

RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS

OS IMPACTOS NO
FINANCIAMENTO DAS
POLÍTICAS SOCIAIS NO BRASIL



EVILASIO SALVADOR

EQUIPE INESC

Conselho Diretor

Adriana de Carvalho Barbosa Ramos Barreto
Caetano Ernesto Pereira de Araújo
Guacira Cesar de Oliveira
Márcia Anita Sprandel
Sérgio Haddad

Conselho Fiscal

Sílvia Ramos de Souza
Armando Martinho Bardou Raggio
Iliana Alves Canoff
Suplente: Kelly Kotlinski Verdade

Colegiado de Gestão

Iara Pietricovsky de Oliveira
José Antonio Moroni

Coordenadora da Assessoria Política

Nathalie Beghin

Gerente Financeiro-Administrativo e de Pessoal

Maria Lúcia Jaime

Assistente da Direção

Ana Paula Felipe

Assessores(as) Político(as)

Alessandra Cardoso
Carmela Zigoni
Cleomar Manhas
Márcia Acioli
Rafael Georges da Cruz

Assessores(as) Técnicos(as)

Júlio Campos F. de Alvarenga
Higor dos Santos Santana
Janaína Roseli M. dos Santos

Auxiliares Administrativos

Adalberto Vieira dos Santos
Eugênia Christina Alves Ferreira
Isabela Mara dos Santos da Silva
Josemar Vieira dos Santos

Assistente de Contabilidade

Miria Thereza Brandão Consíglío

Auxiliar de Serviços Gerais

Juliana Maria de Lima

PRESTADORES DE SERVIÇOS

Contabilidade

LC Mangueira Contabilidade
Prestadora: Rosa Diná Gomes Ferreira

Comunicação

Empresa Vértice
Associada: Gisliene Hesse – jornalista responsável

Informática

Leal Tecnologia
Responsável Thiago Leal
Técnico: Leandro Pereira Rodrigues

APOIO INSTITUCIONAL

Charles Stewart Mott Foundation, Christian Aid, Embaixada do Reino dos Países Baixos, Fastenopfer, Fundação Avina, Fundação Ford, Institute of International Education (IIE), Instituto C&A, Instituto Heinrich Böll, KinderNotHilfe (KNH), Norwegian Church Aid, Oxfam, Oxfam Brasil, Pão para o Mundo (PPM), Petrobras, Secretaria de Estado de Desenvolvimento Social e Transferência de Renda (SEDEST), Institute for Research in Economics and Business Administration (SNF), União Europeia, Unicef, World Wide Web Foundation



RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS

OS IMPACTOS NO
FINANCIAMENTO DAS
POLÍTICAS SOCIAIS NO BRASIL



EVILASIO SALVADOR

1ª EDIÇÃO
BRASÍLIA | 2015



OS IMPACTOS DAS RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS NO FINANCIAMENTO DAS POLÍTICAS SOCIAIS NO BRASIL

Realização

Instituto de Estudos Socioeconômicos – INESC

Apoio

Oxfam Brasil

Autor

Evilasio Salvador

Revisão textual

Empresa: Editora Palomitas

Prestador: Paulo Henrique de Castro (editor)

Projeto gráfico

Empresa: Ars Ventura Imagem e Comunicação

Prestador: Paulo Roberto Pereira Pinto

ISBN 978-85-87386-37-3

O conteúdo desta publicação é de exclusiva responsabilidade do Instituto de Estudos Socioeconômicos (INESC) e não pode, em caso algum, ser tomado como expressão de posição da Oxfam Brasil.

É permitida a reprodução total ou parcial do presente texto, desde que sejam citados o autor e a instituição que apoiou o estudo e que se inclua a referência ao artigo ou ao texto original.

Fevereiro de 2015

SUMÁRIO

A decorative line graphic consisting of a horizontal line that starts from the left edge of the page, extends to the right, and then drops down and zig-zags slightly before ending at the right edge.

INTRODUÇÃO	7
I. FUNDO PÚBLICO E FINANCIAMENTO DAS POLÍTICAS SOCIAIS NO BRASIL	9
II. IMPACTOS DAS DESONERAÇÕES TRIBUTÁRIAS NO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL E DA EDUCAÇÃO NO ORÇAMENTO FEDERAL	15
III. DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA E IMPLICAÇÕES NO ARRANJO FEDERATIVO DO FINANCIAMENTO DAS POLÍTICAS DE SAÚDE E EDUCAÇÃO	29
CONSIDERAÇÕES FINAIS	36
REFERÊNCIAS	38

SIGLAS

Anfip	Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal	FCO	Fundo Constitucional de Financiamento do Centro-Oeste
BID	Banco Interamericano de Desenvolvimento	FCO	Fundo Constitucional do Centro-Oeste
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social	FEF	Fundo de Estabilização Fiscal
BPC	Benefício de Prestação Continuada	Fifa	Federação Internacional de Futebol
CF	Constituição Federal	FMI	Fundo Monetário Internacional
Cide	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico	FNHIS	Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social
CNM	Confederação Nacional dos Municípios	FPE	Fundo de Participação dos Estados
CNSS	Conselho Nacional da Seguridade Social	FPEX	Fundo de Participação dos Estados Exportadores
Cofins	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social	FPM	Fundo de Participação dos Municípios
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	FSE	Fundo Social de Emergência
Darf	Documento de Arrecadação de Receitas Federais	Fundeb	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação
DF	Distrito Federal	Fundef	Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério
DRU	Desvinculação de Recursos da União	GND	Grupos de Natureza de Despesa
EC	Emenda Constitucional	ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
FAT	Fundo de Amparo ao Trabalhador	IGP-DI	Índice Geral de Preços-Disponibilidade Interna

Inesc	Instituto de Estudos Socioeconômicos
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
IOF	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	Imposto Predial e Territorial Urbano
IPVA	Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores
IR	Imposto sobre a Renda e os Proventos de Qualquer Natureza
IRPF	Imposto de Renda de Pessoa Física
IRPJ	Imposto de Renda de Pessoa Jurídica
ITBI	Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Intervivos
ITCD	Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação
ITR	Imposto Territorial Rural
LDB	Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	Lei Orçamentária Anual
Loas	Lei Orgânica da Assistência Social
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal

NOB	Norma Operacional Básica
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
OSS	Orçamento da Seguridade Social
PAC	Programa de Aceleração do Crescimento
Pasep	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
PLOA	Projeto de Lei Orçamentária Anual
PNE	Plano Nacional de Educação
PPA	Plano Plurianual
Prouni	Programa Universidade para Todos
RFB	Secretaria da Receita Federal do Brasil
RGPS	Regime Geral da Previdência Social
RMV	Renda Mensal Vitalícia
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
SUAS	Sistema Único da Assistência Social

OS IMPACTOS DAS RENÚNCIAS TRIBUTÁRIAS NO FINANCIAMENTO DAS POLÍTICAS SOCIAIS NO BRASIL

INTRODUÇÃO

O orçamento público garante concretude à ação planejada do Estado e espelha as prioridades das políticas públicas que serão priorizadas pelo governo. O fundo público deve assegurar recursos suficientes para o financiamento das políticas sociais. Ainda que a Constituição Federal (CF) de 1988 tenha construído um importante arranjo no financiamento das políticas sociais, garantindo um orçamento exclusivo (seguridade social) para as políticas de previdência social, saúde, assistência social e seguro-desemprego e também estabelecendo o gasto mínimo com educação e saúde para os entes federativos, as políticas neoliberais em curso a partir da década de 1990 atacaram duramente as conquistas sociais da CF. No novo cenário, a política de ajuste fiscal passou a destinar uma parte considerável da arrecadação tributária à esfera financeira da economia, em particular, ao pagamento de juros e à amortização da dívida.

E, com o agravamento da crise econômica, a partir de 2009, uma das alternativas encontradas pelo governo brasileiro foi a concessão de generosos incentivos fiscais – tecnicamente conhecidos como gastos tributários – a empresas, sem o controle democrático da sociedade e sem contrapartidas sociais. As renúncias

tributárias comprometem os fundos de participação dos estados e dos municípios, que são formados a partir da arrecadação dos impostos federais. Com isso, há perda de recursos para os gastos orçamentários dos entes subnacionais com educação e saúde.

Outro aspecto importante é que as medidas de desonerações tributárias adotadas para combater a crise nos últimos quatro anos afetaram ainda mais o financiamento do orçamento da seguridade social, enfraquecendo as políticas sociais de previdência, saúde e assistência social.

Associa-se a isso o fato de que carga tributária é muito regressiva no Brasil, pois está concentrada em tributos indiretos, que oneram mais os/as trabalhadores/as e os mais pobres, uma vez que mais da metade da arrecadação provém de tributos que incidem sobre bens e serviços, havendo baixa tributação sobre a renda e o patrimônio.

Uma das questões pouco estudadas sobre o sistema tributário brasileiro refere-se às renúncias tributárias, que são relevantes para a compreensão do custeio do fundo público, isto é, o chamado *financiamento indireto* da política pública. Para tanto, é necessária a análise das renúncias tributárias, permitindo assim identificar a transferência indireta e extraorçamentária de recursos para o setor privado da economia. Além disso, trata-se de um instrumento de “socorro” às empresas em momentos de crise do capitalismo.

Por detrás das chamadas *desonerações tributárias* e dos incentivos fiscais encontra-se um conjunto de medidas legais de financiamento público não orçamentário de políticas públicas (econômicas e sociais), constituindo-se em renúncias tributárias do fundo público, geralmente em benefício das empresas.

Trata-se dos chamados *gastos tributários*, que são desonerações equivalentes a gastos indiretos de natureza tributária. Portanto, são renúncias que são consideradas exceções à regra do marco legal tributário, mas presentes no código tributário com o objetivo de aliviar a carga tributária de uma classe específica de contribuintes, de um setor econômico ou de uma região.

Este texto faz uma análise dos gastos tributários e das suas implicações sobre as políticas sociais, com ênfase sobre as políticas de seguridade social (previdência, saúde e assistência social) e de educação no período de 2011 a 2014, correspondente ao primeiro mandato do governo da presidenta Dilma Rousseff.

O estudo está dividido em três partes:

- a) A primeira parte é dedicada às questões conceituais relacionadas ao estudo do fundo público e do orçamento, problematizando o financiamento das políticas sociais, a desoneração e as renúncias fiscais, inseridos no âmbito das políticas econômicas e que afetaram a condução do Estado brasileiro na última década.
- b) A segunda seção apresenta as implicações dos gastos tributários sobre o financiamento das políticas de seguridade social e de educação na esfera federal.

- c) A terceira parte do texto é dedicada ao problema da desoneração tributária no contexto do pacto federativo e de suas implicações para o financiamento das políticas de saúde e educação.

Além disso, nas considerações finais, são indicados desafios para a sociedade civil organizada, apontando algumas estratégias de incidência política sobre a questão das desonerações tributárias.

Para alcançar esses objetivos, foi realizado um levantamento dos relatórios – denominado Demonstrativo dos Gastos Tributários – publicados, no período de 2011 a 2014, pela Receita Federal e que acompanham o Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA), buscando identificar as desonerações tributárias em sentido amplo, incluindo: a compensação de gastos realizados pelos contribuintes com serviços não atendidos pelo governo; a compensação de ações complementares às funções típicas de Estado desenvolvidas por entidades civis; a promoção de equalização das rendas entre regiões; e os incentivos concedidos a determinado setor da economia.

A partir desse levantamento, os gastos tributários foram classificados por tipos de tributos (contribuições sociais e impostos) e por funções orçamentárias, o que permitiu identificar as implicações das renúncias tributárias sobre o financiamento da educação e das políticas sociais que compõe a seguridade social no Brasil (previdência, saúde, assistência social).

Uma parcela da arrecadação dos impostos federais é transferida diretamente para os estados e municípios por meio do Fundo de Participação dos Estados (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM), que foram criados na reforma tributária de 1965/1968. Esses fundos

foram valorizados com a Constituição de 1988, que aumentou os percentuais de apropriação do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que eram de 5%, em 1968, e passaram a 21,5% (FPE) e 23,5% (FPM). No Brasil, após a arrecadação realizada pelos entes da Federação, conforme as competências tributárias estabelecidas na CF de 1988 (Título VI, Cap. I), ocorre a partilha dos recursos. Assim, a depender das políticas tributárias adotadas nas esferas da União e dos estados, os municípios podem ser fortemente atingidos na sua condição fiscal devido às perdas de potenciais recursos das transferências intergovernamentais.

Como os estados, o Distrito Federal e os municípios têm gastos mínimos obrigatórios com saúde e educação. Portanto, os gastos tributários que afetem a arrecadação do IR e do IPI acabam por impactar essas políticas sociais. Sendo assim, no levantamento dos relatórios da Receita Federal, foi possível também identificar as renúncias tributárias do IR e do IPI e os seus impactos no FPE e no FPM.

I. FUNDO PÚBLICO E FINANCIAMENTO DAS POLÍTICAS SOCIAIS NO BRASIL

O orçamento público é a expressão mais visível do fundo público. Daí a importância da compreensão mais ampla do significado do conceito de *fundo público*. No capitalismo, o fundo público exerce uma função ativa nas políticas macroeconômicas, sendo essencial tanto na esfera da acumulação produtiva quanto no âmbito das políticas sociais. O fundo público tem papel relevante para a manutenção do capitalismo na esfera econômica e para a garantia do contrato social. O alargamento das políticas

sociais garante a expansão do mercado de consumo, ao mesmo tempo em que os recursos públicos são financiadores de políticas anticíclicas nos períodos de retração da atividade econômica.¹

O fundo público envolve toda a capacidade de mobilização de recursos que o Estado tem para intervir na economia, seja por meio das empresas públicas ou pelo uso das suas políticas monetária e fiscal, assim como pelo orçamento público.² Uma das principais formas da realização do fundo público é por meio da extração de recursos da sociedade na forma de impostos, contribuições e taxas, sendo o resultado, portanto, da tributação das diversas formas de renda da economia: salário, lucro, juro e renda da terra.³ Esses recursos são apropriados pelo Estado para o desempenho de múltiplas funções.

Atualmente, o fundo público exerce pelo menos quatro funções na economia:⁴

- a) o financiamento do investimento capitalista, por meio de subsídios, **de desonerações tributárias**, por **incentivos fiscais**, por redução da base tributária das empresas e de seus sócios;

1 SALVADOR, Evilasio. Fundo Público e Financiamento das Políticas Sociais no Brasil. **Serviço Social em Revista (on-line)**, v. 14, p. 4-22, 2012.

2 SALVADOR, Evilasio; TEIXEIRA, Sandra. Orçamento e Políticas Sociais: Metodologia de Análise na Perspectiva Crítica. **Revista de Políticas Públicas (UFMA)**, v. 18, p. 15-32, 2014.

3 BEHRING, Elaine. Crise do Capital, Fundo Público e Valor. In: BOSCHETTI, Ivanete *et al.* (org.). **Capitalismo em Crise, Política Social e Direitos**. São Paulo: Cortez, 2010.

4 O maior detalhamento das múltiplas funções do fundo público na economia pode ser visto em: SALVADOR, Evilasio. **Fundo Público e Seguridade Social no Brasil**. São Paulo: Cortez, 2010.

- b) a garantia de um conjunto de políticas sociais que asseguram direitos e permitem também a inserção das pessoas no mercado de consumo, independentemente da inserção no mercado de trabalho;
- c) assegura vultosos recursos do orçamento para investimentos em meios de transporte e infraestrutura e nos gastos com investigação e pesquisa, além dos subsídios e das **renúncias fiscais** para as empresas;
- d) assegura renda para uma classe rentista na sociedade, isto é, aqueles que vivem de aplicações no mercado financeiro e recebem, por meio do orçamento público, recursos sob a forma de juros e amortização da dívida pública.

Essa noção para fundo público tem uma perspectiva mais ampla para a compreensão do Estado capitalista. Essa ideia de fundo público difere de uma visão restrita daquilo que está previsto na lei brasileira, isto é, os chamados *fundos especiais*, previstos no artigo 71 da Lei nº 4.320/64 e no artigo 165 da Constituição Federal (CF) de 1988, que se refere às instâncias de financiamento específicas na administração pública, ou seja, “constitui fundo especial o produto de receitas especificadas que, por lei, se vinculem à realização de determinados objetivos ou serviços, facultada a adoção de normas peculiares de aplicação” (art. 71 da Lei nº 4.320/64). Trata-se aqui de um fundo especial que tem seus recursos alocados no orçamento e suas receitas provenientes de tributos e de outras receitas públicas.

Assim, o fundo especial compõe o fundo público e se organiza, conforme a sua finalidade, em três formas:⁵ i) como *fundos de gestão orçamentária*, que têm execução orçamentária e financeira de despesas financiadas por receitas orçamentárias vinculadas a essa finalidade (por exemplo, o Fundo Nacional da Saúde); ii) como *fundos de gestão especial*, que são aqueles vinculados à execução de programas de capitalização, empréstimos, financiamentos, a entidades públicas ou privadas, por meio da utilização de dotação específica na Lei Orçamentária Anual (LOA) ou ainda de incentivos fiscais (exemplos: Fundo Constitucional de Financiamento do Centro-Oeste – FCO; Fundo Nacional de Habitação de Interesse Social – FNHIS); iii) e como *fundos de natureza contábil*, que não são responsáveis pela execução orçamentária e financeira das despesas, embora recolham, movimentem e controlem receitas orçamentárias e sua distribuição para o atendimento de finalidades específicas (exemplos: Fundo de Participação dos Municípios–FPM; Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza).

É importante compreender que o orçamento público não é apenas uma peça técnica que o governo tem para expressar seu planejamento de gastos e a origem dos recursos públicos, mas sim um instrumento de planejamento de cunho político que serve para orientar as negociações sobre quotas de sacrifício sobre os membros da sociedade no tocante ao financiamento do Estado e é utilizado como instrumento de controle e direcionamento dos gastos. Assim, a decisão sobre os objetivos de gastos do Estado e a fonte dos recursos para financiá-los não são somente econômicas, mas principalmente são escolhas

5 COSTA, Leonardo. **Uma Visão Sistêmica dos Fundos Federais**. Brasília: STN, 2012. Texto para discussão nr. 7.

políticas, refletindo a correlação de forças sociais e políticas atuantes e que têm hegemonia na sociedade. Os gastos orçamentários definem a direção e a forma de ação do Estado nas suas prioridades de políticas públicas.

No Brasil, os recursos do orçamento público são expressos na Lei Orçamentária Anual (LOA). Na realidade, a LOA compõe o ciclo orçamentário juntamente com o Plano Plurianual (PPA) e a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). O objetivo principal dessas leis é integrar as atividades de planejamento e orçamento para garantir a execução das políticas governamentais nos municípios, nos estados, no Distrito Federal e em âmbito nacional.

A tabela 1 permite, de forma agregada, a compreensão do destino dos recursos orçamentários durante o primeiro governo da presidenta Dilma Rousseff (de 2011 a 2014) no tocante aos orçamentos fiscal e da seguridade social, no âmbito da União, por Grupos de Natureza de Despesa (GND),⁶ em valores deflacionados pelo Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna (IGP-DI), em preços de 2014.

Os dados da tabela 1 revelam que o serviço da dívida pública compromete uma parcela importante dos orçamentos da seguridade social e fiscal, seja na forma de juros e encargos da dívida, seja no pagamento de amortização da dívida para o setor financeiro da economia.⁷ No período de 2011 a 2014, foram destinados R\$ 1,5 trilhão

6 O GND é uma forma de agregar elementos de despesa com as mesmas características quanto ao objeto de gasto: pessoal e encargos sociais; juros e encargos da dívida; outras despesas correntes; investimentos; inversões financeiras; amortização da dívida; e reserva de contingência.

7 O INESC tem demonstrado, em vários estudos, esse comprometimento do orçamento público com o pagamento de juros, encargos e amortização da dívida pública.

ao pagamento de juros e de amortização da dívida, o que equivale a 24,13% do montante total de recursos do orçamento público federal (fiscal e seguridade social).

No período de 2011 a 2014, o orçamento público federal cresceu 18,34%, em termos reais, em valores deflacionados pelo IGP-DI (vide tabela 1), mas o crescimento dos principais grupos de despesas não foi homogêneo. Enquanto as despesas com amortização da dívida cresceram 60,15%, acima da inflação, os gastos com pessoal e encargos sociais cresceram somente 7,36%. As outras despesas correntes – que incluem o pagamento de benefícios e serviços no âmbito das políticas sociais, a transferência de recursos federais para estados e municípios, o pagamento de benefícios previdenciários, entre outros – cresceram somente 15,80%. Em que pese o chamado Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), os investimentos públicos no âmbito do orçamento fiscal e da seguridade social tiveram um modesto crescimento de 3,72% (tabela 1).

Em 2014, as outras despesas correntes alcançaram o montante de R\$ 946,51 bilhões (tabela 1). Deste montante, 45% referem-se aos gastos com os benefícios previdenciários do Regime Geral da Previdência Social e do Regime Próprio dos Servidores Públicos Federais, incluindo o pagamento de inativos, pensões e outros benefícios previdenciários a mais 32 milhões de pessoas,⁸ conforme a Secretaria do Tesouro Nacional (STN).⁹ Nas outras despesas

8 Somente no RGPS foram pagos, em setembro de 2014, 31.850.478 benefícios (previdenciários, acidentários e assistenciais), conforme Informe da Previdência Social nº 10, outubro/2014 (último disponível), p. 25, disponível em: <http://www.previdencia.gov.br/wp-content/uploads/2015/01/Informe_outubro_2014_web.pdf>.

9 Informações disponíveis em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/web/stn/-/series-historicas>>.

Tabela 1 – Gastos por Grupos de Natureza de Despesas: Orçamento da União⁽¹⁾

Valores constantes, em bilhões (R\$), deflacionados pelo IGP-DI

GND	2011	2012	2013	2014	Var. 2011 a 2014
Amortização da dívida (2)	125,50	378,99	131,56	200,98	60,15%
Inversões financeiras	40,61	46,47	57,61	65,13	60,39%
Investimentos	21,94	26,16	21,82	22,76	3,72%
Juros e encargos da dívida	168,44	158,82	158,37	179,48	6,56%
Outras despesas correntes	817,37	840,08	879,61	946,51	15,80%
Pessoal e encargos sociais	233,74	223,60	228,57	250,93	7,36%
Total do orçamento	1.407,60	1.674,12	1.477,54	1.665,79	18,34%
Participação de juros mais amortização	20,88%	32,12%	19,62%	22,84%	-

Fonte: STN. SIGA Brasil.
Elaboração própria.

Notas:

1) Somente o orçamento fiscal e da seguridade social (despesa liquidada). Consulta extraída em 27/01/2015.

2) Excetuados os valores referentes ao refinanciamento da dívida pública (rolagem).

correntes, encontra-se também a transferência de recursos do orçamento da União para os estados e os municípios, que representaram 23% do montante do orçamento pago em 2014. As demais despesas correntes foram destinadas à execução das outras políticas sociais do governo, além dos gastos com aquisição de material de consumo, pagamento de diárias, contribuições e subvenções.

Tal realidade se dá de forma que o dilema do orçamento público no Brasil não se encontra na dicotomia: despesas de investimento *versus* custeio. Ambas são fundamentais e necessárias para o desenvolvimento econômico e social do país. Na disputa de recursos do fundo público, encontra-se uma questão-chave da economia política brasileira, ou seja, o país vai continuar

atendendo de forma prioritária o chamado *mercado financeiro* e *seus rentistas* ou vai priorizar a construção de um sistema de proteção social, com expansão de investimentos? As despesas com saúde e educação no Brasil estão abaixo dos padrões internacionais dos países da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), assim como nos últimos anos não foram priorizados, no orçamento público, as despesas e os investimentos necessários para a universalização das demais políticas sociais.¹⁰

10 SALVADOR, Evilasio; TEIXEIRA, Sandra. Orçamento e Políticas Sociais: Metodologia de Análise na Perspectiva Crítica. **Revista de Políticas Públicas (UFMA)**, v. 18, p. 15-32, 2014.

Para se ter uma visão da totalidade do orçamento público, é importante a compreensão da forma como são financiadas as políticas públicas (principalmente as sociais) no âmbito do Estado. Uma análise ampliada, com essa perspectiva, permite o entendimento sobre o financiamento orçamentário, notadamente das políticas públicas, a partir de três dimensões:¹¹

- a) a tributária, que possibilita verificar o caráter progressivo ou regressivo das fontes de financiamento da política social, ponto fundamental para averiguar se os tributos (impostos, taxas e contribuições) indicam de fato uma redistribuição de renda e uma maior justiça fiscal;
- b) a financeira, uma vez que a análise da gestão financeira dos recursos possibilita o estudo das decisões no campo político-administrativo da política, da descentralização e das relações federativas no financiamento dos gastos sociais, assim como o controle democrático do orçamento; e
- c) a do **financiamento indireto da política social, que – por meio dos gastos tributários, isto é, da análise das renúncias tributárias –** torna possível identificar a transferência indireta e extraorçamentária de recursos para o setor privado da economia.

11 Veja neste sentido: SALVADOR, Evilasio. Fundo Público e Políticas Sociais na Crise do Capitalismo. **Revista Serviço Social e Sociedade**, n.104, São Paulo: Cortez, 2010b.

Este estudo dedica-se à compreensão das implicações das desonerações tributárias sobre o financiamento das políticas sociais. No tocante ao entendimento sobre o financiamento tributário da política social – que, no Brasil, tem sido um instrumento a favor da concentração de renda, agravando a carga de tributos que incide sobre os mais pobres e aliviando a carga tributária das classes mais ricas –, o estudo¹² realizado anteriormente pelo Inesc, com o apoio da Oxfam, revela que mais da metade da arrecadação provém de tributos que incidem sobre bens e serviços, havendo baixa tributação sobre a renda e o patrimônio. As pessoas mais pobres e os trabalhadores assalariados são os responsáveis por 71,38% do montante de impostos, contribuições e taxas arrecadados pelo Fundo Público no Brasil.

O estudo do financiamento das políticas sociais pelo viés da gestão financeira permite a compreensão da normatização dos critérios adotados pelo governo para o custeio dos programas sociais. Com isso, pode-se cotejar se as normas estabelecidas no financiamento da política se coadunam com os princípios de justiça social e da universalização das políticas sociais, além de averiguar se as legislações, os decretos, as resoluções e as portarias asseguram a participação da população no controle democrático desde a elaboração até a execução orçamentária. Um dos aspectos que devem ser aprofundados nos estudos sobre a gestão financeira é a divisão das responsabilidades entre os entes da Federação no financiamento da política social.

12 Acesse o link: <<http://www.inesc.org.br/noticias/noticias-do-inesc/2014/setembro/carga-tributaria-brasileira-reforca-as-desigualdades-diz-estudo>>.

As desonerações tributárias e os incentivos fiscais englobam um conjunto de medidas legais de financiamento público não orçamentário de políticas públicas (econômicas e sociais) que, na prática, são renúncias tributárias do orçamento, geralmente em benefício do setor privado da economia.

Trata-se dos chamados *gastos tributários*, que são desonerações equivalentes a gastos indiretos de natureza tributária. Portanto, são renúncias que são consideradas exceções à regra do marco legal tributário, mas presentes no código tributário com o objetivo de aliviar a carga tributária de uma classe específica de contribuintes, de um setor econômico ou de uma região.¹³ Estudo realizado por especialistas do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) destaca certo consenso em relação ao conceito de gastos tributários¹⁴ no sentido de que são as receitas que o Estado deixou de arrecadar em virtude da aplicação de concessões ou de regimes fiscais, sendo uma das ferramentas de que os governos dispõem para executar as políticas públicas. Sua finalidade é favorecer ou promover certos setores, atividades, regiões ou agentes econômicos. Os gastos tributários também são chamados de “renúncia fiscal” em alusão ao fato de que, desta forma, o Estado desiste de parte ou de toda a aplicação do regime fiscal geral, com base em um objetivo maior da política econômica ou social.

13 BEGHIN, Nathalie; CHAVES, José; RIBEIRO, José. Gastos Tributários Sociais de Âmbito Federal: Uma Proposta de Dimensionamento. In: CASTRO, Jorge; SANTOS, Cláudio; RIBEIRO, José (orgs.). **Tributação e equidade no Brasil**. Brasília: IPEA 2010, p. 375-408.

14 VILLELA, Luiz; LEMGRUBER, Andrea; JORRATT, Michael. Luiz Villela. Los Presupuestos de Gastos Tributarios: Conceptos y Desafíos de Implementación. Washington: Dezembro de 2009. IDB *workingpaper series*, nr. 131.

Conforme estudo da Receita Federal (2003),¹⁵ “o termo utilizado internacionalmente para referir-se às despesas governamentais indiretas efetuadas por meio do sistema tributário é o de gasto tributário (*taxexpenditure*)”. Os gastos tributários são despesas indiretas que, em princípio, poderiam ser substituídas por um gasto público alocado no orçamento e aparecem no sistema tributário por meio de isenções, deduções, abatimentos, imunidades, presunções creditícias e outros benefícios de natureza tributária, reduzindo a arrecadação potencial do tributo.

A partir da Constituição de 1988 (art. 165, § 6º), “o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”. A Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) é órgão responsável pela elaboração desse relatório no País. Mesmo com essa obrigação, até 2003, essas “desonerações” eram classificadas como benefícios tributários no relatório da Receita e, portanto, não incluíam a ótica orçamentária de classificação das despesas públicas, indo no sentido oposto dos relatórios publicados pelos países da OCDE e das recomendações de transparência do Fundo Monetário Internacional (FMI).¹⁶ A partir de 2004, os relatórios passaram a ser denominados “Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária (gastos tributários)”. E, finalmente, a partir de 2008, o

15 SAVI, André; PAULA, Etélia; LOURES, Marcelo. **Gastos Governamentais Indiretos, de Natureza Tributária** – Conceituação. Brasília: Secretaria da Receita Federal, 2003. Estudos tributários 12, p. 6.

16 OECD (2002). **Best Practices for Budget Transparency**. Paris: OECD, 2002. FMI. **Manual de Transparência Fiscal. 2007**. Disponível em: <www.imf.org/external/np/fad/trans/por/manualp.pdf>.

Projeto de Lei Orçamentária de 2009 vem acompanhado do “Demonstrativo dos Gastos Tributários”.

Em geral, por se tratar de isenções, tem-se uma falsa ideia de “custo zero”¹⁷ desses gastos de natureza indireta, quando na realidade o Estado está deixando de arrecadar tributos de determinado setor da sociedade e, portanto, na prática, abstendo-se de receitas públicas para executar diretamente, por meio do orçamento estatal, as políticas públicas. Além disso, percebe-se a ausência do controle democrático desses gastos.¹⁸

II. IMPACTOS DAS DESONERAÇÕES TRIBUTÁRIAS NO FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL E DA EDUCAÇÃO NO ORÇAMENTO FEDERAL

No Brasil, do ponto de vista legal, o “Demonstrativo de Gastos Tributários”, além de atender à obrigação constitucional, já citada anteriormente, é um requisito exigido também pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) (Lei Complementar nº 101/2000). A LRF determina que o Projeto de Lei Orçamentária Anual (Ploa) será acompanhado de documento a que se refere o § 6º do art. 165 da CF, bem como das medidas de compensação de renúncias de receita e do aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado.

17 ALVARENGA, Livia. **Gastos Tributários Sociais – Como estamos?** Rio de Janeiro: Centro de Estudos sobre Desigualdades e Desenvolvimento, 2012.

18 Vide TEIXEIRA, Sandra Oliveira. **Participação e Controle Democrático sobre o Orçamento Público Federal em um Contexto de Crise do Capital.** Tese (Doutorado em Serviço Social) – Universidade Estadual do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, 2012.

Apesar da existência de um relativo consenso na literatura internacional sobre os objetivos dos gastos tributários, o mesmo não pode ser dito sobre os caminhos metodológicos adotados para apuração de tais gastos.¹⁹ Foge ao escopo deste trabalho uma análise da literatura internacional sobre os conceitos e as formas de apuração dos gastos tributários.²⁰ Para fins deste estudo, adota-se o conceito de gasto tributário usado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

De acordo com a RFB,²¹ são necessários dois passos para identificar os gastos tributários: a) determinar todas as desonerações tributárias, tendo-se como base um sistema tributário de referência; e b) avaliar, utilizando-se um conjunto de critérios definidos, quais desonerações são gastos indiretos e passíveis de ser substituídas por gastos diretos, vinculados a programas de governo.

Com isso, o conceito de gastos tributários para a RFB²² diz respeito aos “gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando atender objetivos econômicos e sociais”. Esses gastos

19 Veja, neste sentido, a revisão de literatura realizada e a proposta de dimensionamento dos gastos sociais no estudo de BEGHIN, Nathalie; CHAVES, José; RIBEIRO, José. **Gastos Tributários Sociais de Âmbito Federal: Uma Proposta de Dimensionamento.** In: CASTRO, Jorge; SANTOS, Cláudio; RIBEIRO, José (Orgs.). **Tributação e Equidade no Brasil.** Brasília: IPEA 2010, p. 375-408.

20 Um aprofundamento neste sentido pode ser visto no estudo do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID): VILLELA, Luiz; LEMGRUBER, Andrea; JORRATT, Michael. **Los Presupuestos de Gastos Tributarios: Conceptos y Desafíos de Implementación.** Washington: Dezembro de 2009. IDB *workingpaper series*, nr.131.

21 RFB. **Demonstrativo dos Gastos Tributários – PLOA 2014.** Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013, p. 11.

22 Idem, p. 10.

“são explicitados na norma que referencia o tributo, constituindo-se uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte”. Além disso, os gastos tributários “têm caráter compensatório, quando o governo não atende adequadamente a população dos serviços de sua responsabilidade, ou têm caráter incentivador, quando o governo tem a intenção de desenvolver determinado setor ou região”.

A tabela 2 apresenta os gastos tributários federais no período de 2010 a 2014 em valores deflacionados pelo Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna (IGP-DI). Esses valores foram extraídos dos relatórios da RFB. Além do relatório “Demonstrativo dos Gastos Tributários”, que acompanha anualmente o Ploa, a RFB vem editando o documento intitulado “Demonstrativo dos Gastos Tributários: Estimativas das Bases Efetivas”. Este novo documento, editado pelo órgão federal, objetiva responder, ao menos em parte, a uma das críticas que se fazia aos relatórios de gastos tributários que acompanham o Ploa, que era o fato de se tratar de uma estimativa das renúncias, não existindo o acompanhamento posterior da sua efetivação e nem os efeitos econômicos e sociais esperados.²³ Com isso, para atender tanto à demanda dos órgãos de controle quanto às organizações representativas da sociedade por informações sobre a realização dos gastos tributários, a Receita Federal já publicou quatro

23 BEGHIN, Nathalie; CHAVES, José; RIBEIRO, José. Gastos Tributários Sociais de Âmbito Federal: Uma Proposta de Dimensionamento. In: CASTRO, Jorge; SANTOS, Cláudio; RIBEIRO, José (orgs.). **Tributação e Equidade no Brasil**. Brasília: IPEA 2010, p. 375-408.

relatórios com os gastos tributários efetivos ocorridos no período de 2006 a 2012.²⁴

A diferença metodológica entre os dois documentos diz respeito ao fato de que o “Demonstrativo dos Gastos Tributários” que acompanha o Ploa apresenta as projeções dos gastos tributários com informações disponíveis até o mês de agosto²⁵ do ano anterior do orçamento que será votado pelo Congresso Nacional. Já no relatório divulgado a partir das bases efetivas, os gastos tributários são atualizados, acompanhando as mudanças das variáveis econômicas em que foram baseadas as estimativas e projeções do relatório que acompanhou o Ploa, além de refletir a disponibilidade de novas fontes de informações e aprimoramentos na metodologia empregada nas estimativas e projeções.²⁶

A tabela 2 apresenta os gastos tributários, no período de 2010 a 2014, por meio dos relatórios de gastos tributários anuais que acompanham o Ploa, sendo que os valores correspondentes aos anos de 2013 e 2014 referem-se à estimativa dos gastos tributários.

Os gastos tributários vêm subindo de forma considerável nos últimos anos. Cresceram cerca de duas vezes mais do que o orçamento da União entre os anos de 2011 e 2014. Com efeito, no referido período, o orçamento

24 Os relatórios estão disponíveis em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Arrecadacao/RenunciaFiscal/DGTA/default.htm>>. O relatório utilizado neste estudo é o mais atual: RFB. **Demonstrativo dos Gastos Tributários: Estimativas das Bases Efetivas – 2011. Série 2009 a 2013**. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

25 O projeto de lei que trata do orçamento anual deve ser enviado pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional até o dia 31 de agosto.

26 RFB. **Demonstrativo dos Gastos Tributários: Estimativas das Bases Efetivas – 2011. Série 2009 a 2013**. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

Tabela 2 – Gastos tributários de 2010 a 2014: bases efetivas de 2010 a 2012 e projeções para 2013 e 2014

Valores em R\$, deflacionados pelo IGP-DI

Tributos	Estimativa das bases efetivas			Projeção		Var.de 2010 a 2014
	2010	2011	2012	2013	2014	Em %
Impostos	101.172.042.728	106.233.021.717	107.160.077.436	112.861.607.378	117.843.191.940	16,48%
Imposto sobre Importação – II	3.862.338.054	3.444.387.403	3.442.153.911	3.961.216.566	3.874.656.326	0,32%
Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF	30.150.499.729	32.308.871.312	33.026.387.297	34.375.617.066	37.145.891.434	23,20%
Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ	36.751.983.255	36.475.764.409	38.207.805.846	39.293.781.983	41.302.913.049	12,38%
Imposto sobre a Renda Retido na Fonte – IRRF	5.075.291.827	5.903.514.655	5.562.672.878	6.081.560.824	6.027.167.425	18,76%
Imposto sobre Produtos Industrializados – Operações Internas – IPI-Interno	20.884.107.034	21.761.883.977	21.266.851.713	23.384.348.261	23.586.904.950	12,94%
Imposto sobre Produtos Industrializados – Vinculado à Importação – IPI-Vinculado	2.702.990.504	2.836.155.107	3.174.434.789	3.718.962.086	3.788.693.672	40,17%
Imposto sobre Operações Financeiras – IOF	1.708.356.509	3.465.603.234	2.443.987.952	2.010.261.228	2.081.351.672	21,83%
Imposto sobre Propriedade Territorial Rural – ITR	36.475.818	36.841.619	35.783.050	35.859.364	35.613.413	-2,36%
Contribuições sociais	83.273.374.795	88.506.209.269	106.494.001.408	129.654.886.026	143.862.904.881	72,76%
Contribuição Social para o PIS-Pasep	8.234.286.663	8.763.224.903	9.885.666.469	11.888.309.718	12.262.831.011	48,92%
Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL	8.328.235.057	8.596.306.619	9.696.125.843	9.936.799.909	9.800.053.523	17,67%
Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins	42.366.860.467	44.874.056.145	50.487.493.643	60.083.559.736	61.646.695.151	45,51%
Contribuição para a Previdência Social	24.343.992.609	26.272.621.601	36.424.715.452	47.746.216.663	60.153.325.196	147,10%

Continuação

Tributos	Estimativa das bases efetivas			Projeção		Var.de 2010 a 2014
	2010	2011	2012	2013	2014	Em %
Outros	-	1.228.318.277	1.361.991.951	1.396.077.838	1.445.065.089	
Adicional ao frete para a Renovação da Marinha Mercante – AFRMM	-	1.228.318.277	1.361.991.951	1.396.077.838	1.445.065.089	
Total	184.445.417.524	195.967.549.262	215.016.070.795	243.912.571.241	263.151.161.911	42,67%
Gastos tributários/arrecadação em %	17,52%	16,24%	18,30%	19,84%	23,06%	
Gastos tributários/PIB em %	3,60%	3,68%	4,12%	4,51%	4,76%	

Fontes:

RFB. Demonstrativo dos Gastos Tributários: Estimativas de Bases Efetivas – 2011. Série 2009 a 2013. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

RFB. Demonstrativo dos Gastos Tributários 2014. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

Elaboração própria.

fiscal e da seguridade social aumentou, em termos reais, em 18% (tabela 1), enquanto os gastos tributários elevaram-se em 32% (tabela 2).

Em 2009, os gastos tributários efetivos²⁷ foram de R\$ 160,4 bilhões em valores atualizados pelo IGP-DI para 2014. A partir de 2009, o governo federal tomou um conjunto de medidas para combater os efeitos da crise econômica mundial no Brasil. No cerne dessas medidas, encontram-se as renúncias tributárias para diversos setores econômicos. Assim, em 2010, no último ano do governo do presidente Lula, os gastos tributários alcançaram R\$ 184,4 bilhões (tabela 2), isto é, 3,6% do PIB.

27 RFB. **Demonstrativo dos Gastos Tributários: Estimativas das Bases Efetivas – 2011. Série 2009 a 2013.** Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

A partir do governo da presidenta Dilma, os gastos tributários evoluem de forma expressiva, saltando de 3,68% do PIB (2011) para 4,76% do PIB (2014), comprometendo 23,06% da arrecadação tributária federal (veja a tabela 2).

Entre as medidas destacadas pela Secretaria de Política Econômica do Ministério da Fazenda²⁸ estão as desonerações no PAC. Essas ações foram complementadas por medidas temporárias relativas à política fiscal, por meio de uma série de desonerações tributárias temporárias para estimular as vendas e o consumo, além de outras renúncias históricas, que devem alcançar 4,76% do PIB em 2014. As iniciativas mais recentes começaram com a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

28 SPE. *Relatório de Gestão – 2009.* Brasília: Secretaria de Política Econômica, 2010.

para o setor automotivo ao final de 2008 e, ao longo de 2009, alcançaram outros setores econômicos: bens de consumo duráveis, material de construção, bens de capital, motocicletas, móveis e alguns itens alimentícios.

Em 2010, mais medidas de socorro ao capital privado no País foram tomadas, envolvendo a prorrogação da redução do IPI para a indústria automobilística e a redução do IPI dos eletrodomésticos da chamada *linha branca* (geladeiras, fogões, máquinas de lavar). Nessa mesma direção, o governo brasileiro lançou, em agosto de 2011, o plano “Brasil Maior”, sob o argumento de aumentar a competitividade da indústria nacional, a partir do incentivo à inovação tecnológica e à agregação de valor. A chave-mestra do plano foi constituída pelas desonerações tributárias – como a redução de IPI sobre bens de investimento, redução gradual do prazo para devolução dos créditos do PIS-Pasep/Cofins sobre bens de capital e a desoneração da contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento para alguns segmentos econômicos (confeccção, calçados, móveis e *softwares*) –, que serão compensadas no faturamento das empresas desses segmentos. Diante do agravamento da crise internacional, essas medidas foram ampliadas em 2012.²⁹

Nos anos seguintes, o governo federal continuou ampliando a desoneração da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento para outros segmentos e prorrogou a redução de IPI sobre automóveis, entre outras medidas.

29 Todas as medidas tomadas no governo brasileiro a partir de 2010 estão disponíveis em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Arrecadacao/RenunciaFiscal/default.htm>>.

Os dados da tabela 2 estão organizados por tributos (impostos e contribuições sociais) e revelam que, nos últimos cinco anos, os gastos tributários cresceram 42,67% acima da inflação medida pelo IGP-DI. Chama a atenção na tabela 2 que, enquanto as desonerações de impostos cresceram 16,48%, os gastos tributários advindos das contribuições sociais (Cofins,³⁰ PIS,³¹CSLL³² e contribuições previdenciárias³³) que financiam a seguridade social tiveram uma evolução de 72,76% em termos reais.

Esta forma de apresentação dos dados é importante para se compreender o desenho institucional do financiamento das políticas sociais no Brasil definido pela CF de 1988, que passa pela existência de um orçamento específico para as políticas sociais que integram o sistema de seguridade social (previdência social, assistência social, saúde e seguro-desemprego) e por gastos mínimos obrigatórios por todos os entes da Federação em educação e saúde, sendo essencial, para tanto, a vinculação de recursos orçamentários para a realização dos direitos sociais.

Um dos caminhos encontrados para se enfrentar a adversa tradição do orçamento fiscal brasileiro, que historicamente serviu mais aos interesses econômicos, foi a criação do Orçamento da Seguridade Social (OSS). A seguridade social é uma das principais conquistas sociais da CF de 1988, designando um conjunto integrado de ações do Estado

30 COFINS: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social.

31 PIS: Contribuição Social para o Programa de Integração Social.

32 CSLL: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido.

33 O Relatório com o Demonstrativo dos Gastos Tributários: Estimativas de Bases Efetivas – 2011. Série 2009 a 2013” é o primeiro publicado pela Receita Federal que inclui, juntamente com os gastos tributários, as renúncias previdenciárias.

e da sociedade voltadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência, à assistência social e ao seguro-desemprego. A concretização dessa conquista social passa pela efetivação do orçamento da seguridade social. Para tanto, um dos princípios constitucionais estabelecidos é a diversidade das bases de financiamentos, que deveriam ser constituídas por contribuições sociais exclusivas. Essas contribuições adicionadas às receitas arrecadadas sobre a folha de pagamento mais impostos a serem transferidos pelo orçamento fiscal seriam conduzidas para um fundo público redistributivo da seguridade social.³⁴

A seguridade social enfrenta dificuldades desde o seu nascimento, em consequência, entre outros fatores, da não implantação do orçamento da forma prevista na CF de 1988. Até 2002, as propostas de leis orçamentárias encaminhadas pelo Poder Executivo e aprovadas pelo Congresso Nacional não abordavam as despesas e receitas da seguridade social de forma separada do orçamento fiscal. A lei orçamentária, em cada ano, tratava de forma homogênea as despesas e receitas das esferas fiscal e da seguridade social em uma única peça orçamentária, denominada “orçamento fiscal e da seguridade social”, ou seja, um orçamento meramente virtual. Em 2003, ou seja, após 15 anos de promulgação da Constituição, o projeto e a lei orçamentária aprovada trouxeram separados os montantes das receitas e das despesas dos orçamentos fiscal e da seguridade social. Contudo, essa apresentação limitou-se a uma estrutura contábil formal de orçamento sem qualquer controle

34 Uma análise da seguridade social e das dificuldades de concretização dos seus orçamentos pode ser vista em SALVADOR, Evilasio. **Fundo Público e Seguridade Social no Brasil**. São Paulo: Cortez, 2010.

social, pois o Conselho Nacional de Seguridade Social (CNSS) tinha sido extinto quatro anos antes. Além disso, os orçamentos aprovados após 2003 não seguem o desenho constitucional da seguridade social, pois não explicitam a desvinculação das receitas que ocorre por meio da Desvinculação dos Recursos da União (DRU), que é transformada em arrecadação do orçamento fiscal. Assim como as despesas não ficam limitadas àquelas previstas na Carta Magna para a esfera da seguridade social (previdência, saúde, assistência social e seguro-desemprego).

Hoje, as principais vinculações existentes na Constituição Federal³⁵ são referentes: a) à aplicação de, no mínimo, 18% das receitas dos impostos para a manutenção e o desenvolvimento do ensino; b) às contribuições sociais elencadas no art. 195, que são exclusivas para o financiamento do orçamento da seguridade social; c) ao gasto mínimo em ações e serviços públicos de saúde, em valores corrigidos anualmente pela variação nominal do PIB (Emenda Constitucional nº 29); d) aos recursos aos estados e municípios, por meio do Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal (FPE) e do Fundo de Participação dos Municípios (FPM); e) a 60% da Contribuição ao PIS/Pasep – que é destinada ao Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), para custear o seguro-desemprego, o abono salarial e programas como os voltados para treinamento e requalificação da mão-de-obra – e a 40% da citada contribuição, que é repassada ao BNDES para financiar programas

35 Uma lista detalhada pode ser vista em: BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal. Vinculações de Receitas dos Orçamentos Fiscais e da Seguridade Social e o Poder Discricionário de Alocação dos Recursos do Governo Federal. Brasília: SOF, 2003.

de desenvolvimento econômico; e f) à Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico (Cide), que é destinada ao custeio de programas de infraestrutura.

Algumas dessas despesas, destinadas aos direitos sociais (seguridade social, seguro-desemprego e educação) no orçamento público, são obrigatórias, isto é, a União é obrigada a executá-las por determinação constitucional ou de lei e, portanto, não podem ser contingenciadas para se realizar superávit primário.

Destacam-se nas despesas obrigatórias:³⁶ i) os benefícios previdenciários do Regime Geral de Previdência Social (RGPS); ii) os benefícios concedidos pela Lei Orgânica da Assistência Social (Loas) e pela Renda Mensal Vitalícia (RMV), em extinção, que determinam o pagamento de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que viva em família cuja renda mensal *per capita* seja $\frac{1}{4}$ do salário mínimo; iii) o abono salarial e o seguro-desemprego; e iv) o cumprimento de gastos mínimos com saúde e educação.

No tocante à educação, o artigo 212 da CF determina que a União aplique, anualmente, nunca menos de 18% da receita resultante de impostos na manutenção e no desenvolvimento do ensino. É necessário esclarecer que essa vinculação de recursos³⁷ advém da receita resultante de impostos, não sendo, portanto, a totalidade dos recursos orçamentários e nem mesmo tributários, excluindo-se as contribuições sociais. Como a

vinculação é da receita líquida, não se considera para o cálculo a parcela da arrecadação transferida pela União aos demais entes da Federação.

A saúde integra o Orçamento da Seguridade Social e também tem gastos mínimos obrigatórios, definidos atualmente pela Emenda Constitucional (EC) nº 29, que entrou em vigor em 2000 e foi regulamentada pela Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012. A EC nº 29 estabelece a vinculação de recursos orçamentários da União, dos estados e dos municípios para as despesas de saúde, tendo como ponto de partida o valor executado em 1999, acrescido de 5%.³⁸ A partir de 2012, o governo federal deve investir o montante do ano anterior acrescido da variação percentual do PIB, enquanto os estados devem destinar 12% dos impostos e de outras receitas para o financiamento das ações e dos serviços de saúde. Os municípios e também o DF devem destinar 15% do produto da arrecadação dos impostos e outros recursos especificados nos Artigos 156, 158 e 159 da Constituição Federal.

Os dados da tabela 2 revelam que os gastos tributários incidentes sobre as contribuições sociais da seguridade social foram os que predominaram no conjunto de medidas adotadas pelo governo federal. Assim, estima-se que o acréscimo nos gastos tributários sobre as contribuições sociais da seguridade social, durante o primeiro governo da presidenta Dilma Rousseff (de 2011 a 2014), seja R\$ 60,6 bilhões a mais do que o ocorrido em 2010,

36 SALVADOR, Evilasio. Fundo Público e Financiamento das Políticas Sociais no Brasil. **Serviço Social em Revista (on-line)**, v. 14, p. 4-22, 2012.

37 Vide: SENA, Paulo. A União e a Aplicação dos Recursos Vinculados à Manutenção e ao Desenvolvimento do Ensino. **Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos**, Brasília, v. 83, n. 203/204/205, p. 7-22, jan./dez. 2002.

38 Sobre os caminhos e descaminhos na regulamentação do financiamento da saúde no Brasil, veja: PIOLA, Sérgio *et al.* **Financiamento Público da Saúde: Uma História à Procura de Rumo**. Brasília: IPEA, julho de 2013. Texto para discussão n. 1.846.

o que equivale ao orçamento federal anual da Política de Assistência Social. A tabela 2 também revela o acréscimo de R\$ 16,7 bilhões nos gastos tributários dos impostos (Imposto sobre a Renda, IPI, IOF e ITR) no período de 2011 a 2014, o que reduz a base do cálculo mínimo dos recursos a serem aplicados na educação.

A tabela 3 apresenta a evolução dos gastos tributários por função orçamentária, no período de 2010 a 2014, em valores deflacionados pelo IGP-DI. De acordo com os dados das tabelas, as funções orçamentárias que tiveram os maiores aumentos nos gastos tributários foram: trabalho (168%), transporte (141%), agricultura (137%), desporto e lazer (128%) e cultura (93%).

O que justifica o expressivo aumento dos gastos tributários na função *trabalho* é a desoneração das contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento, que o governo vem concedendo a diversos setores da economia. Essas desonerações, assim como as renúncias tributárias que ocorrem para alguns benefícios previdenciários (tais como aposentadorias por moléstia grave ou acidente), são alocadas na função *trabalho* no orçamento público e não na função *previdência social*, o que seria o caminho mais lógico.³⁹ Na tabela 4, observa-se esse crescimento dos gastos tributários na função *trabalho* de 9,36%, em 2010, para 17,78%, em 2014, em termos de participação percentual no montante dos gastos tributários do orçamento público brasileiro. Note-se que as funções “comércio e serviços” e “indústria”, que correspondiam à maior parte dos gastos tributários em 2010 (44%), tiveram sua proporção reduzida em 2014 (34%).

39 No relatório da Receita Federal não há explicação para essa opção. Nota-se também que a função “previdência social” sequer aparece no rol das funções.

Os gastos tributários advindos da desoneração da folha de pagamento alcançaram o montante de R\$ 24 bilhões em 2014, representando mais da metade das desonerações alocadas na função *trabalho* e 9,64% dos gastos tributários previstos no Ploa 2014.⁴⁰ Essas desonerações da folha de pagamento afetam diretamente o Orçamento da Seguridade Social (OSS), pois a Contribuição de Empregados e Empregadores, que integra a contribuição sobre a folha de pagamento, representa mais da metade do OSS.⁴¹

O governo federal incluiu no âmbito do plano “Brasil Maior”, lançado em agosto de 2011, a desoneração da folha de pagamento para alguns segmentos econômicos (confecção, calçados, móveis e *softwares*), que será compensada no faturamento desses segmentos. Diante do agravamento da crise econômica internacional, essas medidas foram ampliadas em 2012.

Em abril de 2012, ampliaram-se as desonerações tributárias por meio da substituição da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento⁴² (20% do INSS) de 15 setores da indústria por uma alíquota entre 1,5% e 2,5% sobre o faturamento bruto das empresas. De acordo com o Ministério da Fazenda, somente esta renúncia é estimada em R\$ 7,2 bilhões.⁴³ Isso ocorre porque

40 RFB. **Demonstrativo dos Gastos Tributários 2014**. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

41 Vide SALVADOR, Evilasio. *Fundo Público e Seguridade Social no Brasil*. São Paulo: Cortez, 2010.

42 Um detalhamento sobre a desoneração da folha de pagamento e os impactos para o financiamento da previdência social pode ser visto em ZANGHELINI, Airtton *et al.* *Desoneração da folha de pagamento: oportunidade ou ameaça?* Brasília: ANFIP e Fundação ANFIP, 2013.

43 Acesse o *link*: <http://www.receita.fazenda.gov.br/automaticoSRFSinot/2012/04/05/2012_04_05_11_49_16_693391637.html>.

a mudança de base da contribuição da folha de pagamento para uma alíquota sobre a receita bruta das empresas foi fixada em um patamar inferior à cobrada sobre a folha de pagamento. A desoneração da folha de pagamento foi sendo ampliada, alcançando, em janeiro de 2014, 56 segmentos da economia (dos setores de indústria, serviços, transportes, construção e comércio).⁴⁴

As desonerações desses segmentos da economia estão consubstanciadas em quatro leis (12.546/2011, 12.715/2012, 12.794/2013 e 12.844/2013) originárias de medidas provisórias, sendo ainda que as medidas provisórias 601/2012 e 612/2013 tiveram seus prazos de vigência encerrados em 1º de agosto de 2014, sem a aprovação do Congresso Nacional. Essas medidas perderam a validade e, com isso, pelo menos 14 segmentos da economia não foram beneficiados pela desoneração da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento.

Nos termos das referidas leis, a contribuição patronal dos setores beneficiados passa a incidir sobre o faturamento, com dedução quando for o caso da parcela exportada. As empresas dos setores beneficiados passarão a contribuir sobre seu faturamento⁴⁵ – 1% da indústria, 1% do comércio, 2% dos serviços, 2% dos transportes – como contribuição patronal para a previdência social. Essa desoneração implica um volume significativo de recursos renunciados do OSS.

Essa renúncia deveria obrigar o governo a promover uma compensação no OSS equivalente à renúncia

tributária realizada com recursos do Orçamento Fiscal, evitando assim prejuízos financeiros para o financiamento da seguridade social. Contudo, o governo não vem compensando adequadamente o caixa da previdência social com a perda das receitas decorrentes da desoneração da contribuição patronal sobre a folha de pagamento.

No primeiro ano de vigor das novas regras, houve um repasse da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) de R\$ 1,79 bilhão referente à compensação da desoneração da folha de pagamento ocorrida em 2012, conforme o Ministério da Previdência Social.⁴⁶ Isso significa uma perda de recursos, pelos dados oficiais, de R\$ 1,9 bilhão somente em 2012. Em 2013, o repasse de recursos ao caixa previdenciário pela STN começou a ser realizado somente em abril, assinalado como “arrecadação – DARFs/Compensação Lei nº 12.546” no fluxo de caixa da previdência social. O Informe da Previdência Social de janeiro de 2014 (págs. 28 e 29) registra um repasse de R\$ 9 bilhões em 2013 nessa rubrica. Chama a atenção que o fluxo de caixa não faz menção à compensação das perdas decorrentes da Lei nº 12.715/2012 e que o valor repassado para todo o ano de 2013 fica abaixo da estimativa da renúncia feita pela RFB para o período de janeiro a novembro de 2013 (último dado disponível),⁴⁷ de R\$ 9,1 bilhões, faltando estimar as perdas de dezembro e do 13º salário.

Ressalva-se, ainda, que há dúvidas sobre a metodologia de apuração da renúncia tributária. Um

44 A lista dos segmentos beneficiados pela desoneração da folha de pagamento pode ser vista em: <http://www1.fazenda.gov.br/spe/publicacoes/conjuntura/bancodeslides/por_legislacao.pdf>.

45 Idem.

46 MPAS. *Informe da Previdência Social*, volume 25, nº 1, janeiro de 2014, p. 21.

47 Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Arrecadacao/Renunci-aFiscal/default.htm>>.

estudo detalhado⁴⁸ sobre a desoneração da folha de pagamento de cada segmento econômico, publicado pela Anfipe pela Fundação Anfip, estima que – somente para ano de 2012 – a renúncia corresponderia, na realidade, a R\$ 7,06 bilhões, isto é, R\$ 3,96 bilhões a mais do que o previsto pela RFB e quase quatro vezes a mais que o valor repassado pela STN à Previdência Social. O estudo dessas entidades também destaca outros problemas decorrentes das novas legislações que desoneraram a folha de pagamento. Um deles diz respeito à quantificação dessas renúncias na velocidade que vem ocorrendo. Além disso, os cálculos são herméticos, não havendo, portanto, transparência necessária no processo.⁴⁹

Retomando-se a análise dos dados da tabela 3, destaca-se que o aumento dos gastos tributários registrado na função *transporte* está diretamente relacionado à MP nº 617/13, que reduziu a zero as alíquotas do PIS/Cofins sobre o transporte coletivo municipal rodoviário, metroviário e ferroviário de passageiros, por tempo indeterminado.⁵⁰ O valor previsto com essa medida para 2014 foi de R\$ 1,1 bilhão e representa 27,5% do gasto tributário na função *transporte*. Essa medida foi tomada pelo governo federal após as manifestações ocorridas no Brasil em junho/julho de 2013, que tinham entre suas reivindicações o passe livre estudantil no transporte coletivo, que é de responsabilidade dos governos municipais.

48 ZANGHELINI, Airton *et al.* **Desoneração da Folha de Pagamento: Oportunidade ou Ameaça?** Brasília: ANFIP e Fundação ANFIP, 2013.

49 *Idem.*

50 RFB. **Demonstrativo dos Gastos Tributários 2014.** Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

O crescimento dos gastos tributários na função *agricultura* (tabela 3) é explicado pelas renúncias tributárias relacionadas à desoneração dos produtos da cesta básica, que são produzidos pela agricultura e agroindústria. Somente em 2014, o gasto tributário relacionado à desoneração dos produtos da cesta básica deve alcançar R\$ 17,8 bilhões, o que equivale a quase a metade das renúncias tributárias no âmbito da função *agricultura*.

Já o crescimento de 128% da função “desporto e lazer” está relacionado à realização da Copa do Mundo de Futebol de 2014 no Brasil. Somente nesta função foram alocados R\$ 398 milhões vinculados à isenção de impostos e contribuições das atividades organizadas pela Federação Internacional de Futebol (Fifa).

Quanto ao crescimento dos gastos tributários na função *cultura*, ele diz respeito à ampliação do Programa Nacional de Apoio à Cultura, que acarretou renúncias tributárias, em 2014, da ordem de R\$ 1,4 bilhão.

Convém destacar que a previdência social vem perdendo receitas não somente com a desoneração da folha de salários, conforme já analisado anteriormente, mas também com outras renúncias tributárias concedidas para alguns setores da economia, como as entidades filantrópicas (R\$ 9,9 bilhões), a exportação da produção rural (R\$ 4,6 bilhões) e o Simples Nacional – Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (R\$ 17,6 bilhões).⁵¹ Esse conjunto de renúncias traz implicações importantes para o financiamento do RGPS, aumentando a necessidade de cobertura do sistema por parte do Tesouro Nacional.

51 *Idem.*

**Tabela 3 – Gastos tributários por funções de 2010 a 2014:
bases efetivas de 2010 a 2012 e projeções para 2013 e 2104**

Valores em R\$, deflacionados pelo IGP-DI

Função Orçamentária	Estimativa de bases efetivas			Projeção		Var. de 2010 a 2014
	2010	2011	2012	2013	2014	Em %
Administração	0	0	0	117.357.658	305.547.216	-
Agricultura	16.108.151.018	17.398.798.239	17.325.034.951	23.848.865.308	38.142.125.046	137%
Assistência Social	16.424.194.347	17.499.374.413	18.956.093.570	19.719.562.808	19.703.284.647	20%
Ciência e Tecnologia	10.874.852.648	11.088.860.685	12.618.542.876	14.731.623.199	14.093.902.253	30%
Comércio e Serviço	53.959.688.534	57.965.852.751	66.686.830.607	69.042.989.520	62.656.260.226	16%
Comunicações	1.636.011.077	64.589.587	71.090.890	72.870.046	1.139.771.911	-30%
Cultura	1.636.011.077	1.744.599.583	1.539.894.606	1.974.761.183	3.154.757.671	93%
Defesa Nacional	0	0	0	0	63.869.021	-
Desporto e Lazer	480.089.982	512.500.424	521.084.885	624.553.438	1.093.048.644	128%
Direitos da Cidadania	1.134.979.322	643.459.863	841.275.863	601.770.801	1.285.887.204	13%
Educação	7.720.702.510	7.774.687.342	8.416.365.840	8.605.998.102	8.489.636.179	10%
Encargos Especiais	0	0	0	0	0	-
Energia	1.796.926.700	1.996.358.292	2.940.760.724	4.052.941.588	2.272.639.108	26%
Essencial à Justiça	0	0	0	0	0	-
Gestão Ambiental	0	7.999	5.495	5.604	145.227.964	-
Habituação	6.927.556.987	9.295.719.103	8.318.238.314	8.433.139.336	8.103.394.121	17%
Indústria	27.630.896.884	27.788.475.278	28.408.814.567	30.741.287.551	26.627.214.887	-4%
Judiciária	0	0	0	0	0	-
Legislativa	0	0	0	0	0	-

Continuação

Função Orçamentária	Estimativa de bases efetivas			Projeção		Var. de 2010 a 2014
	2010	2011	2012	2013	2014	Em %
Organização Agrária	36.475.818	36.841.619	35.783.050	35.859.476	35.613.413	-2%
Relações Exteriores	0	0	0	0	0	-
Saneamento	0	0	0	8.272.209	0	-
Saúde	20.618.152.736	21.194.126.973	22.509.860.795	23.433.186.650	24.993.765.168	21%
Segurança Pública	0	0	0	0	0	-
Trabalho	17.424.063.993	18.929.831.533	23.852.127.113	34.281.070.812	46.782.012.769	168%
Transporte	1.689.326.998	2.033.465.582	1.966.196.405	3.546.219.153	4.063.204.464	141%
Urbanismo	0	0	0	0	0	-
Total	186.098.080.632	195.967.549.265	215.008.000.552	243.872.334.443	263.151.161.911	41%

Fontes:

SRFB. Demonstrativo dos Gastos Tributários: Estimativas de Bases Efetivas – 2011. Série 2009 a 2013. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.
 SRFB. Demonstrativo dos Gastos Tributários 2014. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.
 Elaboração própria.

Em particular, chama a atenção a imunidade concedida ao agronegócio exportador, o que aumenta a demanda de cobertura financeira do subsistema rural. Em 2005, essa renúncia foi da ordem de R\$ 2,1 bilhões, sendo que, para 2014, o valor apresenta um crescimento de 119%. Tal situação implica a necessidade de maior solidariedade entre os trabalhadores urbanos e rurais.⁵²

A tabela 4 também apresenta os gastos tributários por participação em percentual das funções conforme a ordem de significância.

⁵² ANFIP. *Análise da Seguridade Social, 2012*. Brasília: ANFIP; Fundação ANFIP, 2013.

Os dados da tabela 4 revelam que a função “comércio e serviço” é a mais significativa no montante dos gastos tributários, respondendo por 23,81% do total em 2014. Nesta função estão alocadas as renúncias tributárias mais expressivas do orçamento geral da União, que são aquelas relacionadas ao Programa Simples Nacional,⁵³ que alcançaram R\$ 49,4 bilhões em 2014, respondendo assim

⁵³ Há questionamentos que indagam se o Simples constitui-se de fato um gasto tributário, pois para alguns trata-se de um regime de incidência própria que atende às características e à realidade das micro e pequenas empresas. Veja, neste sentido: PUREZA, Maria. **Disciplinamento das Renúncias de Receitas Federais: Inconsistência no Controle dos Gastos Tributários**. Brasília: Câmara dos Deputados, 2007. Estudo técnico nr 5.

Tabela 4 – Participação em % dos gastos tributários por funções

Funções	2010	2011	2012	2013	2014
Comércio e Serviço	29,00%	29,58%	31,02%	28,31%	23,81%
Trabalho	9,36%	9,66%	11,09%	14,06%	17,78%
Agricultura	8,66%	8,88%	8,06%	9,78%	14,49%
Indústria	14,85%	14,18%	13,21%	12,61%	10,12%
Saúde	11,08%	10,82%	10,47%	9,61%	9,50%
Assistência Social	8,83%	8,93%	8,82%	8,09%	7,49%
Ciência e Tecnologia	5,84%	5,66%	5,87%	6,04%	5,36%
Educação	4,15%	3,97%	3,91%	3,53%	3,23%
Habitação	3,72%	4,74%	3,87%	3,46%	3,08%
Transporte	0,91%	1,04%	0,91%	1,45%	1,54%
Cultura	0,88%	0,89%	0,72%	0,81%	1,20%
Energia	0,97%	1,02%	1,37%	1,66%	0,86%
Direitos da Cidadania	0,61%	0,33%	0,39%	0,25%	0,49%
Comunicações	0,88%	0,03%	0,03%	0,03%	0,43%
Desporto e Lazer	0,26%	0,26%	0,24%	0,26%	0,42%
Administração	0,00%	0,00%	0,00%	0,05%	0,12%
Gestão Ambiental	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,06%
Defesa Nacional	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,02%
Organização Agrária	0,02%	0,02%	0,02%	0,01%	0,01%
Total	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fontes:

SRFB. Demonstrativo dos Gastos Tributários: Estimativas de Bases Efetivas – 2011. Série 2009 a 2013. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

SRFB. Demonstrativo dos Gastos Tributários 2014. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

Elaboração própria.

por 19,79% do montante dos gastos tributários em 2014. O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Os dados das tabelas 3 e 4 também revelam os gastos tributários ocorridos nas funções vinculadas diretamente às políticas sociais, como saúde, educação e assistência social. Esses dados podem indicar um aprofundamento da estratégia de atuação do Estado nas políticas sociais, que se agrava na crise econômica atual: trata-se do fortalecimento do setor privado e do chamado *setor público não estatal* na oferta de serviços sociais.

Os gastos tributários na função *saúde* evoluíram de R\$ 20,6 bilhões, em 2010, para R\$ 24,9 bilhões, em 2014, conforme a tabela 3, e representam 9,50% do montante dos gastos tributários de 2014. Uma parte importante das desonerações tributárias que dão origem aos gastos tributários na área de saúde está relacionada à dedução, no imposto de renda das pessoas físicas, de despesas com plano de saúde e serviços médicos e, no caso das pessoas jurídicas, de valores relativos à assistência médica, odontológica e farmacêutica prestada a empregados. Estas duas modalidades de renúncias na área de saúde totalizaram R\$ 14,4 bilhões em 2014. Os gastos tributários na função *saúde* equivalem a, aproximadamente, 29% do total de recursos diretamente alocados pelo governo federal no orçamento da saúde em 2014.⁵⁴

Na função *assistência social*, o crescimento do gasto tributário, no período de 2010 a 2014, foi de 20% acima

54 Os dados do sistema Siga Brasil informam que o orçamento federal pago na área de saúde, em 2014, foi de R\$ 86,3 bilhões.

da inflação, conforme a tabela 3, representando, em 2014, 7,49% do montante dos gastos tributários federais (tabela 4). Nesta função social estão alocados os benefícios tributários concedidos às entidades filantrópicas e às entidades sem fins lucrativos (associação civil e filantrópica), que alcançaram R\$ 13,2 bilhões, representando 5,3% do montante dos gastos tributários federais em 2014.⁵⁵ Apesar da criação do Sistema Único de Assistência Social (SUAS), que tem como uma das suas diretrizes centrais a primazia do Estado na execução da política de assistência social,⁵⁶ ainda são significativas as desonerações que originam os gastos tributários na função *assistência social* (tabelas 3 e 4). Os gastos tributários na assistência social totalizaram R\$ 19,7 bilhões (tabela 3), representando, aproximadamente, 30% do orçamento desta política social.

Os gastos tributários com educação alcançaram R\$ 8,5 bilhões em 2014, em valores corrigidos pelo IGP-DI, conforme a tabela 3. As renúncias que dão origem aos gastos tributários na educação advêm principalmente das deduções no imposto sobre a renda da pessoa física e da imunidade tributária das entidades educacionais sem fins lucrativos. Além disso, o governo federal criou, em 2004, o Programa Universidade para Todos (Prouni), que é um programa do Ministério da Educação que concede bolsas de estudo integrais e parciais (50%) em instituições privadas de ensino superior, em cursos de graduação e sequenciais de formação específica, a

55 RFB. **Demonstrativo dos Gastos Tributários 2014**. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013, p. 16.

56 Vide, entre outras publicações: COUTO, Berenice. O Sistema Único de Assistência Social: Uma Nova Forma de Gestão da Assistência Social. In: MDS. **Concepção e Gestão da Proteção Social não Contributiva no Brasil**. Brasília: MDS, 2009, p. 205-218.

estudantes brasileiros sem diploma de nível superior. Em contrapartida, o governo federal concede isenção de tributos à instituição privada de ensino superior, com ou sem fins lucrativos, que aderir ao Prouni. Essa isenção recai sobre vários tributos (IRPJ, CSLL, Cofins, PIS/Pasep). Os gastos tributários com o Prouni alcançaram, em 2014, conforme a RFB, R\$ 601 milhões. O montante dos gastos tributários na educação foi equivalente a 10,3% do recurso diretamente aplicado pelo governo federal em educação em 2014.⁵⁷

Os efeitos da vinculação orçamentária às políticas sociais específicas asseguram os gastos mínimos em políticas de saúde e educação também no âmbito dos municípios e dos estados. Na gestão das políticas sociais, destaca-se a existência de dois tipos de políticas descentralizadas: ⁵⁸ a) reguladas pela legislação e pela supervisão federal, que colocam limites na autonomia decisória dos governos subnacionais, assegurando assim gastos orçamentários obrigatórios em determinadas políticas sociais; e b) não reguladas, que são aquelas nas quais a execução das políticas sociais está associada à autonomia das decisões dos governos locais.

O corolário da legislação pós-Constituição é que pelo menos 40% das receitas municipais devem ser alocadas nas áreas de saúde e educação, sendo 25% para a educação e 15% para a saúde, respectivamente. Enquanto as políticas não reguladas, ou seja, sem a vinculação de gastos e receitas, como aquelas relacionadas ao desenvolvimento

57 Os dados do sistema Siga Brasil informam que o orçamento federal pago na área de educação, em 2014, foi de R\$ 80,9 bilhões.

58 Conforme: ARRETCHE, Marta. Federalismo e Igualdade Territorial: Uma Contradição em Termos? **Dados**, Rio de Janeiro, v. 53, p. 587-620, 2010.

urbano (habitação e saneamento), padecem da vontade do governante na alocação orçamentária, não sendo políticas nem universais e nem regulares.⁵⁹

III. DESONERAÇÃO TRIBUTÁRIA E IMPLICAÇÕES NO ARRANJO FEDERATIVO DO FINANCIAMENTO DAS POLÍTICAS DE SAÚDE E EDUCAÇÃO

O Brasil é um país regido por um modelo federativo que permite um arranjo político-institucional entre os diversos níveis de governo (federal, estadual e municipal) e que estabelece a cooperação e articulação entre o governo central (União) e os governos subnacionais, mas sem a superação das históricas desigualdades sociais e econômicas entre as regiões brasileiras, de forma que, hoje, a União é composta por 26 estados, o Distrito Federal e 5.570 municípios, totalizando 5.597 entes. Segundo a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), cada ente tem a obrigação de apresentar as próprias demonstrações contábeis, conforme imposição legal.

A partir dos anos 2000, as novas regulamentações das políticas sociais nas áreas de educação, saúde e assistência social vêm exigindo um maior esforço de recursos orçamentários dos estados, do DF e dos municípios, sem a criação ou o aporte de receitas fiscais adicionais. Isso tudo em um contexto de ajuste fiscal, que submete os entes subnacionais ao constrangimento de expansão dos investimentos sociais, devido à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e ao comprometimento de parcela considerável das receitas dos estados e das grandes prefeituras com

59 Idem.

a dívida decorrente do refinanciamento feito pela União em meados da década de 1990.

Nas políticas sociais, importantes mudanças legislativas marcam a primeira década do século XXI no Brasil, com implicações diretas no arranjo federativo, destacadamente: a Emenda Constitucional nº 29/2000, que assegura recursos mínimos para o financiamento das ações e dos serviços públicos de saúde, regulamentada em 2011; a Norma Operacional Básica do Sistema Único da Assistência Social (NOB/SUAS) (Resolução nº 130 do Conselho Nacional de Assistência Social, de 15 de julho de 2005); e a criação do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), em 2007.⁶⁰

A Constituição estabelece competências concorrentes dos três níveis de governo para a provisão compartilhada da maioria dos serviços públicos, em particular dos sociais. Entretanto, há um hiato entre a prática e o comando constitucional, pois o federalismo cooperativo está longe de ser alcançado, devido às desigualdades financeiras, técnicas e de gestão existentes entre os governos subnacionais, além da ausência de “mecanismos constitucionais ou institucionais que estimulem a cooperação, tornando o sistema altamente competitivo”.⁶¹ Também não foi editada a lei complementar prevista no artigo 23 da CF, que teria por objetivo fixar as normas para a cooperação entre a União e os estados, o

60 Ver SALVADOR, Evilasio. Fundo Público e Financiamento das Políticas Sociais no Contexto do Federalismo Brasileiro do Século XXI. **Revista Política Social e Desenvolvimento**, Campinas, v. 2, p. 14-39, 2014.

61 SOUZA, Celina. Federalismo, Desenho Constitucional e Instituições Federativas no Brasil Pós-1988. **Revista Sociologia Política**, Curitiba, nr. 24, p. 105-121, jun. 2005, p. 112.

Distrito Federal e os municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar no País.

No tocante às competências tributárias, a CF de 1988 estabeleceu (Título VI, Cap. I) que o Imposto sobre a Renda e os Proventos de Qualquer Natureza – Pessoa Física e Jurídica – (IR), o IPI, o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR) e os tributos sobre as grandes fortunas, além das contribuições sociais para a Seguridade Social, são de competência federal. O Imposto sobre Propriedade de Veículos Automotores (IPVA), o Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doação (ITCD) e o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) são de competência estadual. Por fim, o Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU) e o Imposto de Transmissão de Bens Imóveis Intervivos (ITBI) são de responsabilidade dos municípios, sendo que o Distrito Federal tem a dupla competência de instituir impostos de caráter estadual e municipal.

Uma parcela da arrecadação dos impostos federais é transferida diretamente para os estados e municípios por meio do FPE e do FPM, que foram criados na reforma tributária de 1965/1968. Esses fundos foram valorizados com a Constituição de 1988, que aumentou os percentuais de apropriação do Imposto de Renda (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), que eram de 5%, em 1968, e passaram a 21,5% (FPE) e 23,5% (FPM). No Brasil, após a arrecadação realizada pelos entes da Federação, conforme as competências tributárias estabelecidas na CF de 1988 (Título VI, Cap. I), ocorre a partilha dos recursos. Assim, a depender das políticas tributárias adotadas nas esferas da União e dos estados, os municípios podem ser fortemente atingidos na sua condição fiscal devido às perdas de potenciais recursos das transferências intergovernamentais.

Nos anos de políticas neoliberais no Brasil, uma das estratégias do ajuste fiscal, no âmbito das medidas econômicas do Plano Real, foi a criação de mecanismos de desvinculação orçamentária com o objetivo de realocação de recursos do fundo público livremente pelos condutores das políticas econômicas, sobretudo na esfera financeira.⁶² Assim, em 1993, ocorreu no Brasil a criação do chamado “Fundo Social de Emergência” (FSE), permitindo a desvinculação de 20% das receitas arrecadadas pela União. O FSE foi substituído por um nome mais apropriado nos exercícios financeiros de 1994 e 1995: Fundo de Estabilização Fiscal (FEF) e, depois, pela Desvinculação de Recursos da União (DRU), ainda em vigor. A DRU constitui um mecanismo importante de transferência de recursos tributários arrecadados em nome das políticas sociais que integram a seguridade social (previdência, assistência social, saúde e seguro-desemprego) para o orçamento fiscal e, por outro lado, **tem um efeito perverso sobre o federalismo fiscal, pois as contribuições sociais que financiam essas políticas sociais não são partilhadas com estados e municípios.**

Na realidade, a União, após 1993, deu preferência à criação e à majoração de alíquotas tributárias das contribuições sociais em detrimento dos impostos que são partilhados com os entes federados. Em 1987, aproximadamente 64% da receita pública disponível pertencia à União. Em 1991, a participação federal alcançava 53% do total de recursos arrecadados nas três esferas de governo;⁶³

62 SALVADOR, Evilasio. **Fundo Público e Seguridade Social no Brasil.** São Paulo: Cortez, 2010.

63 PALOS, Aurélio. **A Constituição de 1988 e o Pacto Federativo Fiscal.** Brasília: Câmara dos Deputados, março de 2011.

contudo, com o aumento da carga tributária não partilhada com o DF, os estados e os municípios, a União centralizou, em 2013, 57,4% do montante das receitas disponíveis em todas as esferas de governo.⁶⁴

Outra estratégia importante no ajuste fiscal brasileiro e que tem consequências diretas para as políticas sociais e as responsabilidades federativas é a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que foi responsável também pelo enquadramento dos estados e municípios aos objetivos da política fiscal do governo federal.⁶⁵

A LRF tem efeitos diretos sobre as despesas dos municípios brasileiros. Um deles é o aumento das despesas com juros e encargos da dívida. Outro diz respeito às despesas com investimentos que tiveram acentuada diminuição em virtude da LRF, refletindo o ajuste promovido com queda expressiva na parcela da Receita Corrente Líquida (RCL) destinada ao investimento para a maioria dos brasileiros.⁶⁶

A LRF estabelece limites rígidos para gastos com pessoal subordinados a determinados percentuais da receita corrente de forma padronizada, sem considerar as realidades locais de estados e municípios de um país heterogêneo como o Brasil. A lei cria muitos constrangimentos para a gestão orçamentária, o que aumenta o imobilismo e a lentidão do setor público, afetando a

64 AFONSO, José. **Sistema Tributário Brasileiro.** São Paulo: Afresp, março de 2014. Apresentação no seminário internacional *Desafios da Administração Tributária Contemporânea.*

65 SANTOS, Reginaldo *et al.* Economia Política e Finanças Públicas no Brasil: A Recuperação de um Debate. **Bahia: Análise e Dados,** Salvador, v. 12, nº 4, p. 25-43, março de 2003.

66 Conforme MENEZES, Rafael; JUNIOR, Rudinei. Regras Fiscais no Brasil: A Influência da LRF sobre as Categorias de Despesa dos Municípios. **Planejamento e Políticas Públicas** (IPEA), v. 29, p. 7-37, 2006.

oferta e a ampliação de serviços sociais, dificultando a realização dos investimentos e a geração de novas despesas de custeio, obrigando os entes subnacionais a priorizar o cumprimento das metas de superávit primário.⁶⁷

Somam-se às dificuldades dos governos subnacionais as possíveis perdas de receitas do FPE e do FPM decorrentes das renúncias tributárias, consolidadas nos gastos tributários que a União vem concedendo a diversos setores da economia. A título de exemplo, o IPI (base da partilha do FPM e do FPE) apresenta um dos piores desempenhos na arrecadação dos tributos federais, enquanto o montante das receitas federais cresceu 52,68% acima da inflação medida pelo IGP-DI no período de 2000 a 2012, considerando-se que a arrecadação de IPI encolheu 13,81% no mesmo período.⁶⁸

Uma das principais questões do federalismo fiscal diz respeito ao regime de partilha das receitas arrecadadas, isto é, ao *quantum* os entes da federação se apropriam efetivamente dos tributos arrecadados após as transferências intergovernamentais da receita disponível, que em tese deveria minorar as desigualdades socioeconômicas e territoriais do País.

No Brasil, as principais transferências de recursos intergovernamentais que beneficiam os municípios e os estados são as seguintes:⁶⁹

67 GARAGORRY, Jorge. Economia e Política no Processo de Financeirização do Brasil (1980-2006). **Tese de doutorado em Ciências Sociais**. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2007.

68 SALVADOR, Evilasio. Fundo Público e Financiamento das Políticas Sociais no Contexto do Federalismo Brasileiro do Século XXI. **Revista Política Social e Desenvolvimento**, Campinas, v. 2, p. 14-39, 2014.

69 Baseado em AFONSO, José *et al.* **Avaliação da Estrutura e do Desempenho do Sistema Tributário Brasileiro**. Brasília: BID, 2013.

- a) FPM =trata-se detransferência incondicional redistributiva e sem contrapartida que tem como origem 23,5% da arrecadação da União com IR e IPI, sendo que 10% dos recursos são destinados às capitais; 86,4%, aos municípios do interior; e 3,6%, aos municípios mais populosos do interior.
- b) FPE =trata-se de transferência incondicional redistributiva e sem contrapartida que tem como origem 21,5% da receita líquida do IPI e IR arrecadados pela União.
- c) Compensação de perdas de arrecadação nas exportações =a desoneração do ICMS sobre a exportação de produtos primários e semielaborados, estabelecida na Lei Complementar nº 86, de 1996 (Lei Kandir), teve compensação garantida aos estados por meio de transferências. Os recursos têm como origem 10% da arrecadação do IPI no caso do IPI-Exportação e de dotação orçamentária no caso do Fundo de Participação dos Estados Exportadores (FPEX).
- d) Fundeb=trata-se detransferências de recursos condicionadas e que exigem contrapartida. Em conformidade com a EC nº 53/2006, ficaram estabelecidos 20% do percentual dos recursos dos estados e municípios para o custeio da educação básica, sendo que a União complementa os recursos do fundo de forma a assegurar igual capacidade de financiamento da educação pelos governos subnacionais. Os valores da partilha estão baseados em valores mínimos *per capita*

por criança matriculada e diferenciados pelo nível escolar, pela zona de habitação ou portipos especiais de educação, como a indígena e a quilombola e a educação de jovens e adultos.

- e) Participações Governamentais na Exploração de Recursos Naturais =referem-se à arrecadação de *royalties*, a participações especiais e a compensações financeiras oriundas das atividades exploratórias, que advêm de legislação nacional e são fiscalizadas pelas agências reguladoras.
- f) Cide-Combustíveis=trata-se da transferência obrigatória de uma contribuição econômica arrecadada pela União e que está vinculada a investimentos na infraestrutura e no transporte. A União repassa 29% da arrecadação da Cide, sendo 21,75% aos estados e ao DF e 7,25% aos municípios.
- g) Transferência do ICMS ou cota-parte do ICMS =trata-se da partilha de 25% da arrecadação do ICMS pelos estados, sendo que 75% dos recursos retornam ao município onde foram arrecadados e o restante é destinado conforme a legislação estadual.
- h) Outras transferências =os municípios ficam com 50% do IPVA arrecadado pelos estados, 70% da arrecadação do IOF-Ouro arrecadado pela União e podem ficar com 50% do ITR arrecadado pela União.

Como visto anteriormente, entre as principais estratégias adotadas pelo governo federal para socorrer

as empresas na atual crise estão as desonerações tributárias do IPI e do IR a partir de 2009, beneficiando inúmeros setores da indústria brasileira, além do agronegócio e, em parte, o setor de serviços.⁷⁰

A tabela 5 apresenta as estimativas com base no gasto tributário efetivo, em valores deflacionados pelo IGP-DI, para o período de 2010 a 2012 e com valores projetados para 2013 e 2014, das renúncias tributárias do IR e do IPI. No período de 2010 a 2014, as desonerações tributárias do IPI evoluíram de R\$ 23,59 bilhões (2010) para R\$ 27,38 bilhões (2014) e, do IR, de R\$ 71,98 bilhões para R\$ 84,48 bilhões no mesmo período. Somente as medidas de desonerações tributárias concedidas no governo da presidenta Dilma Rousseff implicaram um acréscimo nos gastos tributários de R\$ 12,5 bilhões e de R\$ 3,79 bilhões no IR e no IPI, respectivamente (tabela 5).

Sendo assim, estima-se que a perda potencial de receitas do FPM e do FPE tenha crescido 17,04% acima da inflação no período analisado. Portanto, caso os gastos tributários do IR e do IPI fossem zero em 2014, o FPE teria um acréscimo de R\$ 24,05 bilhões, e o FPM, de R\$ 26,29 bilhões.

A Confederação Nacional dos Municípios (CNM) estimou, por outra metodologia, uma perda de R\$ 8 bilhões no FPM⁷¹ em 2013, justificando-a tanto pela política de desonerações de impostos quanto pela queda

70 Os quadros detalhados das legislações e das estimativas das desonerações tributárias, a partir de 2010, podem ser encontrados em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Arrecadacao/RenunciaFiscal/default.htm>>.

71 Sobre o impacto do FPM para as finanças municipais e suas implicações redistributivas, veja: BREMAEKER, François. **A Importância do FPM para as Finanças Municipais e seu Papel na Equalização das Receitas**. Salvador: Transparência Municipal, julho de 2010.

Tabela 5 – Evolução dos gastos tributários do IR e IPI

R\$ bilhões, deflacionados pelo IGP-DI, a preços de 2014

Ano	IR	IPI	Total	Perdas do FPE (1)	Perdas do FPM (2)
2010	71,98	23,59	95,56	20,55	22,46
2011	74,69	24,60	99,29	21,35	23,33
2012	76,80	24,44	101,24	21,77	23,79
2013	79,75	27,10	106,85	22,97	25,11
2014	84,48	27,38	111,85	24,05	26,29
Var. % de 2010 a 2014	17,36%	16,06%	17,04%	17,04%	17,04%
Diferença em bilhões de R\$ de 2010 a 2014	12,50	3,79	16,29		

Fontes:

SRFB. Demonstrativo dos Gastos Tributários: Estimativas de Bases Efetivas – 2011. Série 2009 a 2013. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

SRFB. Demonstrativo dos Gastos Tributários 2014. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.

Elaboração própria.

Notas:

1) Aplicando-se 21,5% sobre a soma dos gastos tributários do IR e IPI.

2) Aplicando-se 23% sobre a soma dos gastos tributários do IR e IPI.

da atividade econômica. Além disso, a entidade destaca que os municípios perderam R\$ 1 bilhão pelo fato de o governo ter zerado a alíquota da Cide-Combustíveis e também estimou uma perda de R\$ 3,6 bilhões com a não aplicação da lei que redistribuiu os recursos dos *royalties* de petróleo entre estados e municípios não produtores.⁷²

Tudo isso no contexto de um federalismo que exige uma maior participação dos entes subnacionais no

cofinanciamento das políticas sociais, especialmente das políticas de assistência social, saúde e educação.

Os municípios são os principais financiadores dos serviços socioassistenciais. Em 2009, excluindo-se os benefícios pagos pela União, o gasto com assistência social alcançou R\$12,03 bilhões, sendo R\$ 5,87 bilhões dos orçamentos dos municípios, R\$ 3,31 bilhões da União (sem benefícios) e R\$ 2,75 bilhões dos estados.⁷³ Destaca-se

⁷² Veja o link: <<http://www.estadao.com.br/noticias/nacional,cnm-fpm-deve-ter-perda-de-r-8-bi-em-2013,1106318,0.htm>>. Acesso em 30 de março de 2014.

⁷³ MESQUITA, Ana. RAQUEL, Fátima. CRUZ, Tânia. **Cofinanciamento e Responsabilidade Federativa na Política de Assistência Social**. Brasília: IPEA, março de 2012. Texto para discussão nº 1.724.

nesse processo de implantação do *SUAS*, a partir de 2004, a ausência de definição legal de percentual de participação de cada ente federado no cofinanciamento da política de assistência social, além da reduzida participação da esfera estadual no cofinanciamento.⁷⁴ O cofinanciamento segue sendo um dos elos mais frágeis. O *Censo SUAS 2011* aponta que 47% dos municípios não recebem recursos dos estados, isto é, quase a metade dos municípios brasileiros depende exclusivamente dos repasses federais e de seu próprio orçamento.⁷⁵

A política de saúde integra a seguridade social, juntamente com a previdência e a assistência social, sendo que o Art. 196 da CF de 1988 estabelece que a saúde é um direito de todos e um dever do Estado, constituindo-se em uma política universal e não contributiva. As competências dos entes federativos estão dispostas nos Artigos 16, 17, 18 e 19 da Lei nº 8.080, com as ações e obrigações dos municípios, dos estados, do DF e da União.

O corolário da regulamentação da EC 29, que trata do financiamento da saúde, é uma alteração na responsabilidade dos gastos públicos com esta política no Brasil: em 2000, os estados e municípios respondiam por 40,14% do total de gastos públicos com saúde. Esses entes subnacionais aumentaram a participação no custeio da saúde de 53,72%, em 2002, para 64,42%, em 2012, ao mesmo tempo em que ocorreu um decréscimo da participação federal nos gastos públicos com

74 *Idem*.

75 BOSCHETTI, Ivanete; TEIXEIRA, Sandra; SALVADOR, Evilasio. A Assistência Social após 20 Anos de LOAS: Fim da Travessia do Deserto? In: Marluce Souza e Silva. (org.). **Gerontologia: Saúde, Assistência e Previdência**. Cuiabá: Ed UFMT (Editora da Universidade Federal de Mato Grosso), 2013, p. 17-36.

saúde, de 59,86%, em 2000, depois para 46,8%, em 2002, reduzindo-se para 35,58%, em 2012.⁷⁶

O financiamento público da educação no Brasil foi consolidado na CF de 1988 e na Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB), que atribuíram à União, aos estados, ao DF e aos municípios a responsabilidade pela administração do sistema educacional brasileiro, consagrando a existência de três sistemas de ensino público, tendo como fundamento o regime de colaboração entre essas instâncias federadas.

Um passo importante para ampliar o financiamento da educação foi a criação, pela Emenda Constitucional nº 53/2006, do Fundeb, em substituição ao Fundef, que vigorou de 1998 a 2006. O Fundeb é um fundo especial, de natureza contábil e de âmbito estadual, formado, na quase totalidade, por recursos provenientes dos impostos e das transferências dos estados, do DF e dos municípios, vinculados à educação, por força do disposto no Art. 212 da CF. Além dessas receitas, ainda compõe o Fundeb, a título de complementação, uma parcela de recursos federais, sempre que, no âmbito de cada estado, seu valor por aluno não alcançar o mínimo definido nacionalmente. A vigência estabelecida é para o período de 2007 a 2020, começando em 2007 e sendo plenamente concluída em 2009, quando o total de alunos matriculados na rede pública foi considerado na distribuição dos recursos e o percentual de contribuição dos estados, do DF e dos municípios, para a formação do fundo, atingiu o patamar de 20%.

76 SALVADOR, Evilasio. Fundo Público e Financiamento das Políticas Sociais no Contexto do Federalismo Brasileiro do Século XXI. **Revista Política Social e Desenvolvimento**, Campinas, v. 2, p. 14-39, 2014.

Por outro lado, os gastos públicos com educação estão distantes do necessário para se alcançar uma educação de qualidade e cumprir as metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação (PNE). Estudos apontam para a necessidade de um aporte de 10,7% do PIB,⁷⁷ valor bem acima da proposta de 6,9% do PIB, apresentada pelo Ministério da Educação.

O arranjo federativo pós-Constituição de 1988 vem indicando maior responsabilidade das unidades federativas e dos municípios na execução das políticas sociais, ao mesmo tempo em que se conferiu maior autonomia na arrecadação tributária. Dessa maneira, modificações na estrutura tributária da União que signifiquem isenções, deduções, abatimentos, imunidades, presunções creditícias e outros benefícios de natureza tributária que reduzam a arrecadação tributária, particularmente do IR e do IPI, vão afetar o financiamento das políticas públicas no Brasil não somente da esfera federal, mas também dos demais entes da federação no tocante ao cofinanciamento das políticas sociais.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este texto apresentou uma análise dos gastos tributários e suas implicações para o financiamento das políticas sociais que integram a seguridade social (previdência, saúde e assistência social) e a educação. O estudo destacou brevemente a importância do fundo público e do financiamento das políticas sociais, dando

ênfase ao chamado *financiamento indireto*, que ocorre por meio dos gastos tributários.

O fundo público, por meio do orçamento estatal, espelha as políticas sociais e econômicas prioritárias do governo, sendo determinante para atender a diversos interesses em uma sociedade capitalista. O orçamento público não pode ser tratado apenas como uma peça técnica, pois é um instrumento político que permite identificar sobre quem recai o peso do financiamento do Estado e a quem são direcionados os gastos públicos, assim como para a identificação dos setores beneficiados por renúncias tributárias.

As medidas de desonerações tributárias adotadas para combater a crise afetaram ainda mais o financiamento do orçamento da seguridade social, enfraquecendo com isso as fontes tributárias das políticas de previdência social, saúde e assistência social, além das implicações para os estados e municípios no tocante ao financiamento das políticas de educação e saúde. As justificativas são de cunho econômico, mas deve-se assegurar que o OSS não perca recursos por conta das desonerações tributárias. Destaca-se, sobretudo, o expressivo acréscimo nos gastos tributários incidentes sobre as contribuições sociais, em particular aquelas incidentes na contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento.

O chamado *gasto tributário* já compromete quase 1/5 das receitas públicas federais (ou seja, o equivalente a 4,76% do PIB) e afeta o financiamento das políticas de saúde e educação nos municípios brasileiros, devido ao fato de que os impostos desonerados (como o IR e o IPI) são a base da composição do FPE e do FPM. Como os municípios e os estados têm gastos obrigatórios com saúde e educação, as desonerações federais implicam restrições principalmente

77 CARA, Daniel. ARAÚJO, Luiz. O Financiamento da Educação no PNE II. In: MANHAS, Cleomar (org.). **Quanto Custa Universalizar o Direito à Educação?** Brasília: INESC, 2011.

nos orçamentos municipais para os gastos sociais. Torna-se necessário que a incidência política das entidades da sociedade civil brasileira pressione o governo federal para assegurar a reposição de recursos por meio do orçamento fiscal, de forma que compensem as perdas no financiamento tanto da seguridade social e da educação em nível federal quanto dos recursos que compõem o FPE e o FPM.

O século XXI, no Brasil, vem sendo marcado por um arranjo federativo que aumenta as exigências de participação dos municípios e dos estados no cofinanciamento das políticas sociais, mas sem alterar o cenário de ajuste fiscal que submeteu os entes subnacionais ao constrangimento de expansão dos investimentos sociais, devido sobretudo à LRF e ao refinanciamento das dívidas dos estados perante União. Nesse contexto, urge a revisão do pacto federativo no tocante à garantia do financiamento das políticas sociais, o que passa necessariamente pelo abandono das políticas fiscais que priorizam o mercado (especialmente o financeiro) em detrimento da expansão de investimentos sociais em políticas universais, como as de saúde e educação.

A expansão dos gastos tributários e a acentuação da regressividade dos tributos possibilitam redirecionar em surdina o fundo público para o capital devido à própria opacidade de suas informações e à orientação do núcleo duro estatal de subtrair a economia do debate público. Neste caso, o controle social é negado tanto no seu sentido de acompanhamento quanto de partilha de poder decisório.⁷⁸

78 TEIXEIRA, Sandra Oliveira. **Participação e Controle Democrático sobre o Orçamento Público Federal em um Contexto de Crise do Capital.** Tese (doutorado em Serviço Social) – Universidade Estadual do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro. 2012.

Uma das questões centrais que poderia ocupar a agenda da sociedade civil no tocante ao controle social do orçamento público diz respeito à necessidade de não se limitar a incidência política somente sobre a alocação dos recursos, mas que se compreenda como são financiadas as políticas públicas sociais na sua totalidade. A maior compreensão do financiamento das políticas sociais potencializaria uma nova agenda de debates na sociedade brasileira. Ou seja, neste aspecto, tomam-se como ponto de partida as seguintes questões: qual é a origem do recurso público? Quais características marcam o pacto federativo de cofinanciamento da política social? Como as desonerações das quais se originam os gastos tributários impõem perdas de recursos às políticas sociais com ou sem vinculação de tributos? Quem se beneficia dessas desonerações?

Outro desafio importante é ampliar a análise dos gastos tributários para os orçamentos municipais, estaduais e do DF para que se tenha uma divulgação pública – por órgãos como a STN, o TCU e o próprio Congresso Nacional – de dados consolidados das renúncias tributárias no setor público brasileiro em sentido amplo.

Convém ressaltar que a RFB, órgão responsável pela realização dos estudos dos gastos tributários que acompanham as peças orçamentárias no Brasil, é um dos mais blindados ao controle social. Não existe nenhum instrumento público ou instância oficial que garanta a relação da sociedade civil organizada com a Receita Federal. O órgão, por exemplo, não apresenta estudos que demonstrem a eficácia e a efetividade na concessão dos gastos tributários.

O autor, neste texto, não entrou no mérito conceitual das classificações feitas pela Receita Federal para os gastos tributários. Mas, seguramente, um aprofundamento de pesquisa suscitaria muitas questões. Uma certamente seria

relacionada à ausência de gastos tributários alocados na função *previdência social*, em que pesem as inúmeras renúncias que são concedidas sobre os tributos exclusivos dessa política social. Outra ausência marcante nos relatórios da RFB é a não consideração, como gasto tributário, da isenção do IR sobre os lucros e dividendos distribuídos, assim como a não tributação das remessas dessas rendas para o exterior, que permanecem isentas da cobrança de IR desde 1996. Segundo dados⁷⁹ recentemente publicados, no ano de 2012 foram declarados R\$ 207 bilhões de lucros e dividendos recebidos pelas pessoas físicas. O total de lucros e dividendos distribuídos – incluídas as pessoas físicas e jurídicas, exceto as optantes pelo Simples – foi de R\$ 436 bilhões no mesmo ano. Se fosse aplicada uma alíquota de 25% sobre esse montante, o resultado seria uma arrecadação adicional superior a R\$ 100 bilhões de imposto de renda. No que se refere à dedução dos “juros sobre capital próprio”, que nada mais são do que um eufemismo para lucros, um levantamento realizado em 87 empresas com grande volume de ações negociadas mostrou que somente elas pretendiam economizar pouco mais de R\$ 25 bilhões pelo uso desse instrumento em 2014. O cálculo aproximado da renúncia fiscal do Tesouro foi de R\$ 15 bilhões.⁸⁰ A pergunta que se faz é a seguinte: porque tais recursos não são considerados como gastos tributários?

A atual conjuntura econômica e política do Brasil impõe inúmeros desafios à sociedade civil. O segundo mandato da presidenta Dilma Rousseff (iniciado em 1º/01/2015)

79 INTROÍNI, Paulo Gil. *Tributação dos Ricos: O Debate Interditado*. Teoria em Debate (**on-line**), 04.02.2015. Último acesso em: 08.02.2015. *Link*: <<http://www.teoriaedebate.org.br/materias/economia/tributacao-dos-ricos-o-debate-interditado?page=0,0>>.

80 Idem.

começou com o anúncio de um pesado ajuste fiscal, que impõe corte ou redução dos direitos sociais: seguro-desemprego, pensões, abono salarial, entre outros, além do aumento das alíquotas de alguns impostos. Tal ajuste proposto é também resultado das escolhas econômicas feitas no mandato anterior da presidenta, que acarretaram perda de arrecadação de recursos sem os resultados esperados no crescimento econômico, em que pese o expressivo aumento dos gastos tributários, o que causou perdas de recursos para as políticas sociais.

REFERÊNCIAS

- AFONSO, José *et al.* **Avaliação da Estrutura e do Desempenho do Sistema Tributário Brasileiro**. Brasília: BID, 2013.
- AFONSO, José. **Sistema Tributário Brasileiro**. São Paulo: Afresp, março de 2014. Apresentação no seminário internacional *Desafios da Administração Tributária Contemporânea*.
- ALVARENGA, Livia. **Gastos Tributários Sociais – Como Estamos?** Rio de Janeiro: Centro de Estudos sobre Desigualdades e Desenvolvimento, 2012.
- ANFIP. *Análise da Seguridade Social, 2012*. Brasília: ANFIP; Fundação ANFIP, 2013.
- ARRETCHE, Marta. Federalismo e Igualdade Territorial: Uma Contradição em Termos? **Dados**, Rio de Janeiro, v. 53, p. 587-620, 2010.
- BEGHIN, Nathalie; CHAVES, José; RIBEIRO, José. **Gastos Tributários Sociais de Âmbito Federal: Uma Proposta**

- de Dimensionamento. In: CASTRO, Jorge; SANTOS, Cláudio; RIBEIRO, José (orgs.). **Tributação e Equidade no Brasil**. Brasília: IPEA 2010, p. 375-408.
- BEHRING, Elaine. Crise do Capital, Fundo Público e Valor. In: BOSCHETTI, Ivanete *et al.* (org.). **Capitalismo em Crise, Política Social e Direitos**. São Paulo: Cortez, 2010.
- BOSCHETTI, Ivanete; TEIXEIRA, Sandra; SALVADOR, Evilasio. A Assistência Social após 20 Anos de LOAS: Fim da Travessia do Deserto? In: Marluce Souza e Silva (org.). **Gerontologia: Saúde, Assistência e Previdência**. Cuiabá: Ed UFMT (Editora da Universidade Federal de Mato Grosso), 2013, p. 17-36.
- BREMAEKER, François. **A Importância do FPM para as Finanças Municipais e seu Papel na Equalização das Receitas**. Salvador: Transparência Municipal, julho de 2010.
- CARA, Daniel. ARAÚJO, Luiz. O Financiamento da Educação no PNE II. In: MANHAS, Cleomar (org.). **Quanto Custa Universalizar o Direito à Educação?** Brasília: INESC, 2011.
- COSTA, Leonardo. **Uma Visão Sistêmica dos Fundos Federais**. Brasília: STN, 2012. Texto para discussão nr. 7.
- COUTO, Berenice. O Sistema Único de Assistência Social: Uma Nova Forma de Gestão da Assistência Social. In: MDS. **Concepção e Gestão da Proteção Social não Contributiva no Brasil**. Brasília: MDS, 2009, p. 205-218.
- GARAGORRY, Jorge. Economia e Política no Processo de Financeirização do Brasil (1980-2006). **Tese de doutorado em Ciências Sociais**. Pontifícia Universidade Católica de São Paulo. São Paulo, 2007.
- INTROÍNI, Paulo Gil. *Tributação dos Ricos: O Debate Interditado*. Teoria em Debate (**on-line**), 04.02.2015 Último acesso em: 08.02.2015. *Link*: <<http://www.teoriaedebate.org.br/materias/economia/tributacao-dos-ricos-o-debate-interditado?page=0,0>>.
- MENEZES, Rafael; JUNIOR, Rudinei. Regras Fiscais no Brasil: A Influência da LRF sobre as Categorias de Despesa dos Municípios. **Planejamento e Políticas Públicas** (IPEA), v. 29, p. 7-37, 2006.
- MESQUISTA, Ana. RAQUEL, Fátima. CRUZ, Tânia. **Cofinanciamento e Responsabilidade Federativa na Política de Assistência Social**. Brasília: IPEA, março de 2012. Texto para discussão nº 1.724.
- MPAS. *Informe da Previdência Social*, volume 25, nº 1, janeiro de 2014, p. 21.
- OECD (2002). **Best Practices for Budget Transparency**. Paris: OECD, 2002. FMI. **Manual de Transparência Fiscal, 2007**. Disponível em: <www.imf.org/external/np/fad/trans/por/manualp.pdf>. Acesso em: 23/05/2011.
- PALOS, Aurélio. **A Constituição de 1988 e o Pacto Federativo Fiscal**. Brasília: Câmara dos Deputados, março de 2011.
- PIOLA, Sérgio *et al.* **Financiamento Público da Saúde: Uma História à Procura de Rumo**. Brasília: IPEA, julho de 2013. Texto para discussão nº 1.846.
- SALVADOR, Evilasio. **Fundo Público e Seguridade Social no Brasil**. São Paulo: Cortez, 2010.

- PUREZA, Maria. **Disciplinamento das Renúncias de Receitas Federais: Inconsistência no Controle dos Gastos Tributários**. Brasília: Câmara dos Deputados, 2007. Estudo técnico nr 5.
- RFB. **Demonstrativo dos Gastos Tributários – PLOA 2014**. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.
- RFB. **Demonstrativo dos Gastos Tributários: Estimativas de Bases Efetivas – 2011. Série 2009 a 2013**. Brasília: Secretaria da Receita Federal do Brasil, 2013.
- SALVADOR, Evilasio. Fundo Público e Financiamento das Políticas Sociais no Brasil. **Serviço Social em Revista (on-line)**, v. 14, p. 4-22, 2012.
- SALVADOR, Evilasio. Fundo Público e Financiamento das Políticas Sociais no Contexto do Federalismo Brasileiro do Século XXI. **Revista Política Social e Desenvolvimento**, Campinas, v. 2, p. 14-39, 2014.
- SALVADOR, Evilasio; TEIXEIRA, Sandra. Orçamento e Políticas Sociais: Metodologia de Análise na Perspectiva Crítica. **Revista de Políticas Públicas (UFMA)**, v. 18, p. 15-32, 2014.
- SALVADOR, Evilasio. **Fundo Público e Seguridade Social no Brasil**. São Paulo: Cortez, 2010.
- SANTOS, Reginaldo *et al.* Economia Política e Finanças Públicas no Brasil: A Recuperação de um Debate. **Bahia: Análise e Dados**, Salvador, V. 12, nº 4, p. 25-43, março de 2003.
- SAVI, André; PAULA, Etélia; LOURES, Marcelo. **Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – Conceituação**. Brasília: Secretaria da Receita Federal, 2003. Estudos tributários 12, p. 6.
- SENA, Paulo. A União e a Aplicação dos Recursos Vinculados à Manutenção e ao Desenvolvimento do Ensino. **Revista Brasileira de Estudos Pedagógicos**, Brasília, v. 83, n. 203/204/205, p. 7-22, jan./dez. 2002.
- SOUZA, Celina. Federalismo, Desenho Constitucional e Instituições Federativas no Brasil Pós-1988. **Revista Sociologia Política**, Curitiba, nr. 24, p. 105-121, jun. 2005, p. 112.
- SPE. *Relatório de Gestão – 2009*. Brasília: Secretaria de Política Econômica, 2010.
- TEIXEIRA, Sandra Oliveira. **Participação e Controle Democrático sobre o Orçamento Público Federal em um Contexto de Crise do Capital**. Tese (doutorado em Serviço Social) – Universidade Estadual do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro. 2012.
- VILLELA, Luiz; LEMGRUBER, Andrea; JORRATT, Michael. Luiz Villela. **Los Presupuestos de Gastos Tributarios: Conceptos y Desafíos de Implementación**. Washington: Dezembro de 2009. IDB *workingpaper series*, nr. 131.
- ZANGHELINI, Airton *et al.* *Desoneração da Folha de Pagamento: Oportunidade ou Ameaça?* Brasília: ANFIP e Fundação ANFIP, 2013.



APOIO INSTITUCIONAL



NORWEGIAN CHURCH AID

kinder
not
hilfe



christian
aid



FASTENOPFER