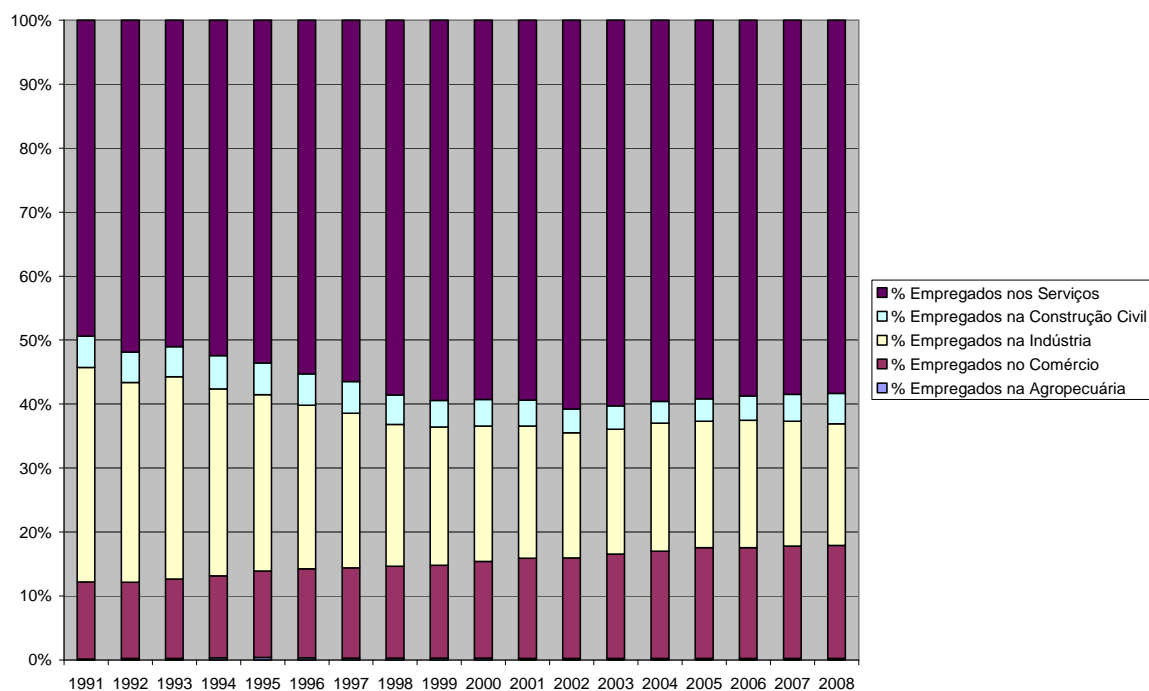


Gráfico 7 – Participação percentual de empregos na RMSP por setor produtivo

Fonte: Fundação Seade.

Nota: não foram apresentados dados relativos ao total de empregos na administração pública.

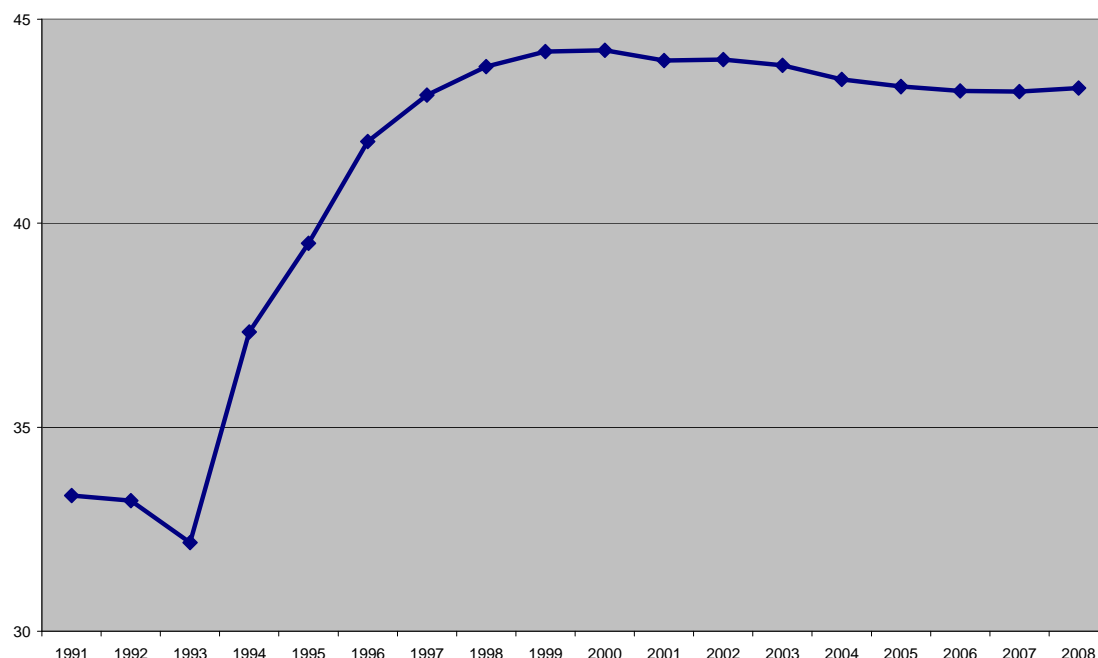


Gráfico 8 – Participação percentual de estabelecimentos do setor de serviços no total de estabelecimentos da RMSP

Fonte: Fundação Seade.

Para uma realidade com a apresentada pela RMSP, seria possível descrever a condição de guerra fiscal na forma apresentada a seguir. Diferentemente de Mintz e Tulkens⁵⁵ (1986 apud Nascimento 2008) que tratam a guerra fiscal como um jogo de um único lance, seria importante considerar que o fenômeno da guerra fiscal seja praticado, por simplificação, em dois lances tendo a cidade de São Paulo como principal referência para a tomada de decisão.

O primeiro estágio deve levar em consideração o interesse de todos os municípios em atrair para o seu território empresas que estão instaladas ou poderiam se instalar no principal Município da Região Metropolitana – tido normalmente como o maior mercado dentre todos os municípios da RM. O segundo estágio deve levar em consideração que um município não irá disputar a preferência da empresa apenas com a cidade principal da RM, mas com todos os demais municípios dentro desta região. Justamente neste estágio que pode ser observada a política de “*race to the bottom*”, característica do fenômeno de guerra fiscal⁵⁶.

⁵⁵ MINTZ; Jack. TULKENS; Henry. **Commodity tax competition between member states of a federation: equilibrium and efficiency.** *Journal of Public Economics*, Chicago, v. 29, n. 2, p 133-172, 1986.

⁵⁶ É importante notar, como demonstra a Tabela 14 que não foram todos os municípios na RMSP que atuaram em guerra fiscal apresentando alíquotas médias em posições consideradas medianas ou mesmo elevadas frente a outras cidades. Esta condição, em parte, mitigaria a visão clássica de “*race to the bottom*” e suscitando debates

Como demonstram os elementos abordados ao longo deste trabalho, a guerra fiscal é bastante complexa e dotada de diversas condicionantes. Em virtude disto, este trabalho limita-se a avaliar as medidas adotadas para conter tais práticas aproximando as alíquotas de ISSQN praticadas. A seguir, apresentam-se as hipóteses a serem analisadas neste trabalho.

3.4. Hipóteses sobre alteração no perfil de arrecadação do ISSQN

Esta etapa procura identificar e justificar as hipóteses a serem avaliadas por este trabalho diante do ocorrido com a arrecadação do tributo em estudo em frente à implementação da medida de harmonização tributária. Como evidenciado neste trabalho, o teste empírico do modelo aqui proposto consiste em verificar se houve alteração no perfil de arrecadação tributária do ISSQN dos municípios da RMSP após a introdução das medidas voltadas para a harmonização das alíquotas tributárias.

Em virtude das medidas adotada pela legislação federal, espera-se que a política de harmonização tributária tenha prejudicado o poder de barganha das empresas e municípios e se refletido na arrecadação tributária dos municípios. Diante disso, a principal hipótese a ser avaliada neste trabalho é:

3.4.1. H1: A harmonização elevou a arrecadação tributária dos municípios.

A proposta dessa primeira hipótese é avaliar o efeito da medida de harmonização tributária sobre a arrecadação tributária municipal. Como identificado no capítulo anterior, a EC 37/02 e a LC 116/03 surgem exogenamente junto a todos os municípios brasileiros, afetando as alíquotas por eles praticadas e as categorias de serviço tributáveis. A partir dessas medidas, todos os municípios que praticavam uma alíquota inferior ao valor do piso modificaram suas legislações tributárias para se adaptar à nova realidade e todos tiveram de

sobre os elementos que instigariam ou não um Município a se engajar em tais práticas. Apesar da apresentação deste jogo de duas fases, vale observar os trabalhos de Wilson (1999), Biglaiser e Mezzetti (1997) e Burbidge et al (1997) que apontam para a possibilidade de coalizões entre os entes subnacionais. Desse modo, um grupo de entes federativos passa a promover políticas conjuntas de tributação, mas a promoverem disputas fiscais contra outros entes da federação. Biglaiser e Mezzetti (1997) vão ainda mais longe ao apontar a possibilidade destas coalizões serem influenciadas por elementos de ordem política, como por exemplo, a coordenação de políticas em virtude de partidos políticos aliados ou comuns.

adequar suas legislações tributárias diante da nova lista de serviços implementada pela LC 116/03.

Diante dos fatos apontados, é reconhecido que este trabalho deve atentar para a necessidade de controle dos efeitos de outras medidas normativas e judiciais ocorridas antes da introdução da referida lei. A preocupação com estes elementos reside no longo período de tempo tomado como referência para este estudo, podendo apresentar outros eventos que também afetem a arrecadação tributária do ISSQN. O resultado desses fenômenos pode significar uma interpretação equivocada dos efeitos de harmonização, objeto principal deste trabalho. O teste para tais variáveis pode ser feito a partir da adoção de variáveis *dummies*⁵⁷ a partir do período da entrada em vigor de uma determinada medida ou ocorrência de um fenômeno que possa impactar no modelo. Dentre esses efeitos, podem ser exemplificados dois casos a seguir e considerados de grande repercussão para as finanças públicas:

Os efeitos para a harmonização independem dos efeitos da LRF.

Essa consideração tem o intuito de avaliar se os efeitos de uma medida de maior rigor sobre as finanças públicas incidente sobre os governos subnacionais não afetou os governos locais a buscarem maior controle sobre seus tributos e, conseqüentemente, maior arrecadação de ISSQN. A LRF entrou em vigor com a LC nº 101, de 4 de maio de 2000, e demandou maior controle das administrações públicas quanto aos seus recursos e no estabelecimento de parâmetros para as suas alocações, ou seja, para gastar mais o governo também deveria apresentar mecanismos para arrecadar mais.

Os efeitos para a harmonização independem dos efeitos da NF-e.

Essa consideração será testada por meio da adoção de *dummies* de controle para avaliar se a introdução desse novo mecanismo de controle contábil para as empresas não afetou a arrecadação municipal para o ISSQN. Com o controle eletrônico das informações contábeis dos contribuintes adotado por muitos municípios ao longo dos últimos anos e a disseminação

⁵⁷ Uma variável *dummy* confere um valor igual a 0 se um determinado evento não ocorre e passa a adotar valores iguais a 1 a partir do momento em que tal evento passa a ser observado. O intuito dessa medida é avaliar se o coeficiente atrelado a essa variável apresenta ou não significância estatística, ou seja, se ele é um evento relevante no modelo ou não.

de programas de incentivo a **Cidadania Fiscal**⁵⁸, houve preocupação para com este trabalho em diferenciar os efeitos dessas medidas perante a política de harmonização tributária.

A partir de pesquisa de campo com os municípios que compõem a RMSP, foi identificado entre estes quais implementaram um sistema de NF-e em suas respectivas regiões dentro do período compreendido entre os anos de 1995-2008. Esse levantamento encontra-se na Tabela 13, em anexo, e será incluído neste trabalho como *dummies* para o ano em que a medida passa a vigorar para o município e mantida a partir de então.

Como pode ser observado na Tabela 13, é possível observar que algumas cidades não haviam implantado essa medida para o período, o que permite identificar um grupo de tratamento e um grupo de controle para a adoção da NF-e.

Os efeitos para a harmonização independem dos efeitos de maior controle por adotados pela cidade de São Paulo.

Essa consideração visa controlar os efeitos da medida de harmonização defronte a política adotada pela cidade de São Paulo com o cadastramento de empresas prestadoras de serviço oriundas de fora da cidade. Tal controle se faz necessário em virtude do porte desse município de São Paulo e dos efeitos descritos por Garcia (2008) como um elemento promotor do incremento das receitas tributárias do município e de combate à sonegação fiscal.

Essa medida foi adotada por meio da Lei Municipal 14.042, de 30 de agosto de 2005, e regulada pelo Dec. 46.598, de 4 de novembro de 2005, passando a vigorar a partir de 1º janeiro de 2006. Com essa legislação, a cidade passou a manter um cadastro de todas as empresas prestadoras de serviço que atuavam dentro do município, mas apresentavam sua sede fora dele e abrindo a possibilidade do tomador do serviço localizado na cidade de São Paulo se tornar o responsável pelo recolhimento do ISSQN devido.

O tópico a seguir apresenta a variável dependente e as variáveis de controle utilizadas para este trabalho. Ao mesmo tempo, apresentam-se as hipóteses levantadas e o modelo utilizado para esta análise.

⁵⁸ Os programas denominados Cidadania Fiscal levam os próprios cidadãos a fiscalizarem e denunciarem as empresas por práticas ilícitas no pagamento de seus tributos. Especificamente analisando o caso do município de São Paulo, foi implementado no município a partir de 2006 um programa em que a prefeitura abria mão de parte da arrecadação de ISSQN para conceder descontos aos munícipes no pagamento futuro de IPTU em virtude da quantidade de ISSQN recolhido e registrado em seus arquivos para o seu número de CPF. Com esse incentivo, o próprio contribuinte fiscalizava as empresas prestadoras de serviço para obtenção de seu benefício e a prefeitura, em tese, se beneficiaria com a diminuição no montante de tributos sonegados.

3.5.Variável dependente – arrecadação de ISSQN

A variável dependente para esse modelo é o montante arrecadado de ISSQN pelos municípios ao longo do período e divulgados na base de dados municipais Fimbra do Tesouro Nacional⁵⁹. Essa variável é utilizada com os valores deflacionados para um único período⁶⁰. Como aponta o art. 7º da LC 116/03, a base de cálculo desse tributo é o preço do serviço. Desse modo, uma representação para a arrecadação municipal em um determinado período, $Arrec_{.mt}$, para esse tributo surge da seguinte igualdade com a alíquota, alq , para uma determinada categoria de serviço e o preço praticado para os serviços prestados.

Em virtude da ausência de informações sobre o mercado em cada município, torna-se necessário aproximar o modelo acima para variáveis que atuem como *proxies* para estimar a arrecadação desse tributo. Uma forma de estimar tais *proxies* pode ser feita por meio de uma relação envolvendo o faturamento para cada um dos mercados tributáveis⁶¹ pelo ISSQN. Desse modo, seria possível estimar o faturamento das empresas do setor de serviços como uma função genericamente desenvolvida da forma a seguir:

$$Arrec_{.mt} \equiv alq_i \times Faturamento_i \quad (1)$$

$$Faturamento = f(x_1, x_2, x_3, x_i) \quad (2)$$

Segundo a especificação acima, a arrecadação de ISSQN passa a depender de um elemento constante (no caso, a alíquota) e um conjunto de variáveis de controle com o papel de auxiliar na estimação do faturamento dos setores tributáveis pelo ISSQN⁶². É importante notar que, para esse modelo de arrecadação, as alíquotas atuam como o elemento constante da equação e as demais incógnitas como as demais variáveis de controle adotadas para esse

⁵⁹ Os dados do Fimbra apresentavam ausência de dados para alguns municípios em alguns anos deste trabalho. Comparando as bases de dados fornecidas pelo Fimbra e a base de dados do Ipea (disponível apenas até o ano de 2005), por apresentarem valores muito próximos aos divulgados na base de dados do Fimbra e terem a mesma ordem de grandeza, algumas das informações faltantes foram complementadas com as informações disponíveis na base de dados do Ipea (os dados coletados na base do Ipea são Ferraz de Vasconcelos, Itapeverica da Serra e Pirapora do Bom Jesus, para os anos de 1995 e 1996, e os dados sobre Embu-Guaçu e Juitituba, para o ano de 2003).

⁶⁰ Todos os valores serão deflacionados para o último ano dos dados financeiros disponíveis, ou seja, o ano de 2008. Foi escolhido como dado para deflacionar os valores financeiros utilizados neste trabalho o IPCA, por ser o índice adotado pelo governo brasileiro para monitorar a inflação no país.

⁶¹ Entendido este como uma soma da relação direta entre preço do serviço prestado e quantidade de serviços realizados pelos agentes em um determinado período.

⁶² Como poderá ser identificado a seguir, a escolha desse modelo está condizente com as variáveis selecionadas e com os testes desenvolvidos para a identificação da especificação do modelo.

modelo. A descrição das variáveis de controle consideradas para esse modelo são apresentadas a seguir.

3.5. Variáveis de controle

Uma das maiores dificuldades em lidar com governos subnacionais no Brasil é a ausência de bases de dados com informações anuais que possam ser utilizadas como variáveis de controle⁶³. Por ser um trabalho que analisa a arrecadação municipal ao longo do tempo, o uso de informações do Censo atuaria como um efeito fixo ao longo do período de estudo e a Pnad não permite trabalhar com municípios justamente por ser uma pesquisa por amostragem⁶⁴. Vale destacar também que muitos estados não possuem órgãos de pesquisa e estatística com dados anuais sobre seus municípios.

A definição das variáveis de controle para esta dissertação procurou considerar elementos relevantes à arrecadação municipal de ISSQN e, como indicado na equação acima, que estivessem relacionados com os mercados tributados pelo ISSQN. Devido à ausência de variáveis anuais para municípios, este trabalho optou por utilizar dados sobre receitas orçamentárias, empresas do setor de serviço e de atividades financeiras nos municípios⁶⁵. A construção de cada variável é apresentada a seguir.

Por serem os principais responsáveis tributários pelo recolhimento do ISSQN, este trabalho utiliza como variável de controle o número de empresas no setor de serviços para cada município ao longo dos anos. Estas informações foram coletadas a partir da base RAIS⁶⁶ do MTE. Embora as informações relativas à mão de obra pudessem ser utilizadas como aproximações para dados populacionais, não se optou por trabalhar com tais dados por dois

⁶³ Vale destacar também que muitos estados não possuem órgãos de pesquisa e estatística com dados anuais sobre seus municípios. Mesmo para as RMBs não é possível encontrar muitas informações para os municípios que as compõem ou ainda dados para todas as RMBs. Muitas das informações disponíveis se referem, principalmente, a emprego e inflação para a RMB como uma única unidade.

⁶⁴ Para um trabalho voltado aos estados, esta seria uma boa referência para variáveis de controle.

⁶⁵ Em função da tributação via ISSQN também incidir sobre atividades do setor de construção civil, essa variável chegou a ser considerada para este trabalho, dada a sua grande utilização de mão de obra e montante dos recursos movimentados. Porém, a inclusão dessa variável não apresentou maior significância estatística para o modelo como um todo e, por isso, não foi adicionada. Um dos grandes problemas para o uso desta variável é a grande quantidade de valores nulos para alguns municípios da RMSP, o que ocasionaria perda de observações para esse trabalho.

⁶⁶ Acredita-se que essa variável esteja subidentificada em virtude da informalidade de muitas atividades econômicas não serem registradas no país. Para essa variável são utilizadas as informações sobre o total de estabelecimentos e também a massa de salários pagos em dezembro como uma aproximação para o faturamento do setor.

motivos principais. O primeiro motivo diz respeito à informalidade da mão de obra, o que já representaria uma subidentificação do modelo. Outro motivo é o grande fluxo de mão de obra entre os municípios brasileiros, especialmente considerando a realidade das regiões metropolitanas.

Para este trabalho, os dados relativos ao PIB foram substituídos pelos dados sobre o total de remunerações pagas⁶⁷ em cada município ao longo do período estudado. Para essa escolha pesam os critérios que compõem o cálculo de PIB municipal⁶⁸ e a quantidade de dados disponíveis⁶⁹. As informações sobre o total de remunerações pagas foram obtidas a partir da base de dados da RAIS e apresenta essa variável como um montante de salários-mínimos pagos em dezembro.

Outro dado utilizado neste trabalho será a população dos municípios. Os dados aqui utilizados são fixos para todos os municípios a partir das informações divulgadas pelo IBGE por meio do Censo do ano 2000. A escolha dessa variável se deve tanto às grandes disparidades entre os municípios brasileiros quanto ao seu porte e montante de arrecadação. Dessa maneira, lidar com dados ponderados pelo tamanho da população evita que o modelo seja distorcido em virtude da arrecadação de grandes municípios. Essa é a única variável com valores fixos adotada ao longo deste trabalho.

A partir do trabalho de Rocha (2003) e da importância atribuída às atividades financeiras como fonte de arrecadação de ISSQN, este trabalho utiliza as informações relativas ao número de estabelecimentos financeiros por município brasileiro como uma de

⁶⁷ Outra variável que fora considerada para substituir o PIB neste trabalho, foi a utilização dos dados relativos à receita orçamentária dos municípios. Essa variável foi construída a partir de dados do Fimbra e foi subtraído o total de ISSQN arrecadado. Boa parte da receita orçamentária municipal é composta por transferências e pelas disposições da LC 63/90 e, posteriormente, da LC 123/06. Elas determinam que as transferências estaduais sejam feitas a partir de critérios que dão maior peso para os municípios que geram a arrecadação dos respectivos tributos estaduais, por cálculos que considerem o Valor Adicionado gerado em cada município e, por esses motivos, chegou a ser considerada. Contudo, essa variável não foi utilizada por apresentar correlação com os dados para o PIB semelhantes à encontrada para os dados relativos a remuneração, mas, principalmente, pelos testes de significância apresentarem a variável remuneração como mais relevante para o modelo do que essa variável orçamentária. A inclusão de ambas ao modelo também não representa uma melhoria na significância do modelo, pelo contrário, os resultados aumentam a perda de objetividade dele. Em virtude de tais resultados, o uso dessa variável foi descartado.

⁶⁸ O cálculo do PIB municipal apresenta sua metodologia desenvolvida pelo IBGE e considera principalmente o Valor Adicionado por cada categoria de atividade desempenhada no município e teve seus critérios de cálculo alterados a partir do ano de 2002.

⁶⁹ Os dados relativos ao PIB municipal estão estimados a partir do ano de 1999 e até a realização deste trabalho, encontravam-se disponíveis os dados até o ano de 2007. Uma correlação entre os dados de PIB municipal disponíveis e a variável construída de ISSQN apresenta uma correlação próxima a 70%, corroborando a utilização dessa variável aqui construída.

suas variáveis de controle⁷⁰. Nas listas de serviços tributáveis pelo ISSQN constam diversas atividades do setor bancário/financeiro. Ao mesmo tempo, esse dado é uma referência importante para o grau do desenvolvimento das atividades econômicas de um município⁷¹. Para a construção dessa variável foram utilizadas as informações da RAIS e a contagem de estabelecimentos das atividades ligadas ao setor financeiro conforme os critérios estabelecidos pelo IBGE para a definição do Cnae⁷².

Outro importante dado deste trabalho surge com uma pesquisa de campo para identificar nos municípios da RMSP quais foram as alíquotas de ISSQN praticadas por eles ao longo do tempo, como pode ser observado nos dados da Tabela 14. Para obter essas alíquotas, foi levantada toda a legislação para esse tributo dos municípios da RMSP⁷³. Como aponta a nova redação do art. 156 e do art. 88 da ADCT, a legislação federal apenas determinou a aplicação de uma alíquota de piso para o ISSQN. Na legislação desses municípios, foi encontrado como uma prática comum a adoção de alíquotas fixas para o ISSQN, especialmente para serviços prestados por autônomos. Essas alíquotas são definidas a partir da necessidade de pagamento de montantes fixos anuais ou mensais pelos respectivos prestadores e, normalmente, representam um montante de pagamento inferior ao que seria recolhido caso fosse aplicada a arrecadação com base na incidência das alíquotas.

Contudo, é importante atentar para algumas considerações no uso dessa variável. O primeiro problema encontrado na leitura das respectivas legislações municipais é que nem todas as alíquotas praticadas por um município encontravam-se abaixo do piso de 2%⁷⁴. Conforme levantamento das legislações municipais, cada categoria de serviço apresenta uma alíquota a ser praticada e, ao mesmo tempo, não é incomum encontrar para cada categoria a aplicação de uma alíquota fixa a ser recolhida pelo contribuinte de forma mensal, semestral ou

⁷⁰ Por utilizar informações específicas para o setor de serviços em cada município, esses serão dados que serão deduzidos da base de cálculo da variável total de empresas do setor de serviços para evitar maiores distorções ao modelo.

⁷¹ Muitas localidades não possuem estabelecimentos financeiros, mas sim pequenos pontos de atendimento para a realização de atividades de caixa.

⁷² Foram selecionadas na classificação do Cnae 95 as divisões de n. 65 (Intermediação financeira), n. 66 (Seguros e previdência complementar) e n. 67 (Atividades auxiliares da intermediação financeira, seguros e previdência complementar).

⁷³ Essa busca foi feita tanto em sites das respectivas prefeituras e câmaras municipais e, quando as legislações não se encontravam disponíveis, foi realizado requerimento à prefeitura sobre sua legislação e tabelas de alíquotas vigentes para o período compreendido entre os anos de 1995 e 2008.

⁷⁴ Como evidencia essa constatação, é bastante curioso notar que o fenômeno de “*race to the bottom*”, indicado por Tiebout (1956), não se observa entre todos os municípios da RMSP, sendo possível identificar municípios que adotariam uma posição de guerra fiscal (com grande parte de suas alíquotas), por exemplo, com sua alíquota média abaixo do piso determinado em lei. Por outro lado, também se observa que para determinadas categorias é recorrente a aplicação de alíquotas tributárias e alíquotas fixas em valores baixos e bastante próximos. Ou seja, seria possível observar pequenas práticas de guerra fiscal entre mais ou menos municípios dependendo da categoria de serviço em estudo.

anualmente. Essa prática tem o intuito de simplificar a administração tributária dos municípios e o recolhimento do imposto por parte dos contribuintes, porém leva a uma arrecadação menor do que a observada para uma arrecadação com base em suas alíquotas⁷⁵.

Outros dois efeitos importantes observados por essa pesquisa de campo é que alguns municípios, em sua legislação tributária, apresentam critérios distintos para a definição da chamada base de cálculo do ISSQN. Apesar de a LC 116/03 determinar que a base de cálculo desse tributo seja o preço do serviço prestado, observa-se que muitos municípios permitem que o prestador do serviço possa ter abatimentos em sua base de cálculo, o que, em verdade, reduz o valor efetivo da alíquota praticada. Deste modo, um município pode conseguir uma alíquota de ISSQN real inferior ao piso de 2% estipulado na legislação federal comparativamente a outros municípios. A ausência de dados sobre a arrecadação municipal pelas respectivas categorias de serviço impede que esses efeitos sejam considerados no modelo.

O acompanhamento das legislações tributárias apontou também que, com a determinação da medida de harmonização, alguns municípios editaram legislações determinando um prazo para a manutenção de suas práticas de incentivo fiscal. A justificativa para a adoção dessa medida se baseava no conceito de direito adquirido por parte dos contribuintes que, diante da situação vigente anteriormente, haviam tomado suas medidas de investimento e mudança de localização e, agora, poderiam se ver seriamente prejudicados. Infelizmente, esse também é um efeito que não é facilmente captado para sua ponderação neste trabalho.

Por todas as dificuldades encontradas para lidar com as alíquotas de ISSQN municipais, este trabalho optou por tratar a informação relativa às alíquotas municipais com uma média simples de todas as alíquotas praticadas pelo município para cada um dos anos de

⁷⁵ Especificamente para o município de Salesópolis, para o período de 1998 a 2003, a legislação municipal tende a abordar apenas a alteração das alíquotas fixas de ISSQN. Segundo a lei municipal 1.274, de 8 de julho de 1998, que altera o critério de definição das alíquotas municipais do ISSQN determinadas no então art. 35 do seu CTM (Lei 1.262, de 30 de dezembro de 1997), foi construída uma alíquota para o município. Segundo a redação desse artigo, a alíquota incidente sobre uma empresa seria determinada em função de seu montante de faturamento mensal e, para tanto, a legislação estabelecia quatro categorias de alíquotas conforme a faixa de faturamento. A alíquota média para o município foi determinada a partir de uma ponderação dessas alíquotas pelo faturamento estimado para as empresas identificadas no município como parte do setor de serviços. A aproximação do faturamento das empresas foi feita a partir de uma base de dados da RAIS do ano de 2000 contendo informações sobre todas as empresas no país e a sua massa de salários-mínimos pagos no mês de dezembro. Foram selecionadas todas as empresas enquadradas nas classes de Cnae 95 identificadas como sendo classes relacionadas ao setor de serviços e estimou-se que o montante de salários pagos representaria 50% de seu faturamento. A escolha por esse coeficiente se deve à falta de uma estimativa precisa do peso do fator salário no faturamento das empresas desse setor econômico e também pela subestimação de estabelecimentos e montante de mão de obra empregada.

observação, como realizado por Ozaki (2003)⁷⁶. As informações a seguir apresentam as disparidades encontradas para as alíquotas de ISSQN na RMSP.

Como pode ser observado pela Tabela 4, ocorre significativa concentração das alíquotas médias praticadas pelos municípios da RMSP a partir da aplicação da política de harmonização, com grande concentração dos municípios em torno da alíquota de piso e, em tese, diminuindo o espaço para a prática de guerra fiscal por meio das alíquotas. Pelos dados disponíveis para a Tabela 4 é possível também assegurar o período de escolha para o início da política de harmonização tributária, dada a forte migração de alíquotas ocorrendo apenas com a entrada em vigor do texto da LC 116/03 na legislação dos municípios.

A

Tabela 3 apresenta as médias das alíquotas municipais ao longo do período. Os dados ponderados foram obtidos a partir da ponderação pelo tamanho populacional dos municípios⁷⁷. Como pode ser visto na Tabela 14, a própria cidade de São Paulo reduziu consideravelmente sua alíquota média a partir de 2004, o que explica a sensível redução da alíquota média ponderada da

Tabela 3 e a baixa redução quando comparada com as alíquotas calculadas sem ponderação.

Tabela 3 – Alíquotas médias observadas anualmente na RMSP

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Média anual ponderada	4.72%	4.72%	4.63%	4.41%	4.40%	4.25%	4.25%
Média anual (não ponderada)	3.47%	3.51%	3.26%	2.71%	2.67%	2.49%	2.46%
	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
Média anual ponderada	4.22%	4.30%	3.72%	3.74%	3.71%	3.63%	3.62%
Média anual (não ponderada)	2.40%	2.60%	2.91%	2.92%	2.88%	2.89%	2.88%
Média 1996-2000 (ponderada)	4.48%				Média 2004-2008 (ponderada)		3.68%
Média 1996-2000 (não ponderada)	2.93%				Média 2004-2008 (não ponderada)		2.89%

Fonte: elaboração própria.

⁷⁶ Inicialmente, este trabalho elaborou um modelo de alíquota ponderada a partir dos dados relativos à massa de salários das atividades identificadas pelas classes de Cnae (tanto para o modelo 95 quanto para o modelo 2.0) disponíveis na base da RAIS. Cada uma das referidas classes foi relacionada a um grupo de serviços tributáveis pelo ISSQN e a massa de salários pagas em dezembro foi adotada como o critério de ponderação das alíquotas médias. A massa de salários atuaria como uma *proxy* do seu possível peso na economia local. A alíquota média ponderada identificada por esses critérios apresentou uma média estatisticamente inferior à média das alíquotas calculadas por média simples, porém o uso das alíquotas encontradas no modelo aqui desenvolvido não apresentou significância estatística para os testes de robustez realizados. Em virtude da arbitrariedade envolvida nos critérios de agrupamento das atividades tributáveis, da escolha das classes de Cnae utilizadas e pelos resultados estatísticos apresentados, este trabalho optou por lidar apenas com o modelo desenvolvido por Ozaki (2003).

⁷⁷ Foi utilizado esse critério para ponderação em função da ausência de dados para alguns municípios quanto à sua arrecadação de ISSQN para o período deste trabalho.

Tabela 4 – Distribuição das alíquotas médias observadas anualmente na RMSP

CATEGORIAS	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
0%-1%	0	0	1	4	5	5	6
1%-2%	4	3	5	7	7	7	7
2%-3%	13	13	11	12	11	18	17
3%-4%	7	7	9	8	8	3	3
4% ou mais	15	16	13	8	8	6	6
CATEGORIAS	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
0%-1%	6	5	0	0	0	0	0
1%-2%	7	5	0	0	0	0	0
2%-3%	18	19	25	24	23	23	23
3%-4%	3	4	11	13	14	14	14
4% ou mais	5	6	3	2	2	2	2

Fonte: elaboração própria.

A tabela a seguir identifica as variáveis selecionadas para este trabalho:

Tabela 5 – Descrição de variáveis

Variáveis	Condição	Descrição	Base
ARRECADAÇÃO DO MUNICÍPIO	VD	Arrecadação do município quanto ao ISSQN	STN
REMUNERAÇÕES PAGAS	VC	Montante total de remunerações pagas no município para o mês de dezembro em salários--mínimos.	RAIS
EMPRESAS DO SETOR DE SERVIÇOS	VC	Número de empresas cadastradas no município como percentual do total de estabelecimentos cadastrados.	RAIS
INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS	VC	Número de estabelecimentos financeiros no município.	RAIS
ALÍQUOTA ISSQN	VC	Alíquotas praticadas pelos municípios por categoria de serviços	MUNICÍPIOS
POPULAÇÃO	VC	Número de habitantes no município (utilizado para o cálculo os dados do Censo de 2000).	IBGE

Fonte: elaboração própria.

3.6. Especificação do modelo de regressão

Feitas as considerações sobre as variáveis a serem utilizadas para testar os efeitos da política de harmonização, os procedimentos a seguir auxiliam na especificação de um modelo que expresse uma *proxxy* para o faturamento. O primeiro desafio a ser enfrentado para a especificação deste modelo diz respeito à sua melhor forma funcional. O primeiro problema a ser enfrentado diz respeito à melhor forma de utilização dos dados. Desconsiderando inicialmente o problema de heteroscedasticidade⁷⁸, analisa-se a melhor forma de utilização das variáveis no modelo. Especificamente, é dada especial atenção à forma de utilização dos dados de ISSQN, Receita Orçamentária e População por serem dados não utilizados na forma percentual.

O Gráfico 9 apresenta um histograma com a distribuição dos dados sobre o log da arrecadação de ISSQN e seu ajuste a uma curva log-normal. Como pode ser observado, este é um primeiro bom indício da forma de especificação do modelo a ser utilizado por este trabalho. O Gráfico 10 apresenta a distribuição dos dados relativos à população tratados na forma de log ajustado a uma distribuição log-normal, considerada aqui a forma mais adequada de distribuição desses dados. Os dados sobre a distribuição do total de remunerações pagas é apresentado no Gráfico 11.

Apesar das distribuições identificadas em anexo, realiza-se a seguir dois testes para consolidação do modelo selecionado. Desconsiderando o efeito de heteroscedasticidade das equações, uma regressão para os dados na forma linear, semi- log e log-linear, identifica por meio de testes de medida de AIC de Akaike e pelo critério BIC de Schwarz que o modelo especificado na forma log-linear é o mais indicado⁷⁹. Como aponta Gujarati (2000, p. 258), a realização de um teste MWD também confirma esse resultado apontando o modelo log-linear como a forma mais indicada⁸⁰.

⁷⁸ Como indica Gujarati (2000), a presença de heteroscedasticidade afeta a eficiência na estimação dos coeficientes, porém ainda seria possível considerar que o coeficiente previsto possa ser linear e não viesado. Desse modo, é possível realizar os testes para identificar a melhor especificação do modelo não considerando o problema de heteroscedasticidade, mas sim preocupando-se apenas com o melhor desenho do modelo.

⁷⁹ Cameron e Triverdi (2009, p. 346) especificam os procedimentos para a realização desse teste e sua forma de realização em software estatísticos e formas de interpretação. Segundo o teste, a comparação de modelos pode ser feita por meio dele e a seleção pode ser feita para aquele que apresentar os menores valores de AIC e BIC. O resultado desses testes pode ser encontrado em anexo na Tabela 8 para os vários modelos testados para este trabalho.

⁸⁰ A realização desse teste, descrita em Gujarati (2000, p. 258-259), envolve a manipulação dos valores previstos pelos modelos especificados na forma linear e log-linear e por isso não foram aqui representados. Para esse teste

Como aponta Gujarati (2000) e Wooldridge (2006), a vantagem de trabalhar com modelos na forma linear é que o resultado dos coeficientes estimados fornecem a elasticidade da variação observada para a variável dependente quando ocorre uma variação percentual na variável de controle adotada para o modelo, o que é particularmente interessante para este trabalho devido às grandes disparidades entre os municípios⁸¹. Diante da identificação de uma especificação para o modelo e dos critérios adotados para a realização de suas regressões, as variáveis são identificadas da forma a seguir:

Tabela 6 – Descrição das variáveis utilizadas no modelo

VARIÁVEL	DESCRIÇÃO
LISS	Ln do ISSQN divulgado por cada município
LTOTREM	Ln do total de remunerações pagas em cada município.
LPOP	Ln da população dos municípios divulgadas pelos dados do Censo 2000.
LNESERV	Ln do total de estabelecimentos identificados no setor de serviços para cada município, descontados o total de estabelecimentos do setor financeiro.
LNEFIN	Ln do total de estabelecimentos identificados no setor financeiro para cada município.
ALQS	Alíquota média de ISSQN identificada para cada município para cada um dos anos de estudo deste trabalho.
HARM	Dummy para identificar a entrada em vigor da política de harmonização (0 [zero] para todo período inferior a 2004 e 1 [um] para todo período posterior a 2004).

Fonte: elaboração própria.

Nas ilustrações em anexo é apresentada a correlação e a estatística descritiva dos dados utilizados neste trabalho em sua forma funcional. A Tabela 9 apresenta uma breve estatística descritiva contendo as variáveis utilizadas para este trabalho em sua forma funcional. A Ilustração 2 apresenta gráficos sobre a correlação entre essas variáveis.

O modelo para este trabalho pode então ser identificado a partir das seguintes equações:

$$F = X_{totrem}^{\beta_1} X_{pop}^{\beta_2} X_{eserv}^{\beta_3} X_{efin}^{\beta_4} \quad (4)$$

estimam-se os resultados previstos por cada modelo e as diferenças entre eles são calculadas e adicionadas novamente nas equações. Segundo a descrição do teste, é possível rejeitar o modelo na forma linear com um nível de significância de 99% perante o modelo na forma *log-linear*.

⁸¹ Como aponta Wooldridge (2006, p. 215), as variáveis *dummies* adotadas em um modelo especificado na forma *log-linear* também tem seus coeficientes interpretados na forma percentual.

Determinado um modelo para estimar o faturamento e identificada uma forma para o modelo de arrecadação de ISSQN, podemos apresentá-la do seguinte modo:

$$Arrec_{.mt} \equiv alq_i x (X_{totrem}^{\beta_1} X_{pop}^{\beta_2} X_{eserv}^{\beta_3} X_{efin}^{\beta_4}) \quad (5)$$

$$\begin{aligned} \ln(ISSQN_{mt}) \equiv & \beta_0 + \delta alq_{it} + \ln(alq_i) + \beta_1 \ln(X_{totrem}) + \beta_2 \ln(X_{pop}) + \\ & + \beta_3 (\ln X_{eserv}) + \beta_4 (\ln X_{efin}) + \gamma_i d_i + u_{it} \end{aligned} \quad (6)$$

Uma forma simplificada de apresentação dessa equação e definição de cada uma das variáveis estudadas nesse modelo é:

$$A_{mt} = \alpha_0 + \beta_i x_{mt} + \delta_1 d_t + \delta_2 a_{mt} + \delta_i d_i + u \quad (7)$$

A_{mt} = Arrecadação do município “m” no instante “t”;

α_0 = Constante;

β_i = Coeficientes das variáveis de controle;

x_{mt} = Variáveis de controle adotadas para o modelo (total de salários pagos, total de estabelecimentos prestadores de serviço, total de instituições financeiras e população);

δ_1 = Coeficiente da variável *dummy* de tempo e que passa a agir quando t for maior do que 2004;

d_t = *Dummy* de tempo – assume valor igual a 1 para todo o período superior ao ano de 2004.

Ela identifica a variável de harmonização;

δ_2 = Coeficiente da variável para alíquotas do município;

a_{mt} = Alíquotas praticadas pelos municípios em um determinado ano;

δ_i = Esse coeficiente é entendido como uma forma genérica de representar outras *dummies* de controle adotadas no modelo;

d_i = *Dummies* de controle – assume valor igual a 1 para algum evento que haja interesse de controle (exemplo, controle para os dados da cidade de São Paulo entre as demais observações utilizadas no modelo);

ε = Termo de erro.

Para a dissertação, um dos coeficientes mais importantes a ser observado diz respeito à significância do teste para o δ_1 , pois aponta os efeitos da entrada em vigor da política de harmonização em estudo sobre a arrecadação de ISSQN dos municípios. Outros eventos importantes a serem considerados dizem respeito à significância estatística de eventuais interações entre a *dummy* de harmonização e as demais variáveis de controle adotadas para esse modelo, o que corrobora a importância da entrada em vigor dessa política de harmonização tributária aqui identificada como vigente a partir do ano de 2004⁸².

⁸² Observando o modelo proposto, se o coeficiente da variável *dummy* para identificar os efeitos da política de harmonização for significativo, este irá alterar o ponto do intercepto da equação original para a equação a partir do ano de 2004. A significância estatística do coeficiente para a interação entre a *dummy* e as demais variáveis afetam o coeficiente angular da equação original a partir do ano de 2004.

4. APRESENTAÇÃO DOS RESULTADOS

Nesta etapa do trabalho apresenta-se a aplicação da metodologia desenvolvida ao final do capítulo anterior e avaliam-se as hipóteses formuladas. Como especificado, a análise dos resultados da política de harmonização é específica para a RMSP⁸³.

Definida a forma log-linear para o modelo, torna-se necessário avaliá-lo quanto à sua especificação e possível heteroscedasticidade⁸⁴. Para tanto, a primeira análise será feita por meio de testes dos erros da especificação da regressão⁸⁵. Os testes quanto à heteroscedasticidade do modelo realizados por meio de um teste de *Breusch-Pagan*⁸⁶ e um teste de *White*⁸⁷ demonstram que o modelo apresenta heteroscedasticidade. A partir desses resultados, as regressões utilizadas neste trabalho consideram esta condição⁸⁸. A tabela a seguir apresenta os 3 resultados encontrados para a regressão aplicada neste modelo. O primeiro resultado apresenta os resultados encontrados para o modelo considerando-se apenas a forma *log-linear* de tratamento dos dados. Reconhecida para a primeira equação a ocorrência de heteroscedasticidade no modelo, as duas equações apresentadas na sequência procuram tratar a ocorrência deste fenômeno.

⁸³ A aplicação desse mesmo modelo para as demais RMBs e até mesmo para os demais municípios brasileiros é prejudicada pela identificação de um problema quanto à especificação do modelo (apresenta baixa significância estatística). Esse efeito, possivelmente, se deve às muitas especificidades econômicas das RMBs e também pela baixa arrecadação de ISSQN pelo país. Em virtude desses efeitos, o resultado da aplicação desse modelo para todas as RMBs não foi aqui apresentado. Apesar dos maus resultados para testes de especificação do modelo, é possível afirmar que os resultados para o coeficiente da variável de harmonização foram positivos e significantes para tais regressões, mesmo com a exclusão dos dados referentes à RMSP.

⁸⁴ Como define Gujarati (2000), a heteroscedasticidade é a não observância de igual variância na dispersão dos erros, afetando a eficiência na estimação dos coeficientes do modelo.

⁸⁵ O teste de especificação aqui utilizado também conhecido como teste Reset (sigla em inglês para *Regression Specification Error Test*) é detalhado em Cameron e Triverdi (2009, p. 95-96) para o *software* Stata. A lógica por trás do teste *ovtest* é a inclusão dos valores previstos da variável dependente como um regressor da equação original para avaliar a significância desse termo.

⁸⁶ Para maiores informações sobre esse teste, ver Wooldridge (2006, p. 253).

⁸⁷ Para maiores informações sobre esse teste, ver Cameron e Triverdi (2009, p. 98).

⁸⁸ Para lidar com essa condição, como apontam Cameron e Triverdi (2009, p. 82), os modelos serão abordados sempre com as equações acompanhadas da especificação (*cluster*) tomando os dados sobre populações como a variável de agrupamento. Essa consideração, como apontam Cameron e Triverdi (2009, p. 327), evita os problemas de inconsistência do estimador gerado pela simples adição do comando *robust*. Agrupar os dados pela função *cluster* permite não apenas formar um estimador para lidar com a heteroscedasticidade, mas reconhece que não há independência entre as observações para os mesmos municípios utilizados para esse trabalho ao longo do tempo.

Tabela 7 – Apresentação das equações identificadas para este modelo na forma log-linear e tratamento para a heteroscedasticidade

LNISS	(1)	(2)	(3)
LNTOTREM	0,68*** (0,045)	0,68*** (0,10)	0,69*** (0,10)
LNPOP	- 0,35*** (0,03)	-0,35*** (0,08)	-0,34*** (0,092)
LNESERV	0,63*** (0,05)	0,631*** (0,104)	0,64*** (0,103)
LNEFIN	0,021 (0,039)	0,021 (0,079)	-0,005 (0,99)
ALQS	1,80 (1,92)	1,80 (4,43)	1,89 (4,49)
HARM	0,393*** (0,045)	0,39*** (0,07)	0,3604*** (0,06)
LRF			0,382*** (0,111)
NFE			-0,087 (0,078)
LCSP			0,132 (0,09)
CONS	8,32*** (0,37)	8,32*** (0,93)	8,11 (1,06)
observações	536	536	536
F	1551,03	406,91	-
R ²	0,9462	0,9462	0,9466
R ² ajust	0,9456		
ESTAT IC			
AIC	635,99	635,99	635,87
BIC	665,98	665,98	674,36
Prob. Ovtest	0,09	0,09	0,10

(1) Regressão do modelo na forma log-linear para toda a RMSP⁸⁹

(2) Resultado das regressões para a RMSP considerando o efeito de heteroscedasticidade dos erros e o tratamento dos dados como cluster a partir das informações populacionais⁹⁰

(3) Resultado para as regressões incluindo as *dummies* para identificar a LRF, NF-e e a LCSP da cidade de São Paulo e apresentação dos testes de significância da especificação⁹¹

*significante a 10%; ** significante a 5%; *** significante a 1%.

Fonte: elaboração própria

⁸⁹ As três observações perdidas para a amostra estão relacionadas à apresentação de resultado igual a 0 (zero) para o número de estabelecimentos financeiros para os municípios de São Lourenço da Serra, nos anos de 1995 e 1996, e para o município de Juquitiba, no ano de 1996, nos dados da RAIS.

⁹⁰ Os gráficos com a distribuição dos erros, o ajuste dos resíduos e dos valores de arrecadação previstos por esse modelo encontram-se no Gráfico 12, ao tratar da dispersão dos resíduos, no Gráfico 14, para tratar do ajuste desses resíduos a uma distribuição log-normal, e para o Gráfico 15 apresenta-se a distribuição dos valores previstos pelo modelo quando comparados a uma distribuição log-normal na parte em anexo.

⁹¹ O próprio *software* Stata não reporta os dados de estatística F para esse modelo. Essa omissão se deve pelo longo período em que as variáveis Harm e LRF estão ativas no modelo. Resultados com a inclusão individual dessas três novas *dummies* no modelo demonstram que o resultado positivo e significativo da variável Harm com as demais é preservado e a adoção dessas medidas não interfere no resultado da variável de estudo deste trabalho e, como para a regressão apresentada na **Error! Reference source not found.**, não apresentam maior significância, exceto para a *dummy*, envolvendo a entrada em vigor da LRF.

Os respectivos sinais dos coeficientes identificados para a regressão se encontram dentro do esperado⁹² e identificam para a variável Harm resultado positivo e significativo para o aumento na arrecadação de ISSQN⁹³. Surpreende para os resultados o sinal negativo para os dados populacionais e a significância estatística para seus resultados.

A explicação para esse sinal do coeficiente somente é possível ao analisar a distribuição per capita de ISSQN entre os anos, como mostra a Tabela 15, em anexo, que apresenta as três maiores arrecadações per capitas de ISSQN ao longo de todo o período de estudo. Como mostra a tabela, é evidente a alta arrecadação de ISSQN por parte de São Paulo frente aos demais municípios. Porém, ao analisar a sua arrecadação per capita é possível notar que esse município deixou há muito tempo de figurar entre as três maiores arrecadações per capitas de ISSQN na região⁹⁴.

Outro importante resultado é encontrado para o sinal do coeficiente da variável alíquota, porém não sendo possível maiores afirmações em virtude da falta de maior significância estatística para esses resultados. Como aponta o trabalho de Ozaki (2003), seria possível afirmar que a determinação das alíquotas de ISSQN quanto ao seu valor de piso e teto estariam no trecho ascendente dentro do conceito da curva de Laffer. Como aponta Mankiw (2005), a curva de Laffer surge como uma consideração proposta pelo economista Arthur Laffer, na década de 70, para analisar a relação entre alíquotas tributárias e a arrecadação tributária do Estado. Segundo essa concepção, seria observada uma relação quadrática entre alíquota e montante arrecadado⁹⁵. Diante disso, observar-se-ia para a

⁹² Para este trabalho também foi utilizada como medida de regressão a alíquota predominante (moda das alíquotas) praticada pelos Municípios da RMSP para suas tabelas de serviços. Em virtude da ausência de maiores informações sobre o peso de cada categoria de serviço na arrecadação de ISSQN, não se atribuiu qualquer cálculo de peso ou média entre as categorias e subcategorias de serviços. A utilização dos dados sobre alíquotas predominantes em detrimento do uso das médias apresenta os mesmos resultados encontrados para a regressão acima. Vale destacar também que o resultado para a regressão com o uso da moda também não apresentou robustez para os coeficientes de interação entre a variável Harm e as demais.

⁹³ A regressão individualmente realizada envolvendo a interação entre a variável Harm e as demais variáveis utilizadas para esse modelo não apresentam maior significância estatística, o que prejudica a realização de maiores testes para a robustez do fenômeno aqui estudado. Individualmente, o resultado de cada coeficiente para a interação entre as variáveis representam a elasticidade da arrecadação perante a variações nos respectivos coeficientes considerando-se a entrada em vigor da política de harmonização. Essa medida, em microeconometria, aproxima-se aos testes desenvolvidos pelas técnicas de *Differences in Differences* e *Before and After* conforme os critérios adotados. Maiores informações sobre esses testes podem ser encontradas em Lee (2005).

⁹⁴ Como demonstram os dados da Tabela 15, a distância da cidade de São Paulo para os primeiros colocados chega a ser, para os anos de 2003 e 2004, quase a metade da arrecadação do terceiro colocado, caindo nos anos a seguir para algo próximo a 60%. Vale notar que o período a partir de 2004 em que São Paulo volta a figurar no quarto lugar de arrecadação é o mesmo período em que o município passa a adotar alíquotas médias menores para o seu ISSQN.

⁹⁵ Esse trabalho não considerou como seu objeto central de análise a aplicação dos conceitos da curva de Laffer e elasticidade de arrecadação perante a alíquota e, por isso, maiores especificações não foram realizadas para essa variável nesta dissertação. Foram realizadas outras regressões aplicando os dados para alíquota na sua forma

arrecadação tributária um ponto de alíquota máxima em que novos aumentos na alíquota representariam uma queda na arrecadação por parte do governo.

A curva de Laffer, apesar de apontar um conceito econômico relevante para a formulação de políticas tributárias, não deixa de ser menos sujeita a críticas. A primeira delas diz respeito à dificuldade de se identificar um ponto de ótimo para a alíquota tributária, de modo a maximizar a arrecadação tributária do Estado. Outra crítica importante considera a necessidade de se observar as elasticidades de oferta e demanda dos bens tributados como uma forma de melhor avaliar os efeitos das mudanças nas alíquotas tributárias, o que nem sempre é uma tarefa fácil, dada a dificuldade de coleta dos dados⁹⁶.

A última equação apresentada procura avaliar se há independência para os resultados encontrados para a inclusão da política de harmonização variável Harm sobre a arrecadação de ISSQN dos municípios. Para avaliar as variáveis de controle fiscal apresentadas no capítulo anterior, serão incluídas no modelo dessa regressão uma variável *dummy* para a entrada em vigor LRF, da inclusão dos dados sobre nota fiscal eletrônica implementados pelos municípios da RMSP, e também a entrada em vigor da Lei de Cadastros da cidade de São Paulo. O resultado dessa regressão confirma a significância estatística e positiva encontrada para a variável Harm em estudo neste trabalho e identifica a sua significância independentemente das demais medidas encontradas dentro do período de estudo. Desse resultado, vale a pena observar os resultados para a *dummy* adotada para a LRF⁹⁷.

4.1. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esta dissertação centra seu debate em torno da condição dos municípios como entes federativos e procura explorar um pouco da sua dinâmica de interação. Para melhor compreender a política de harmonização em estudo, este trabalho procurou expor as

quadrática juntamente com as demais variáveis deste trabalho, porém a significância estatística para esses coeficientes permaneceram não significantes. Quanto a esses resultados, vale destacar que indicavam a formação de uma curva quadrática com sua concavidade para baixo, como apontam as considerações da teoria de Laffer.

⁹⁶ Como mencionado inicialmente, a ausência de informações por parte dos municípios para a sua arrecadação pelas respectivas categorias de serviços tributáveis pelo ISSQN impede a realização de trabalhos mais aprofundados em torno desse tema.

⁹⁷ Como enuncia a LC 101/2000, essa medida passou a exigir maior rigor fiscal dos governos subnacionais brasileiros e pode ter afetado a administração tributária dos governos municipais. Por apresentar inúmeras especificidades quanto às exigências feitas aos governos municipais em virtude do tamanho da sua população, maiores detalhes não serão abordados por este trabalho para a entrada em vigor dessa medida. Por outro lado, os resultados inicialmente identificados aqui fornecem indícios para a realização de maiores estudos sobre a adoção dessa medida.

especificidades do federalismo brasileiro e seu sistema tributário para, a partir de então, compreender as medidas por trás da política de harmonização proposta e seus efeitos sobre as finanças municipais.

Como exposto ao longo deste trabalho, há grande dificuldade em realizar estudos mais aprofundados para a compreensão das políticas aplicadas aos governos municipais. Com isso, são reconhecidas as muitas limitações encontradas para este estudo e os problemas identificados com a falta de maior robustez para as regressões realizadas. Apesar dessas limitações, espera-se que este trabalho possa contribuir para o desenvolvimento de novos estudos sobre a interação entre governos locais.

Este trabalho centra seus esforços na compreensão dos efeitos da política de harmonização sobre a RMSP, região que concentra o maior montante de recursos arrecadados por esse tributo. Pela exposição contida no Capítulo 2 deste trabalho, é importante ressaltar o quanto essa região é distinta do resto do país e as considerações aqui realizadas devem ser tomadas com bastante atenção. Embora os resultados iniciais apresentem a mesma tendência, as condições encontradas pelo modelo para os demais municípios brasileiros não permite categoricamente extrapolar os efeitos encontrados para essa região para a realidade das outras localidades.

Espera-se com esta pesquisa contribuir para o desenvolvimento de estudos futuros sobre o desenho de políticas tributárias no país e fornecer subsídios para estudos sobre a dinâmica de interação entre governos locais. As distorções do sistema tributário nacional e as condições fiscais no país pedem que esse debate se intensifique e favoreça a busca de novos caminhos para a discussão em torno do modelo tributário do país.

Como apontam os resultados encontrados neste trabalho, é possível afirmar que a adoção dessa medida de harmonização apresentou resultados positivos e significantes para a arrecadação de ISSQN nos municípios que compõem a RMSP. Porém, algumas observações adicionais devem ser feitas.

É possível afirmar que as medidas estudadas por este trabalho favoreceram o aumento da arrecadação tributária via ISSQN atacando a prática de redução de alíquotas praticadas por alguns municípios. A política estudada por este trabalho surge como uma forma de coordenação das atividades dos governos subnacionais a partir de ações adotadas por um agente externo e apresentou resultados positivos sobre a arrecadação municipal.

Por outro lado, como ficou evidente, a partir da pesquisa de campo realizada, as práticas de guerra fiscal de forma alguma se encerraram, apenas mudaram suas características e, ao que parece indicar as alíquotas adotadas pelos municípios da região, abriu caminho para

uma nova dinâmica de interações. Diante dessas perspectivas, apenas se confirmariam as evidências de uma infinidade de novos caminhos a serem trilhados pela academia para maior compreensão do federalismo nacional.

Algumas das perspectivas abertas pela exposição desse trabalho podem ser identificadas a seguir. A primeira e mais importante delas visaria melhor compreender os mecanismos de interação entre os governos subnacionais, bem como entre as diversas esferas do sistema federativo nacional. Outro importante elemento de continuidade a partir desta dissertação, visaria aprofundar o debate sobre o papel dos partidos políticos na identificação de ações coordenadas entre governos locais e entre estes e as demais esferas. Na esfera jurídica, espera-se com este trabalho enriquecer seus mecanismos de estudo, estimulando, principalmente, a adoção de estudos que explorem a análise dos efeitos ocasionados pela introdução das normas no ordenamento e quais respostas o plano real oferece às normas a ele apresentadas.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz; COSTA, Valeriano Mendes Ferreira. **Reforma do Estado e o contexto federativo brasileiro**. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 1998.

ACCA, Rogério dos Santos. **A dinâmica produtiva recente da metrópole paulista: das perspectivas pós-industriais à consolidação do espaço industrial de serviços**. *Revista de Ciências Sociais*, Rio de Janeiro, v. 49, n. 1, p. 119-157, 2006.

ARAUJO, Gilda Cardoso de. **Município, federação e educação: história das instituições e das ideias políticas no Brasil**. 2005. 333 f. Tese (doutorado) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

ARBIX, Glauco. **Guerra fiscal e competição intermunicipal por novos investimentos no setor automotivo brasileiro**. *Dados*, Rio de Janeiro, vol. 43, n. 1, 2000.

ARRETCHE, Marta. **Federalismo e democracia no Brasil: a visão da ciência política norte-americana**. *São Paulo Perspec.*, v. 15, n. 4, p. 23-31, 2001.

AVELAR, Lucia; CINTRA, Antônio Octávio. **Sistema político brasileiro: uma introdução**. Rio de Janeiro: Konrad- Adenauer-Siftung, 2. ed., 2007.

BARCELLOS, S. H. **Efeitos da tributação sobre a organização e localização de firmas no setor de serviços**. 2004. 68 p. Dissertação de Mestrado – Pontifícia Universidade Católica do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2004.

BATISTA, Marcelo Caron. **ISS: do texto à norma**. São Paulo: Quartier Latin, 2005.

BIDERMAN, Ciro; OZAKI, Marcos Takao. **A importância do regime de estimativa de ISS para a arrecadação tributária dos municípios brasileiros**. *RAC. Revista de Administração Contemporânea*, Curitiba, v. 8, n. 2, p. 99-114, dez. 2004.

BIGLAISER; Gary. MEZZETTI; Claudio. **Politicians' decision making with re-election concerns**. *Journal of Public Economics*, v. 66, p. 425–447, 1997.

BRASIL. **Constituição (1934)**, de 16 de julho de 1934. Diário Oficial [dos] Estados Unidos do Brasil, Rio de Janeiro, DF, 16 jul. 1934. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao34.htm>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. **Constituição (1937)**, de 10 de novembro de 1937. Diário Oficial [dos] Estados Unidos do Brasil, Rio de Janeiro, DF, 10 nov. 1937. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao37.htm>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. **Constituição (1988)**, de 5 de outubro de 1988. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. **Decreto Lei nº 406**, de 31 de dezembro de 1968. Estabelece normas gerais de direito financeiro, aplicáveis aos impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de qualquer natureza, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 31 dez. 1968. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Decreto-Lei/Del0406.htm>>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. **Decreto Lei nº 834**, de 08 de setembro de 1969. Dispõe sobre a entrega das parcelas, pertencentes aos Municípios, do produto da arrecadação do imposto sobre circulação de mercadoria, estabelece normas gerais sobre conflito da competência tributária, sobre o imposto de serviços e dá outras providências.. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 08 set. 1969. Disponível em: < <http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/110086/decreto-lei-834-69>>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 37**, de 12 de junho de 2002. Altera os arts. 100 e 156 da Constituição Federal e acrescenta os arts. 84, 85, 86, 87 e 88 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 13 jun. 2002. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc37.htm>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. Deputado Federal Jutahy Junior. **Emenda Parlamentar Constitucional nº 3**, de 31 de outubro de 2001. Inclua-se o seguinte novo art. 2º à Proposta de Emenda à Constituição nº 407, de 2001, renumerando-se o atual. Brasília, DF, 31 out. 2001. Disponível em: < <http://www.camara.gov.br/sileg/integras/9830.pdf>>. Acesso em: 02 jan. 2010.

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. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 27 de outubro de 1966 e retificado no Diário Oficial de 31 out. 1966. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. **Lei Complementar nº 14**, de 08 de junho de 1973. Estabelece as regiões metropolitanas de São Paulo, Belo Horizonte, Porto Alegre, Recife, Salvador, Curitiba, Belém

e Fortaleza. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 08 jun. 1973. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp14.htm>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. **Lei Complementar nº 56**, de 15 de dezembro de 1987. Dá nova redação à Lista de Serviços a que se refere o art. 8º do Decreto-lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 15 dez. 1987. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/LCP/Lcp56.htm>>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. **Lei Complementar nº 63**, de 11 de janeiro de 1990. Dispõe sobre critérios e prazos de crédito das parcelas do produto da arrecadação de impostos de competência dos Estados e de transferências por estes recebidos, pertencentes aos Municípios, e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 12 jan. 1990. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp63.htm>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 05 mai. 2000. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Leis/LCP/Lcp101.htm>>. Acesso em: 02 jan. 2010.

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. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 01 ago. 2003. Disponível em: < <http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/LCP/Lcp116.htm>>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 14 jan. 2006 e republicado em 31 jan. 2009. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. Presidência da República. **Mensagem 696 (Proposta de Emenda a Constituição 407)**. Acrescenta art. 84 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, de 23 de agosto de 2001. Diário da Câmara dos Deputados [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, de 31 ago. 2001. Disponível em: < http://imagem.camara.gov.br/dc_20.asp?selCodColecao=Csv=D&Datain=31/8/2001&txpagina=40881&altura=700&largura=800>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRASIL. Deputado Federal Delfim Netto. **Parecer do Relator à Proposta de Emenda a Constituição 407**. Parecer do Relator, Dep. Delfim Netto, pela aprovação desta, da Emenda de Comissão 2 PEC40701, da Emenda de Comissão 3 PEC40701, da Emenda de Comissão 9 PEC40701, da Emenda de Comissão 12 PEC40701, e da Emenda de Comissão 17 PEC40701, e pela rejeição da Emenda de Comissão 4 PEC40701, da Emenda de Comissão 5 PEC40701, da Emenda de Comissão 6 PEC40701, da Emenda de Comissão 7 PEC40701, da Emenda de Comissão 8 PEC40701, da Emenda de Comissão 10 PEC40701, da Emenda de Comissão 11 PEC40701, da Emenda de Comissão 13 PEC40701, da Emenda de Comissão 14 PEC40701, da Emenda de Comissão 15 PEC40701, da Emenda de Comissão 16 PEC40701, da Emenda de Comissão 18 PEC40701, da Emenda de Comissão 19 PEC40701, e da Emenda de Comissão 1 PEC40701. Brasília, DF, de 11 dez. 2001. Disponível em: <<http://www.camara.gov.br/sileg/integras/14624.pdf>>. Acesso em: 02 jan. 2010.

BRENNAN, Geoffrey; BUCHANAN, James M. **The power to tax: analytical foundations of a fiscal constitution**. New York: Cambridge University, 1980.

BRUCKNER, Jan K. **A tiebout/ tax-competition model**. *Journal of Public Economics*, v. 77, 285-306, 2000.

BUCOVETSKY, Sam ; MARCHAND, Maurice ; PESTIEAU, Pierre. **Tax competition and revelation of preferences for public expenditure**. *Journal of Urban Economics*, v. 44, 367-390, 1998.

BURBIDGE; John B. DEPATER; James A. MYERS; Gordon M. SENGUPTA; Abhijit. **A Coalition-Formation Approach to Equilibrium Federations and Trading Blocs**. *The American Economic Review*, v. 87, n. 5, 940-956; 1997.

CAMERON, A. Colin; TRIVERDI, Pravin K. **Microeconometrics using stata**. College Station, Stata Press, 2009.

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 24. ed. - São Paulo: Malheiros, 2008

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 21. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

DALLARI, Dalmo de Abreu. **Elementos de teoria geral do Estado**. 25. ed. São Paulo: Saraiva, 2005.

DEBACO, E. S.; JORGE NETO, P. M. **Competição entre os estados por investimentos privados**. Fortaleza, UFC, Centro de Estudos de Economia Regional, 1998. 14 p. (Texto de Discussão 180).

GARCIA, Mamerto Granja. **Impacto das ações governamentais na arrecadação do município de São Paulo**. In: 1º Seminário Nacional de Melhores Práticas e Propostas de Gestão na Arrecadação Municipal, 2008, São Paulo. Anais. São Paulo: Senam, 2008.

GARSON, Sol. **Regiões metropolitanas: por que não cooperam?** Rio de Janeiro: Letra Capital, 2009.

GUJARATI, Damodar N. **Econometria básica**. Traduzido por Ernesto Yoshida. 3 ed. São Paulo: Makron Books. 2000.

HARADA, Kiyoshi. **ISS e o local da prestação de serviços**. *Jus Navigandi*, Teresina, ano 6, n. 52, nov. 2001. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2428>>. Acesso em: 15 jul. 2008.

HAYEK, Friedrich. **The economic conditions of interstate federalism**. In: _____. *Individualism and the Economic Order*, Univ. of Chicago Press, 1948, cap. 12, p. 255-272.

HOFMEISTER, W. CARNEIRO, J.M.B. (Orgs). **Federalismo na Alemanha e no Brasil**. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2001.

JAY, John; HAMILTON, Alexander; MADISON, James. **O federalista**. Traduzido por Heitor Almeida Herera. Brasília: Ed. Universidade de Brasília, 1984.

LEE, Myoung-Jae. **Microeconometrics for policy, program and treatment effects**. New York: Oxford University Press, 2005.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 26. ed. São Paulo: Malheiros, 2005

MANKIW, N. Gregory. **Princípios de microeconomia**. Traduzido por Allan Vidigal Hastings. 3. ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2005.

MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. **Limites à abrangência e a intensidade da regulação estatal**. *Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico*, Salvador,

Instituto de Direito Público da Bahia, n. 4, nov/dez 2005, jan. 2006. Disponível em: <www.direitodoestado.com.br>. Acesso em 10 dez. 2009.

MARTINS, Sergio Pinto. **Manual do imposto sobre serviços**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MELO, Marcus André. **Crise federativa, guerra fiscal e “hobbesianismo municipal” efeitos perversos da descentralização?** *São Paulo em Perspectiva*, v. 10, n. 3, jul-set 1996.

MELO, Marcus André; AZEVEDO, Sérgio de. **Federalismo e mudança constitucional: consocialismo e ação coletiva na reforma tributária brasileira**. In: Congresso Internacional da Latin American Studies Association, 1997, Guadalajara. Anais eletrônicos. Guadalajara. Disponível em: <<http://lasa.international.pitt.edu/LASA97/melo.pdf>>. Acesso em 10 abr. 2009.

MONTORO, Eugênio Franco. **O município na constituição brasileira**. São Paulo, São Paulo: Educ: J. Vellenich, 1975.

MONTORO, Eugenio Augusto Franco. **A implantação das regiões metropolitanas**. São Paulo: FGV-Eaes, 1984.

NASCIMENTO, Sidnei Pereira. **Guerra Fiscal: um avaliação com base no PIB, nas recietas de ICMS e na geração de emprego, comparando Estados participantes e não participantes**. 2008.162 f. Tese (Doutorado em Economia) - Escola Superior de Agricultura Luiz de Queiroz, Piracicaba, 2008.

OATES, Wallace E. **Fiscal federalism**. *Journal of Public Economics*, New York, v. 2, p. 188-191, abr./1972.

OATES, Wallace E. **On the theory and practice of fiscal decentralization**. MIT, Institute for Federalism & Intergovernmental Relations, IFIR, 2006. 38 p. (Working Paper n. 2006-05).

OLIVEIRA, Vanessa Elias de. **O municipalismo brasileiro e a provisão local de políticas sociais**. 2007. 237 f. Tese (Doutorado em Ciência Política) – Universidade de São Paulo, São Paulo, 2007.

OZAKI, Marcos Takao. **A otimização da tributação dos serviços abrangidos pelo ISS: uma análise de sua eficiência econômica e administrativa, com aplicações para o município de São Paulo**. 2003, 150 f. Dissertação (Mestrado em Finanças Públicas) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo da Fundação Getulio Vargas, São Paulo, 2003.

PALOMBO, Paulo Eduardo Moledo. **Descentralização, construção de restrições orçamentárias "hard" e a evolução do tamanho dos governos estaduais no Brasil**. 2006. 78 p. Dissertação (Mestrado em Economia) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo, São Paulo, 2006.

PRADO, Sérgio. **Equalização e federalismo fiscal – Uma análise comparada: Alemanha, Índia, Canadá, Austrália**. Konrad-Adenauer-Stiftung, Rio de Janeiro, 2006.

PRUD'HOMME, Rémy. **On the dangers of decentralization**. Policy Research Working Paper, 1994. Disponível em < www.wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/WDSP/IB/1994/02/01/000009265_3961005225011/Rendered/PDF/multi_page.pdf >. Acesso em 15 out. 2009.

ROCHA, Fabio Guimarães. **Contribuição de modelos de séries temporais para a previsão de arrecadação de ISS**. 2003, 123 f. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Estadual de Campinas, Campinas, 2003.

RODDEN, Jonathan. **Federalismo e descentralização em perspectiva comparada: sobre significados e medidas**. *Revista de Sociologia Política*., Curitiba, 24, p. 9-27, jun. 2006.

SÃO PAULO (Estado). **Decreto 47.963**, de 29 de março de 1967. Dispõe sobre a criação do conselho de desenvolvimento da grande são paulo, do grupo executivo da grande são paulo e dá outras providências. Diretoria Geral da Secretaria de Estado dos Negócios do Governo Estado de São Paulo, São Paulo, SP, de 29 mar. 1967. Disponível em: < <http://www.al.sp.gov.br/porta/site/Internet/IntegraDDILEI?vnextoid=2ddd0b9198067110VgnVCM100000590014acRCRD&tipoNorma=3> >. Acesso em: 02 jan. 2010.

SÃO PAULO (Estado). **Decreto 48.162**, de 03 de julho de 1967. Dispõe sobre normas para a regionalização das atividades da administração estadual. Diretoria Geral da Secretaria de Estado dos Negócios do Governo Estado de São Paulo, São Paulo, SP, de 03 jul. 1967. Disponível em: < <http://www.al.sp.gov.br/porta/site/Internet/IntegraDDILEI?vnextoid=2ddd0b9198067110VgnVCM100000590014acRCRD&tipoNorma=3> >. Acesso em: 02 jan. 2010.

SÃO PAULO (Estado). **Decreto 48.163**, de 03 de julho de 1967. Dispõe sobre as regiões que deverão ser adotadas pelos órgãos da administração pública. Diretoria Geral da Secretaria de Estado dos Negócios do Governo Estado de São Paulo, São Paulo, SP, de 03 jul. 1967. Disponível em: < <http://www.al.sp.gov.br/porta/site/Internet/IntegraDDILEI?vnextoid=2ddd0b9198067110VgnVCM100000590014acRCRD&tipoNorma=3> >. Acesso em: 02 jan. 2010.

SÃO PAULO (Estado). **Lei Complementar nº 760**, de 1º de agosto de 1994. Estabelece diretrizes para a Organização Regional do Estado. Diário Oficial [do] Estado de São Paulo, São Paulo, SP, de 02 ago. 1994. Disponível em: < <http://www.al.sp.gov.br/porta/site/Internet/IntegraDDILEI?vgnextoid=2ddd0b9198067110VgnVCM100000590014acRCRD&tipoNorma=2>>. Acesso em: 02 jan. 2010.

SÃO PAULO (Município). **Decreto 46.598**, de 04 de novembro de 2005. Regulamenta o disposto nos artigos 9º-A E 9º-B da lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003, acrescidos pela lei nº 14.042, de 30 de agosto de 2005. Publicado na Secretaria do Governo Municipal, São Paulo, SP, de 4 nov. de 2005. Disponível em: < <http://www.leismunicipais.com.br/cgi-local/forpgs/showinglaw.pl>>. Acesso em: 02 jan. 2010.

SÃO PAULO (Município). **Lei Complementar nº 14042**, de 30 de agosto de 2005. Introduz modificações no art. 9º e acrescenta o art. 9º-A à lei nº 13.701, de 24 de dezembro de 2003, que altera a legislação do imposto sobre serviços de qualquer natureza - iss; confere nova redação ao art. 20 da lei nº 10.182, de 30 de outubro de 1986. Diário Publicado na Secretaria do Governo Municipal, São Paulo, SP, de 31 ago. de 2005. Disponível em: < <http://www.leismunicipais.com.br/cgi-local/forpgs/showinglaw.pl>>. Acesso em: 02 jan. 2010.

SALESÓPOLIS. **Lei nº 1262**, de 30 de dezembro de 1997. Institui o Código Tributário Municipal. Registrada na Secretaria de Administração e Pessoal da Prefeitura Municipal de Salesópolis e publicada no Quadro de Editais da Portaria Municipal na mesma data supra.

SALESÓPOLIS. **Lei nº 1274**, de 08 de julho de 1998. Altera o art. 35 da Lei 1262 de 30 de dezembro de 1997 e dá outras providências. Registrada na Secretaria de Administração e Pessoal da Prefeitura Municipal de Salesópolis e publicada no Quadro de Editais da Portaria Municipal na mesma data supra.

SOUZA, Celina. **Intermediação de interesses regionais no Brasil: o impacto do federalismo e da descentralização**. *Dados*, Rio de Janeiro, v. 41, n. 3, 1998.

SOUZA, Celina. **Federalismo: teorias e conceitos revistados**. BIB, São Paulo, n. 65, p. 27-48, set./2008.

TIEBOUT, Charles M. **A pure theory of local expenditure**. *The Journal of Political Economy*, v. 64, n. 5, p. 416-424, out. 1956.

WARTH, Anne. **Metade do PIB de SP está na região metropolitana.** O Estado de São Paulo. São Paulo, 19 dez. de 2007. Disponível em: <www.estadao.com.br/economia/not_eco98629,0.htm>. Acesso em: 5 jul. 2009.

WILSON, John Douglas. **Theories of tax competition.** *National Tax Journal*, ed. 52, v. 2, pp. 269-304, Jun 1999.

WOOLDRIDGE, Jeffrey M. **Introdução à econometria: uma abordagem moderna.** Traduzido por Rogério César de Souza e José Antônio Ferreira. Thomson Learning, São Paulo, 2006.

ANEXOS

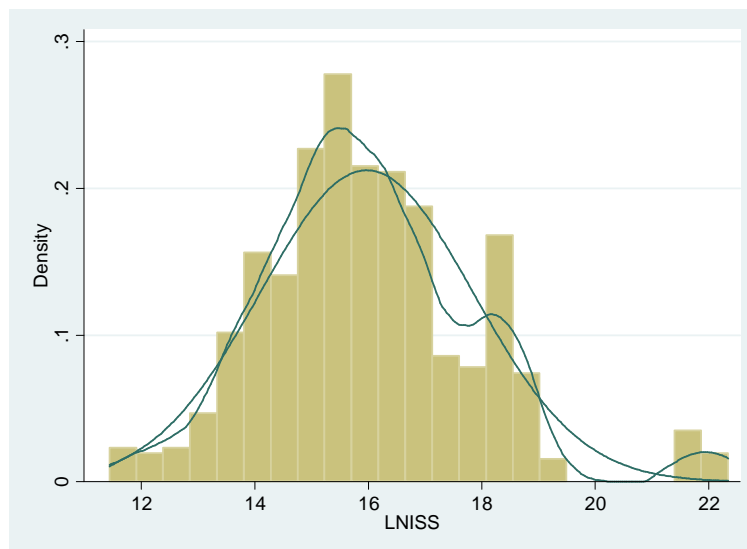


Gráfico 9 – Histograma do log do ISSQN e seu ajuste a curvas log-normal

Fonte: elaboração própria.

Obs.: um teste *ladder* realizado no *software* Stata não apresenta qualquer especificação para os dados sobre o ISSQN, porém o mesmo não ocorre para um teste na sua forma em log.

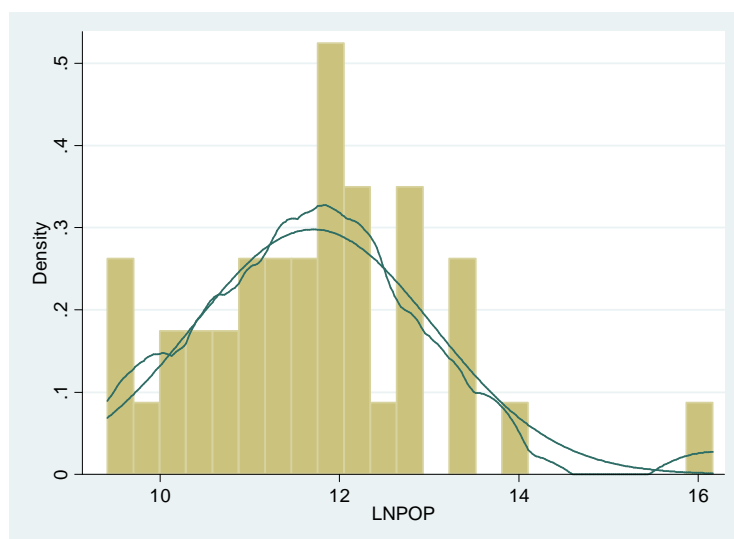


Gráfico 10 – Histograma do log da população municipal (dados do Censo 2000) e seu ajuste a curvas log-normal

Fonte: elaboração própria.

Obs.: um teste *ladder* realizado no *software* Stata identifica a possibilidade de utilizar os dados relativos à população na forma de log ou na forma inversa de uma raiz quadrada.

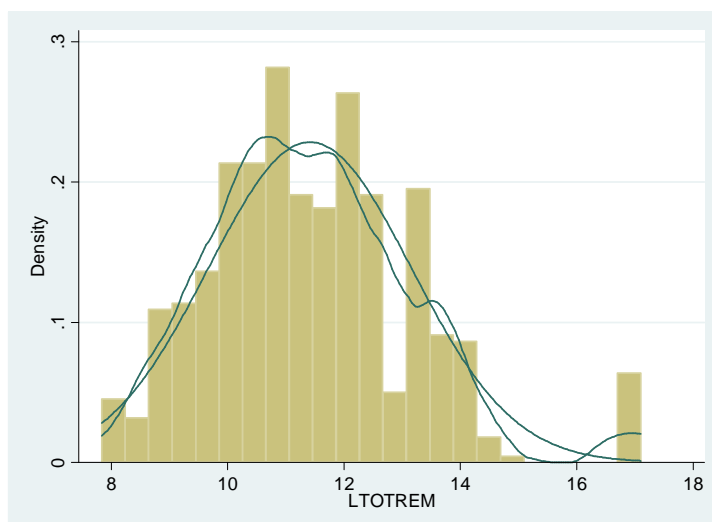


Gráfico 11 – Histograma do log do total de remunerações pagas em dezembro e seu ajuste a curvas log--normal
Fonte: elaboração própria.

Obs.: um teste *ladder* realizado no *software* Stata identifica a distribuição dos dados de remuneração na forma de log, como a mais adequada.

Tabela 8 - Regressão do modelo na forma log-linear e teste AIC e BIC

ISS	(1)	(2)	(3)	(4)
TOTREM	23,82*** (3,21)	-2,76e-07* (1,37e-07)	-2,00e+08*** (4,61e+07)	0,68*** (0,045)
POP2000	-84,79*** (11,18)	3,68e-06*** (4,76e-07)	4,39e+07 (3,64e+07)	- 0,35*** (0,03)
ESERV	27871,04*** (1223,54)	-0,0002*** (0,00005)	2,44e+08*** (5,27e+07)	0,63*** (0,05)
EFIN	429151,5*** (8975,73)	0,0007 (0,0003)	1,53e+08*** (3,96e+07)	0,021 (0,039)
ALQS1	-9,17e+07 (1,43e+08)	-3,05 (6,07)	3,99e+09* (1,94e+09)	1,80 (1,92)
HARM	721243,2 (3085069)	0,72 (0,131)	-1,31e+08*** (4,59e+07)	0,393*** (0,045)
CONS	3908810 (4117587)	15,18 (0,175)	-2,27e+07 (3,74e+08)	8,32*** (0,37)
observações	539	539	536	536
F	24875,63	66,73	58,37	1551,03
R ²	0,9964	0,4294	0,3983	0,9462
R ² ajust	0,9964	0,4230	0,3915	0,9456
ESTAT IC				
AIC	20216,68	1920,43	22858	635,99
BIC	20246,71	1950,46	22887,99	665,98

(1) Regressão do modelo na forma linear para toda a RMSP

(2) Regressão do modelo na forma semilog para a RMSP

(3) Regressão do modelo na forma semilog para a RMSP⁹⁸

(4) Regressão do modelo na forma log-linear⁹⁹

*significante a 10%; ** significante a 5%; *** significante a 1%.

Fonte: elaboração própria.

⁹⁸ As três observações perdidas para a amostra estão relacionadas à apresentação de resultado igual a 0 (zero) para o número de estabelecimentos financeiros para os municípios de São Lourenço da Serra, nos anos de 1995 e 1996, e para o município de Juquitiba, no ano de 1996, nos dados da RAIS.

⁹⁹ Op cit. 98

Tabela 9 - Estatística descritiva dos dados utilizados para este trabalho (forma Logarítmica)

Variáveis	observações	Média	Desv. Pad	Mínimo	Máximo
LNISS	539	15,96	1,87	11,43	22,34
LNTOTREM	546	11,41	1,74	7,83	17,10
LNPOP	546	11,70	1,33	9,4	16,16
LNESERV	546	5,96	1,59	2,3	11,58
LNEFIN	543	2,48	1,54	0	8,67
ALQS	546	0,02	0,01	0,003	0,056

Fonte: elaboração própria

Tabela 10 –Demonstrativo de correlações entre os dados utilizados para este trabalho

Variáveis	LNISS	LNTOTREM	LNPOP	LNESERV	LNEFIN	ALQ
LNISS	1					
LNTOTREM	0,9463	1				
LNPOP	0,8075	0,8950	1			
LNESERV	0,9567	0,9623	0,8771	1		
LNEFIN	0,8933	0,9078	0,8832	0,9277	1	
ALQS	0,25	0,3082	0,4142	0,2606	0,3714	1

Fonte: elaboração própria.

Obs.: Os dados sobre a população foram adicionados ao modelo como uma forma de controlar os valores para arrecadação de ISSQN e contornar as disparidades entre os municípios.

Os resultados para as correlações encontram-se dentro do esperado, haja vista que o tributo em estudo está diretamente relacionado ao volume de operações desenvolvidas em seu território e este está diretamente relacionado com o seu porte (quantidade de estabelecimento e número de habitantes).

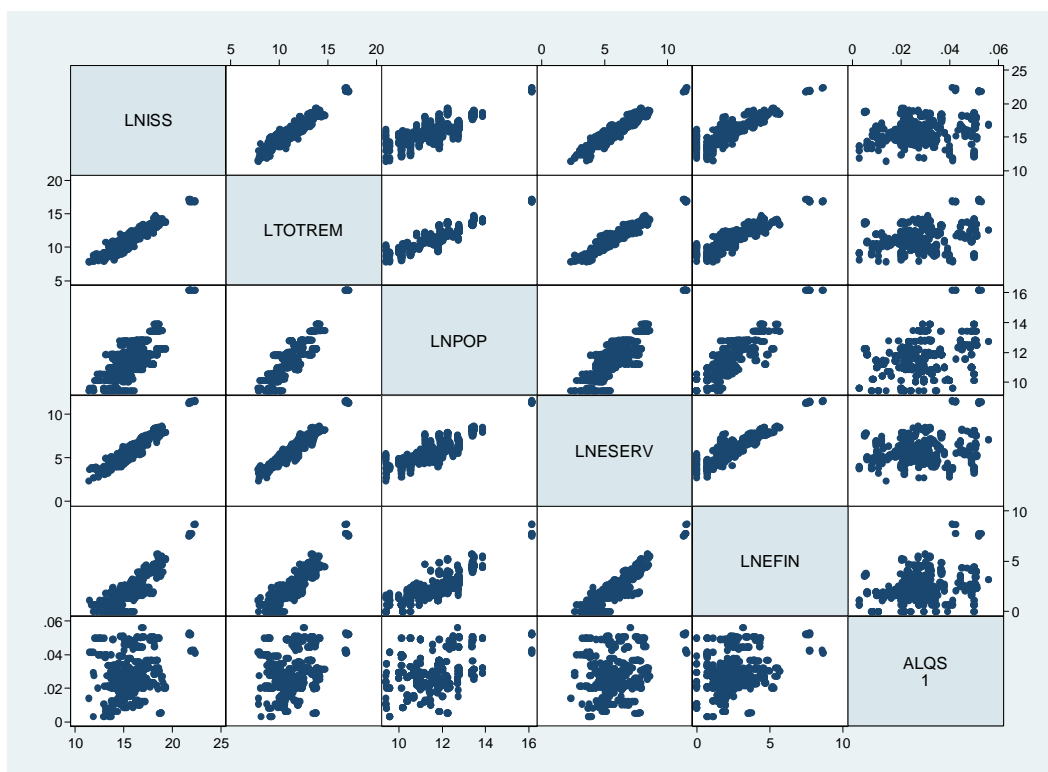


Ilustração 2 – Gráficos de correlação entre as variáveis utilizadas para este trabalho

Fonte: elaboração própria.

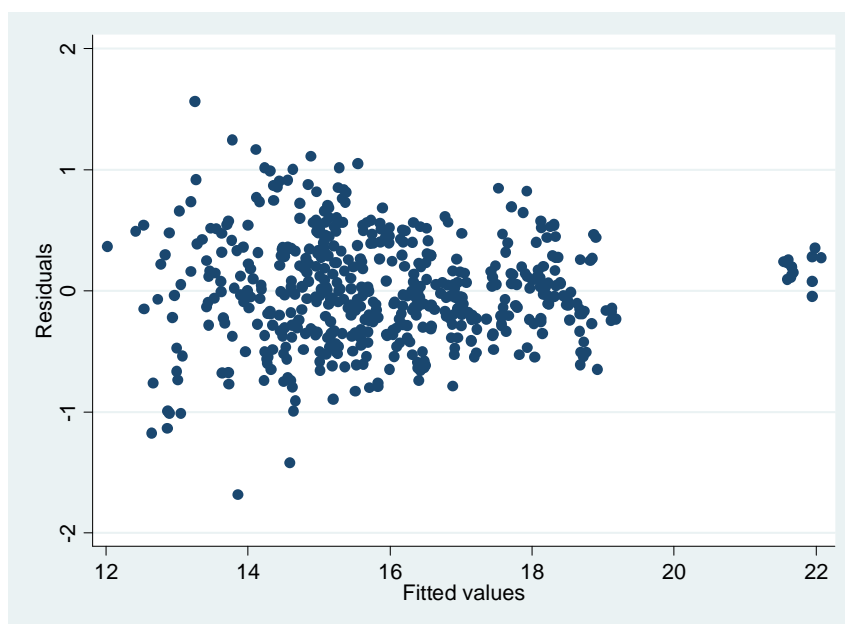


Gráfico 12 – Distribuição dos resíduos perante aos valores previstos pelo modelo

Fonte: elaboração própria.

Obs.: os dados encontrados dispersos dos demais representam os dados para o município de São Paulo, como pode ser visto no gráfico a seguir. A inclusão de uma *dummy* para o modelo exclusivamente para identificar os dados da cidade de São Paulo fica prejudicada pela adoção de um critério de controle da heteroscedasticidade ponderado pela população. Com a adoção desse mecanismo, não há maiores alterações na distribuição dos dados de dispersão do modelo e a significância do coeficiente é pequena, embora o seu sinal seja positivo.



Gráfico 13 – Distribuição dos resíduos frente aos valores previstos pelo modelo apresentando apenas os dados em *outlier*

Fonte: elaboração própria.

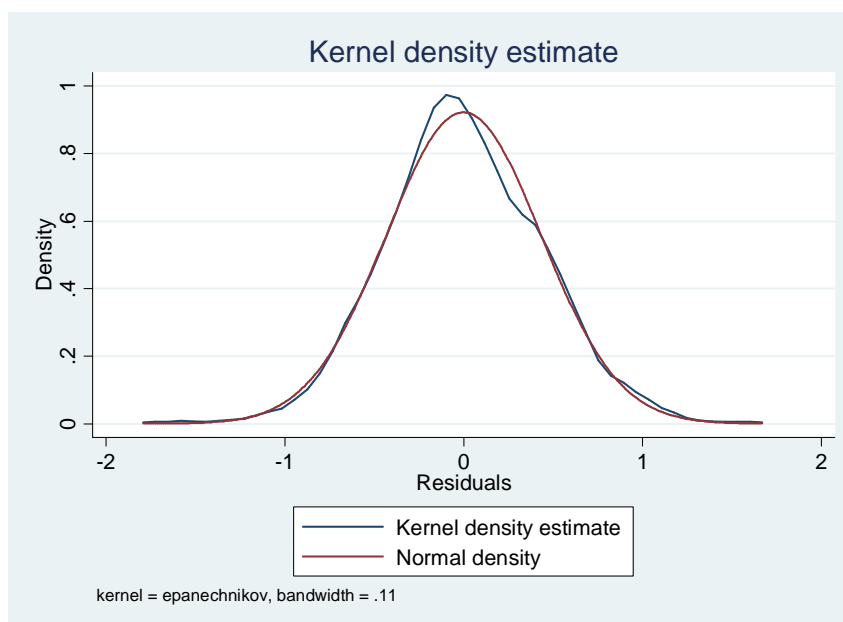


Gráfico 14 – Distribuição dos resíduos e seu ajuste a uma curva log-normal
Fonte: elaboração própria.

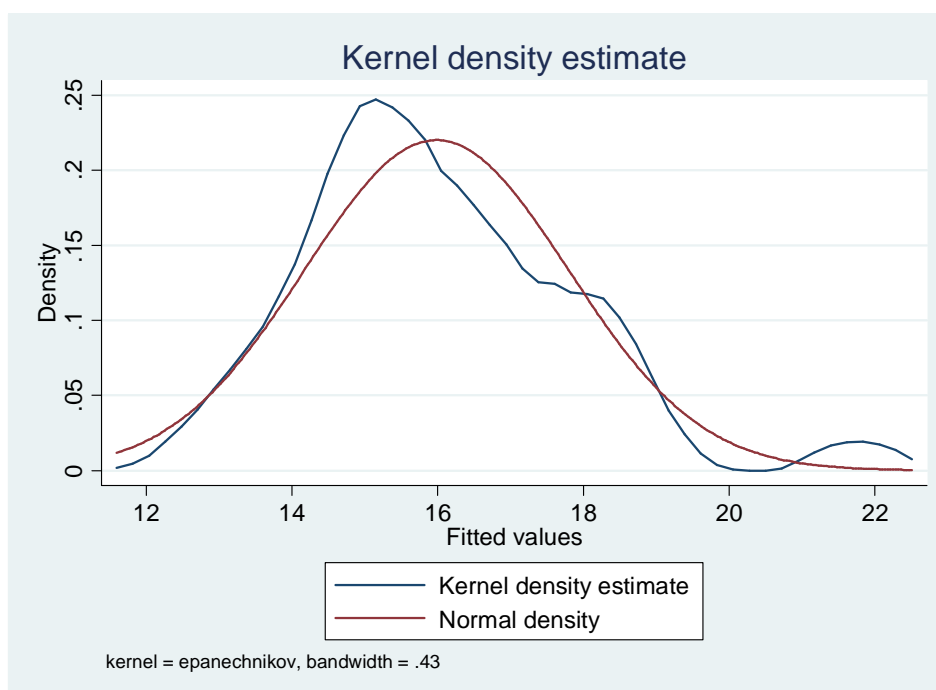


Gráfico 15 – Distribuição dos valores previstos pelo modelo e seu ajuste a uma curva log-normal
Fonte: elaboração própria.

Tabela 11: Arrecadação de ISSQN por Região Metropolitana e Participação na Arrecadação Total de ISSQN no Estado e no Brasil (continua)

ARRECAÇÃO DE ISSQN POR ESTADO E REGIÕES METROPOLITANAS BRASILEIRAS (Milhões – valores nominais)													
REGIÃO NORTE DO BRASIL													
		2002	% UF	% BR	2003	% UF	% BR	2004	% UF	% BR	2005	% UF	% BR
AP	RM de Macapá	R\$ 10,532	95,21%	0,14%	R\$ 10,602	90,85%	0,11%	R\$ 1,001	72,06%	0,01%	R\$ 13,258	73,42%	0,11%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 11,063		0,15%	R\$ 11,669		0,13%	R\$ 1,389		0,01%	R\$ 18,058		0,14%
AM	RM de Manaus	R\$ 114,023	93,32%	1,55%	R\$ 121,176	90,49%	1,31%	R\$ 155,904	91%	1,49%	R\$ 197,095	96,44%	1,58%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 122,187		1,66%	R\$ 133,915		1,45%	R\$ 171,757		1,64%	R\$ 204,379		1,63%
PA	RM de Belém	R\$ 67,332	67,71%	0,92%	R\$ 70,838	48,55%	0,77%	R\$ 92,027	64%	0,88%	R\$ 110,398	53,43%	0,88%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 99,439		1,35%	R\$ 145,908		1,58%	R\$ 143,220		1,37%	R\$ 206,615		1,65%
REGIÃO NORDESTE DO BRASIL													
		2002	% UF	% BR	2003	% UF	% BR	2004	% UF	% BR	2005	% UF	% BR
AL	R M de Maceió	R\$ 34,389	74,11%	0,47%	R\$ 39,000	71,81%	0,42%	R\$ 47,339	80%	0,45%	R\$ 64,357	83,43%	0,51%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 46,403		0,63%	R\$ 54,313		0,59%	R\$ 59,170		0,57%	R\$ 77,140		0,62%
BA	RM de Salvador	R\$ 72,392	46,62%	0,98%	R\$ 280,795	72,63%	3,04%	R\$ 335,327	84%	3,20%	R\$ 339,336	76,24%	2,71%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 155,265		2,11%	R\$ 386,585		4,19%	R\$ 400,328		3,82%	R\$ 445,101		3,56%
CE	RM de Fortaleza	R\$ 120,292	82,98%	1,63%	R\$ 126,722	80,46%	1,37%	R\$ 153,365	86%	1,47%	R\$ 193,585	88,26%	1,55%
	RM do Cariri	R\$ 3,908	2,70%	0,05%	R\$ 4,832	3,07%	0,05%	R\$ 4,956	3%	0,05%	R\$ 2,432	1,11%	0,02%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 144,960		1,97%	R\$ 157,492		1,71%	R\$ 177,929		1,70%	R\$ 219,328		1,75%
MA	RM de São Luís	R\$ 63,970	84,54%	0,87%	R\$ 70,550	81,51%	0,76%	R\$ 86,730	89%	0,83%	R\$ 113,861	87,02%	0,91%
	RM Sudoeste Maranhense	R\$ 4,491	5,94%	0,06%	R\$ 4,953	5,72%	0,05%	R\$ 5,206	5%	0,05%	R\$ 0,062	0,05%	0,00%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 75,665		1,03%	R\$ 86,549		0,94%	R\$ 97,352		0,93%	R\$ 130,849		1,05%
PR	RM de João Pessoa	R\$ 4,445	22,02%	0,06%	R\$ 42,945	72,50%	0,47%	R\$ 50,095	77%	0,48%	R\$ 55,040	82,38%	0,44%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 20,187		0,27%	R\$ 59,233		0,64%	R\$ 64,988		0,62%	R\$ 66,809		0,53%
PE	RM do Recife	R\$ 179,941	85,81%	2,45%	R\$ 208,986	86,30%	2,27%	R\$ 250,166	88%	2,39%	R\$ 298,263	86,59%	2,38%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 209,699		2,85%	R\$ 242,148		2,63%	R\$ 282,674		2,70%	R\$ 344,438		2,75%

Tabela 11- Arrecadação de ISSQN por Região Metropolitana e Participação na Arrecadação Total de ISSQN no Estado e no Brasil (conclusão)

REGIÃO SUL DO BRASIL													
		2002	% UF	% BR	2003	% UF	% BR	2004	% UF	% BR	2005	% UF	% BR
PR	RM de Curitiba	R\$ 261,839	69,49%	3,56%	R\$ 298,528	59,88%	3,24%	R\$ 316,987	61%	3,03%	R\$ 369,121	58,42%	2,95%
	RM de Londrina	R\$ 25,850	6,86%	0,35%	R\$ 35,229	7,07%	0,38%	R\$ 40,202	8%	0,38%	R\$ 49,847	7,89%	0,40%
	RM de Maringá	R\$ 2,590	0,69%	0,04%	R\$ 23,443	4,70%	0,25%	R\$ 25,741	5%	0,25%	R\$ 28,951	4,58%	0,23%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 376,819		5,12%	R\$ 498,528		5,41%	R\$ 521,048		4,98%	R\$ 631,873		5,05%
RS	RM de Porto Alegre	R\$ 223,662	64,56%	3,04%	R\$ 288,351	64,03%	3,13%	R\$ 342,328	64%	3,27%	R\$ 420,326	65,64%	3,36%
	ARREC. EST. DE ISSQN	R\$ 346,424		4,71%	R\$ 450,344		4,88%	R\$ 535,396		5,11%	R\$ 640,358		5,12%
	RM AGRUPADAS	R\$ 5.630,407		76,52%	R\$ 6.954,696		75,41%	R\$ 8.035,994		76,77%	R\$ 9.502,818		75,99%
BRA	ARREC. NAC. DE ISSQN	R\$ 7.358,184		100,00%	R\$ 9.222,454		100,00%	R\$ 10.467,240		100,00%	R\$ 12.505,928		100,00%

Fonte: Ipeadata (valores nominais em R\$ milhões).



Ilustração 3: Municípios que compõem a RMSP e divisão em subregiões.

Fonte: Ilustração disponível em <http://4.bp.blogspot.com/_glyLfBk9Cic/SIOvte4NlFI/AAAAAAAAAJr8/rMQGe9wCDeM/s400/mapa_rmsp.jpg>. Acesso em: 11 fev. 2010.

Tabela 12 – Informações gerais sobre os municípios que compõem a RMSP

Município	Ano de Fundação	Área territorial (km² -2000) ¹	Rec. Orçamentária (2005-R\$ milhões) ²	População (2000) ¹		PIB (2005) (R\$ milhões) ¹	Renda Per Capta (2000) ¹	IDH (2000) ¹
				Total	% pop. Urbana			
Arujá	1959	97,4	R\$ 59,50	59185	95,7%	R\$ 934,99	R\$ 337,55	0,788
Barueri	1949	64,2	R\$ 614,29	208281	100,0%	R\$ 22.430,47	R\$ 494,29	0,826
Biritiba-Mirim	1873	316,8	R\$ 19,00	24653	84,3%	R\$ 164,63	R\$ 240,11	0,75
Caieiras	1958	95,9	R\$ 56,93	71221	96,2%	R\$ 1.040,73	R\$ 320,93	0,813
Cajamar	1963	128,4	R\$ 104,56	50761	94,7%	R\$ 1.915,59	R\$ 297,67	0,786
Carapicuíba	1980	35	R\$ 138,05	344596	100,0%	R\$ 1.915,28	R\$ 275,56	0,793
Cotia	1856	323,8	R\$ 219,14	148987	100,0%	R\$ 3.472,18	R\$ 431,58	0,826
Diadema	1959	30,7	R\$ 384,40	357064	100,0%	R\$ 7.344,57	R\$ 292,40	0,79
Embu	1959	70,1	R\$ 133,39	207663	100,0%	R\$ 1.834,26	R\$ 244,20	0,772
Embu-Guaçu	1959	155,5	R\$ 37,27	56916	98,1%	R\$ 366,84	R\$ 296,67	0,811
Ferraz de Vasconcelos	1953	28,4	R\$ 70,72	142377	99,2%	R\$ 793,08	R\$ 221,24	0,772
Francisco Morato	1965	49,2	R\$ 83,42	133738	99,9%	R\$ 512,82	R\$ 175,94	0,772
Franco da Rocha	1944	133,9	R\$ 65,77	108122	92,9%	R\$ 1.186,78	R\$ 245,63	0,778
Guararema	1898	270,5	R\$ 33,72	21904	80,9%	R\$ 364,16	R\$ 352,20	0,798
Guarulhos	1550	317,1	R\$ 1.142,51	1072717	97,9%	R\$ 21.615,31	R\$ 343,91	0,798
Itapevi	1562	151,5	R\$ 117,40	129685	99,0%	R\$ 1.925,15	R\$ 277,24	0,759
Itapeverica da Serra	1959	91,4	R\$ 127,47	162433	100,0%	R\$ 1.809,33	R\$ 207,18	0,783
Itaquaquecetuba	1560	81,8	R\$ 151,17	272942	100,0%	R\$ 1.733,66	R\$ 193,01	0,744
Jandira	1964	17,5	R\$ 75,26	91807	100,0%	R\$ 1.091,26	R\$ 290,48	0,801
Juquitiba	1964	521,6	R\$ 26,58	26459	65,7%	R\$ 101,22	R\$ 210,65	0,754
Mairiporã	1889	321,5	R\$ 64,22	60111	80,0%	R\$ 606,43	R\$ 427,35	0,803
Mauá	1954	62,4	R\$ 338,29	363392	100,0%	R\$ 4.861,25	R\$ 274,82	0,781
Mogi das Cruzes	1560	725,4	R\$ 320,48	330241	91,5%	R\$ 4.425,51	R\$ 386,11	0,801
Osasco	1962	64,9	R\$ 572,94	652593	100,0%	R\$ 18.310,45	R\$ 390,45	0,818
Pirapora do Bom Jesus	1730	110,9	R\$ 20,59	12395	99,9%	R\$ 110,40	R\$ 237,80	0,767
Poá	1949	17,2	R\$ 84,02	95801	98,8%	R\$ 1.459,16	R\$ 302,49	0,806
Ribeirão Pires	1953	99,2	R\$ 83,59	104508	100,0%	R\$ 1.141,01	R\$ 362,72	0,807
Rio Grande da Serra	1965	36,7	R\$ 19,25	37091	100,0%	R\$ 239,39	R\$ 196,26	0,764
Salesópolis	1857	425,8	R\$ 14,26	14357	60,9%	R\$ 137,58	R\$ 255,11	0,748
Santa Isabel	1832	361,5	R\$ 39,25	43740	75,5%	R\$ 359,22	R\$ 273,19	0,766
Santana de Parnaíba	1625	181,1	R\$ 205,00	74828	100,0%	R\$ 2.245,99	R\$ 762,05	0,853
Santo André	1553	174,8	R\$ 684,52	649331	100,0%	R\$ 11.426,97	R\$ 512,87	0,835
São Bernardo do Campo	1553	406,2	R\$ 1.212,48	703177	98,3%	R\$ 19.448,02	R\$ 505,45	0,834
São Caetano do Sul	1887	15,3	R\$ 454,84	140159	100,0%	R\$ 8.003,49	R\$ 834,00	0,919
São Lourenço da Serra	1991	186,7	R\$ 19,42	12199	88,4%	R\$ 120,75	R\$ 239,13	0,771
São Paulo	1554	1525	R\$ 15.070,86	10434252	94,0%	R\$ 263.177,15	R\$ 610,04	0,841
Suzano	1948	194,6	R\$ 195,64	228690	96,8%	R\$ 4.289,55	R\$ 290,18	0,775
Taboão da Serra	1959	20,5	R\$ 183,30	197644	100,0%	R\$ 3.089,79	R\$ 357,00	0,809
Vargem Grande Paulista	1981	33,5	R\$ 38,88	32683	100,0%	R\$ 421,72	R\$ 297,01	0,802
Total		7.943,9	R\$ 23.282,38	17.878.703	95,75%	R\$ 416.426,19	R\$ 340,06	0,828

Fonte: 1- IBGE.

2- Tesouro Nacional – base de dados Fimbra.

Tabela 13 – Informações sobre a existência de NF-e nos municípios que compõem a RMSP

MUNICÍPIO	ENTRADA EM VIGOR
Arujá	2007
Barueri	2009
Biritiba-Mirim	NÃO POSSUI
Caieiras	2007
Cajamar	2009
Carapicuíba	NÃO POSSUI
Cotia	2008
Diadema	2004
Embu	2005
Embu-Guaçu	2008
Ferraz de Vasconcelos	2009
Francisco Morato	2009
Franco da Rocha	NÃO POSSUI
Guararema	2008
Guarulhos	2004
Itapecerica da Serra	2004
Itapevi	2007
Itaquaquecetuba	2007
Jandira	2006
Juquitiba	NÃO POSSUI
Mairiporã	2005
Mauá	2006
Mogi das Cruzes	2007
Osasco	2009
Pirapora do Bom Jesus	NÃO POSSUI
Poá	2006
Ribeirão Pires	2004
Rio Grande da Serra	NÃO POSSUI
Salesópolis	NÃO POSSUI
Santa Isabel	2009
Santana de Parnaíba	2006
Santo André	2007
São Bernardo do Campo	2008
São Caetano do Sul	2005
São Lourenço da Serra	2007
São Paulo	2006
Suzano	2006
Taboão da Serra	2006
Vargem Grande Paulista	NÃO POSSUI

Fonte: elaboração própria.

Tabela 14 – Identificação das alíquotas médias dos municípios com legislação disponibilizada (média simples) (continua)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
ARUJÁ	2.98%	4.90%	4.90%	4.90%	4.90%	4.90%	4.90%	4.90%	4.90%	3.78%	3.78%	3.78%	3.78%	3.78%
BARUERI	2.16%	2.16%	1.97%	0.50%	0.50%	0.50%	0.54%	0.54%	0.54%	2.63%	2.31%	2.03%	2.10%	2.03%
BIRITIBA-MIRIM	4.00%	4.00%	4.00%	4.00%	4.00%	4.00%	4.00%	2.00%	5.00%	5.00%	3.81%	3.36%	3.35%	3.35%
CAIEIRAS	2.20%	2.20%	2.20%	2.20%	2.20%	2.20%	2.30%	2.94%	2.94%	2.87%	2.85%	2.85%	2.87%	2.87%
CAJAMAR	3.50%	3.21%	3.24%	3.24%	3.24%	2.30%	2.19%	2.19%	2.19%	2.45%	2.45%	2.47%	2.45%	2.47%
CARAPICUÍBA	2.90%	2.90%	2.80%	2.80%	2.80%	2.80%	2.80%	1.50%	1.90%	3.00%	3.00%	3.00%	3.00%	3.00%
COTIA	3.50%	3.50%	3.50%	3.40%	3.40%	3.30%	3.30%	3.30%	3.30%	2.40%	2.35%	2.35%	2.35%	2.35%
DIADEMA	5.08%	5.05%	5.05%	4.45%	4.45%	4.45%	4.45%	4.45%	2.98%	3.23%	3.15%	3.15%	3.23%	3.20%
EMBU	2.00%	2.00%	2.00%	2.00%	2.10%	2.10%	2.10%	2.10%	2.10%	2.00%	2.40%	2.40%	2.40%	2.30%
EMBU-GUAÇU	2.10%	2.10%	2.10%	2.07%	2.07%	2.07%	2.60%	2.60%	2.60%	2.50%	2.70%	2.50%	2.70%	2.70%
FERRAZ DE VASCONCELOS	4.89%	4.89%	0.60%	0.60%	0.60%	0.60%	0.60%	0.60%	2.00%	2.60%	2.60%	2.60%	2.60%	2.60%
FRANCISCO MORATO	3.38%	3.18%	3.01%	3.01%	3.01%	2.98%	2.98%	2.97%	3.02%	3.37%	3.37%	3.37%	3.37%	3.37%
FRANCO DA ROCHA	2.40%	2.40%	2.40%	2.40%	2.40%	2.40%	2.40%	2.40%	2.60%	2.70%	2.70%	2.70%	2.70%	2.70%
GUARAREMA	2.93%	2.93%	2.93%	2.93%	2.93%	2.93%	2.93%	2.93%	2.93%	2.60%	2.60%	2.60%	2.60%	2.60%
GUARULHOS	5.00%	5.00%	5.00%	5.00%	5.00%	2.90%	2.90%	2.90%	2.90%	3.18%	3.18%	3.18%	3.18%	3.18%
ITAPECERICA DA SERRA	2.17%	2.17%	2.17%	1.90%	1.90%	1.90%	1.75%	1.75%	2.52%	2.44%	2.44%	2.44%	2.44%	2.55%
ITAPEVI	1.51%	1.51%	1.51%	2.36%	2.36%	2.36%	2.36%	2.22%	2.22%	2.99%	2.99%	3.14%	3.14%	3.14%
ITAQUAQUECETUBA	5.11%	5.11%	5.11%	4.60%	4.60%	4.70%	4.80%	4.60%	4.60%	4.44%	4.44%	4.44%	4.44%	4.44%
JANDIRA	2.12%	2.12%	2.12%	1.40%	1.77%	1.77%	1.77%	2.70%	2.70%	2.82%	2.82%	2.82%	2.82%	2.82%
JUQUITIBA	3.92%	3.92%	3.92%	0.82%	0.84%	0.84%	0.84%	0.84%	0.84%	2.93%	2.93%	2.93%	2.93%	2.93%
MAIRIPORÃ	3.45%	3.45%	3.45%	1.93%	1.93%	1.93%	1.01%	1.01%	1.01%	2.50%	2.50%	2.50%	2.50%	2.50%
MAUÁ	5.05%	5.02%	5.02%	3.13%	3.07%	2.82%	2.82%	2.82%	2.82%	3.13%	3.13%	3.13%	3.13%	3.12%
MOGI DAS CRUZES	5.60%	5.60%	3.20%	2.30%	2.30%	2.30%	2.30%	2.30%	2.40%	2.57%	2.57%	2.57%	2.57%	2.57%
OSASCO	5.07%	5.07%	5.07%	5.00%	4.88%	4.88%	4.88%	4.88%	4.88%	3.63%	3.63%	3.03%	3.03%	3.02%
PIRAPORA DO BOM JESUS	2.93%	2.12%	2.12%	2.12%	2.12%	2.12%	0.79%	0.79%	0.79%	2.00%	3.45%	3.45%	3.43%	3.43%
POÁ	1.80%	1.75%	1.75%	1.27%	0.97%	0.97%	0.97%	0.97%	0.97%	2.27%	2.27%	2.27%	2.27%	2.27%
RIBEIRÃO PIRES	4.27%	4.62%	4.62%	3.00%	3.00%	2.75%	2.73%	2.71%	2.96%	2.95%	2.95%	2.95%	2.95%	2.95%
RIO GRANDE DA SERRA	5.00%	5.00%	5.00%	5.00%	5.00%	2.74%	2.74%	2.74%	2.74%	3.27%	3.27%	3.27%	3.27%	3.27%
SALESÓPOLIS	4.14%	4.14%	4.14%	0.30%	0.30%	0.30%	0.30%	0.30%	0.30%	2.00%	2.00%	2.00%	2.00%	2.00%
SANTA ISABEL	2.83%	2.89%	2.89%	2.89%	1.45%	1.45%	1.45%	1.54%	1.54%	3.13%	3.13%	3.13%	3.13%	3.13%
SANTANA DE PARNAÍBA	2.80%	2.30%	2.30%	1.30%	1.20%	1.20%	1.21%	1.21%	2.10%	2.31%	2.31%	2.31%	2.31%	2.31%
SANTO ANDRÉ	4.70%	4.50%	4.50%	2.80%	2.80%	2.80%	2.80%	2.80%	3.00%	3.00%	3.00%	3.00%	3.00%	3.00%

Tabela 14 – Identificação das alíquotas médias dos municípios com legislação disponibilizada (média simples) (conclusão)

SÃO BERNARDO DO CAMPO	3.10%	3.10%	3.10%	3.10%	3.10%	3.10%	3.10%	3.10%	2.50%	2.70%	2.70%	2.70%	2.70%	2.70%
SÃO CAETANO DO SUL	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%	3.66%
SÃO LOURENÇO DA SERRA	1.40%	2.72%	1.07%	1.07%	1.07%	1.07%	1.07%	1.07%	1.07%	2.40%	2.40%	2.40%	2.40%	2.40%
SÃO PAULO	5.20%	5.20%	5.20%	5.20%	5.20%	5.20%	5.20%	5.20%	5.30%	4.24%	4.27%	4.27%	4.12%	4.10%
SUZANO	4.85%	4.85%	4.85%	2.05%	2.05%	2.05%	2.05%	2.05%	4.35%	2.26%	2.26%	2.26%	2.26%	2.26%
TABOÃO DA SERRA	4.49%	4.49%	3.59%	3.59%	3.59%	2.46%	2.60%	2.60%	2.60%	2.74%	2.74%	2.74%	2.74%	2.74%
VARGEM GRANDE PAULISTA	1.23%	1.23%	1.23%	1.23%	1.23%	1.23%	1.60%	1.60%	1.60%	2.64%	2.64%	2.64%	2.64%	2.64%

Fonte: Elaboração própria

Obs.: ver os critérios definidos para a determinação da alíquota média para o município de Salesópolis no período de 1998-2003, como definido na nota de rodapé n°75.

Tabela 15 – Ranking dos Municípios por sua arrecadação per capita de ISSQN (continua)

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
ARUJÁ	19°	19°	18°	14°	16°	13°	13°	13°	20°	20°	21°	16°	16°	16°
BARUERI	1°	1°	1°	1°	1°	1°	1°	1°	2°	39°	2°	1°	1°	1°
BIRITIBA-MIRIM	32°	35°	31°	24°	34°	34°	36°	37°	39°	38°	37°	32°	35°	35°
CAIEIRAS	20°	21°	23°	23°	24°	24°	18°	16°	18°	18°	20°	14°	13°	13°
CAJAMAR	11°	14°	12°	8°	9°	6°	6°	7°	6°	8°	6°	6°	5°	5°
CARAPICUÍBA	39°	34°	34°	35°	35°	38°	38°	34°	35°	34°	35°	34°	36°	36°
COTIA	10°	10°	7°	7°	6°	7°	7°	9°	8°	5°	8°	8°	8°	8°
DIADEMA	17°	18°	17°	21°	23°	23°	23°	21°	27°	19°	23°	20°	18°	18°
EMBU	7°	6°	6°	12°	13°	14°	17°	39°	19°	25°	31°	28°	31°	31°
EMBU-GUAÇU	29°	31°	32°	31°	31°	36°	35°	35°	34°	35°	36°	33°	33°	33°
FERRAZ DE VASCONCELOS	37°	38°	35°	38°	39°	39°	39°	38°	37°	36°	39°	36°	38°	38°
FRANCISCO MORATO	35°	33°	39°	37°	37°	37°	37°	36°	38°	37°	38°	35°	37°	37°
FRANCO DA ROCHA	33°	32°	33°	34°	38°	32°	25°	24°	28°	29°	32°	30°	32°	32°
GUARAREMA	4°	17°	16°	20°	19°	18°	10°	8°	11°	12°	9°	9°	9°	9°
GUARULHOS	12°	7°	8°	10°	11°	15°	16°	18°	25°	21°	22°	17°	17°	17°
ITAPECERICA DA SERRA	26°	28°	28°	26°	25°	27°	28°	22°	15°	13°	17°	25°	29°	29°
ITAPEVI	27°	27°	29°	29°	32°	25°	26°	23°	22°	24°	26°	23°	24°	24°
ITAQUAQUECETUBA	31°	36°	36°	32°	28°	28°	32°	28°	32°	33°	33°	29°	30°	30°
JANDIRA	28°	29°	30°	33°	33°	33°	33°	25°	29°	28°	29°	22°	27°	27°
JUQUITIBA	15°	13°	10°	4°	4°	9°	11°	11°	5°	6°	11°	13°	19°	19°
MAIRIPORÃ	24°	23°	27°	30°	30°	26°	27°	26°	16°	16°	19°	18°	21°	21°
MAUÁ	21°	20°	24°	28°	26°	31°	29°	30°	30°	27°	28°	27°	25°	25°
MOGI DAS CRUZES	18°	16°	19°	17°	18°	20°	21°	19°	26°	23°	25°	21°	20°	20°
OSASCO	9°	8°	14°	16°	14°	16°	15°	14°	17°	15°	16°	11°	11°	11°
PIRAPORA DO BOM JESUS	30°	24°	20°	22°	15°	17°	24°	27°	21°	17°	13°	37°	39°	39°
POÁ	14°	9°	11°	6°	7°	8°	8°	6°	12°	9°	7°	7°	6°	6°
RIBEIRÃO PIRES	22°	26°	22°	25°	27°	29°	30°	29°	31°	30°	27°	24°	26°	26°
RIO GRANDE DA SERRA	34°	39°	38°	39°	36°	35°	34°	33°	23°	31°	34°	31°	34°	34°
SALESÓPOLIS	38°	37°	37°	36°	22°	19°	22°	32°	36°	26°	18°	19°	23°	23°

Tabela 15– Ranking dos Municípios por sua arrecadação per capta de ISSQN (conclusão)

SANTA ISABEL	8°	11°	13°	13°	20°	21°	19°	17°	13°	11°	15°	38°	22°	22°
SANTANA DE PARNAÍBA	16°	12°	5°	5°	5°	4°	4°	3°	3°	1°	1°	2°	2°	2°
SANTO ANDRÉ	6°	4°	9°	9°	8°	10°	12°	12°	14°	14°	14°	12°	12°	12°
SÃO BERNARDO DO CAMPO	5°	5°	4°	11°	12°	11°	9°	10°	9°	7°	10°	10°	10°	10°
SÃO CAETANO DO SUL	3°	3°	3°	2°	2°	2°	2°	2°	4°	2°	3°	3°	3°	3°
SÃO LOURENÇO DA SERRA	36°	30°	26°	15°	10°	5°	5°	5°	1°	3°	4°	5°	7°	7°
SÃO PAULO	2°	2°	2°	3°	3°	3°	3°	4°	7°	4°	5°	4°	4°	4°
SUZANO	23°	25°	25°	27°	29°	30°	31°	31°	33°	32°	30°	26°	28°	28°
TABOÃO DA SERRA	13°	15°	15°	18°	21°	22°	20°	20°	24°	22°	24°	15°	15°	15°
VARGEM GRANDE PAULISTA	25°	22°	21°	19°	17°	12°	14°	15°	10°	10°	12°	39°	14°	14°

Fonte: elaboração própria

Obs: Os dados destacados representam os municípios para os quais não foi localizada na base de dados do Fimbra ou do Ipea dados sobre a sua arrecadação de ISSQN para o respectivo ano.