

XVII Encontro Nacional de Economia Política

Estados e Nações face à nova configuração do capitalismo

Estado e políticas públicas

Gastos Tributários Sociais – Como estamos?

Lívia Vilas-Bôas Hacker Alvarenga

UFF

Resumo

Neste trabalho, com base nos dados divulgados pela Receita Federal do Brasil e no trabalho recente do IPEA (2011), foi feito um esforço para estimar a evolução dos gastos tributários sociais nos últimos anos. Diante do elevado montante, seja em termos de arrecadação, seja em termos de gasto público social, que, atualmente, recebe essa destinação, esse instrumento torna-se uma importante ferramenta de política pública social e torna-se, portanto, fundamental acompanhar e avaliar a forma como ela é utilizada.

1. Introdução

Quando o assunto está relacionado ao sistema tributário brasileiro, recorrentemente, as atenções se voltam à carga tributária, ao seu tamanho e sua trajetória, seus impactos sobre o investimento e sobre a renda disponível, incluindo inúmeras comparações internacionais. Por outro lado, quando o assunto está relacionado ao endividamento público, as atenções se voltam ao volume de gastos e as vantagens associadas a um Estado que tem suas contas controladas, ainda que a crise recente atual tenha enfraquecido o discurso neoliberal. Entretanto, no debate sobre o assunto, dificilmente se encontra qualquer referência sobre os gastos tributários. Aparentemente, por se tratarem de isenções, associando-se a falsa idéia de uma espécie de política de custo zero, pouco se ouve falar desses gastos de natureza indireta.

Com o objetivo complementar as políticas econômica (através de incentivos setoriais), regional e social, essa modalidade de gasto carece de controle adequado. O governo não publica análises de economicidade e eficiência quando da concessão desse tipo de benefício, tampouco há qualquer divulgação desse tipo de gasto para as esferas estaduais e municipais. Esse fato é especialmente importante quando consideradas as isenções concedidas para a atração de investimentos, incluindo períodos de guerra fiscal. Apesar disso, a redução na arrecadação decorrente deste tipo de benefício representa parcela importante de recursos a qual o Estado abre mão em detrimento das políticas públicas que realiza através de gastos diretos. Por que utilizar esse instrumento para alcançar o objetivo de uma política pública?

A resposta para essa pergunta depende diretamente da contabilização e disponibilização dos dados e da análise dos seus efeitos, considerando os objetivos pretendidos e seu custo com relação a outras formas de fazer política pública. Diante desse fato, este artigo pretende apresentar uma estimativa para a evolução dos gastos tributários sociais, conforme apresentados pela Receita Federal do Brasil (RFB) e classificação do IPEA, assim como analisá-los brevemente do ponto de vista da política social. O artigo divide-se em quatro seções, incluindo esta introdução. Na próxima seção é apresentada pequena discussão sobre o conceito de gastos tributários, na terceira seção é apresentada a evolução dos gastos tributários sociais. A quarta seção apresenta a conclusão.

É importante ressaltar que o exercício realizado aqui não se pretende definitivo. Primeiro, não há um conceito bem definido na literatura sobre o que são gastos

tributários, permitindo aos diversos países defini-los de forma distinta. Segundo, não há um conceito definido oficialmente acerca de quais gastos tributários correspondem a gastos sociais. Assim, há grande espaço para discussão e melhoria do conceito adotado aqui. Adicionalmente, não há acompanhamento dos gastos tributários efetivos – além de um estudo realizado em 2011 pela Receita, incluindo os anos 2006 à 2010, as informações correspondem às estimativas realizadas para o orçamento do próximo ano – e diversos itens não possuem valores disponíveis, indicando uma lacuna na contabilidade pública.

2. Benefícios ou Gastos Tributários

Para implementar o conjunto de políticas públicas, um governo tem à disposição diversas ferramentas. Os gastos públicos destinados as diversas funções que o Estado desempenha representam, em geral, dispêndios diretos nas diversas áreas em que atua. Para realizar a política social, por exemplo, esses gastos costumam representar o desembolso direto com a provisão pública social e/ou pagamentos realizados ao setor privado, quando este fica responsável por essa provisão. Frequentemente debatido, o gasto público social está diretamente associado ao montante de recursos que o Estado tem a sua disposição¹. Esse montante, por sua vez, está associado ao tamanho da carga tributária: quanto maior o montante arrecadado, maior o volume de recursos que *pode* ser destinado às políticas sociais. Assim como o volume de gastos, a evolução da carga tributária é constantemente posta em debate e, no Brasil, criticada pelo seu caráter excessivo.

Determinar se o governo de um país está mais ou menos engajado na proteção social de seus cidadãos, entretanto, depende dos princípios de justiça que fundamentam suas políticas e extrapola a quantidade de recursos gasta e arrecadada, abarcando o arranjo segundo o qual a arrecadação e os gastos são realizados. A aplicação dos gastos públicos na área social pode ser caracterizada pela atenção àqueles excluídos das relações de mercado, assemelhando-se a um tipo de seguro, ou pode ter um caráter mais universalista, com o objetivo de garantir maior igualdade de oportunidades nas relações de mercado e de reduzir a dependência dos indivíduos com relação ao mercado². Por outro lado, a arrecadação pode ser mais ou menos progressiva, redistribuindo mais ou

¹ FERNANDES, M. A. et al. (1998) ; CASTRO, J.A; et al. (2008)

² Para uma discussão mais detalhada sobre os princípios de justiça e as formas de proteção social ver KERSTENETZKY, 2006.

menos a riqueza nacional, assim como pode tributar setores específicos, visando reduzir a desigualdade regional, por exemplo, ou penalizar atividades que produzam impactos negativos para a sociedade. Analogamente, o Estado pode isentar, excepcionalmente, de certos tributos, regiões, setores e indivíduos que beneficiem a sociedade, como setores que tenham grande capacidade de geração de empregos, ou que necessitem de compensação pela ausência da ação estatal, como isenções associadas a gastos com saúde e educação no Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF)³. Embora essas desonerações não ocasionem aumento do desembolso direto do governo, não podem ser definidas como políticas de custo zero. Ao optar por esse tipo de prática o governo reduz sua arrecadação, reduzindo a quantidade de recursos a seu dispor.

A Receita Federal do Brasil - RFB (2011) define, em relatório específico de periodicidade anual, gastos tributários como desonerações realizadas 1) por intermédio do sistema tributário, configurando exceções ao sistema legal, e 2) que possuem objetivos similares aos dos gastos públicos, podendo ser substituídos por gastos diretos. Esses objetivos englobam “compensar gastos realizados pelos contribuintes com serviços não atendidos pelo governo; compensar ações complementares às funções típicas de estado desenvolvidas por entidades civis; promover a equalização das rendas entre regiões; e/ou, incentivar determinado setor da economia” (RECEITA FEDERAL, 2011). De acordo com esse conceito, portanto, conforme a própria Receita afirma, nem todas as desonerações tributárias – “presunções creditícias, isenções, anistias, reduções de alíquotas, deduções ou abatimentos e adiantamentos de obrigações de natureza tributária” (Ibid.) constituem gastos tributários. Conforme explicitado, é preciso que os dois critérios sejam atendidos.

É importante salientar que os gastos tributários brasileiros não incluem as transferências constitucionais a estados e municípios, que são classificados como gastos comuns e não correspondem a qualquer tipo de exceção ao sistema tributário legal. Também elisões e sonegações fiscais não podem ser classificadas como gastos tributários, pois as primeiras configuram perdas de arrecadação em função de falhas na legislação e as segundas, perdas de arrecadação sem a anuência do Estado (Beghin et alli, 2010).

Aparte da discussão sobre a adequação da conceituação adotada pela Receita, a qual não se pretende realizar neste trabalho, é preciso deixar claro que o consenso acerca do que define um gasto tributário limita-se aos objetivos gerais que justificam

³ Note-se que não se discute aqui o caráter regressivo dessa política específica de isenção. Esse tipo de isenção aplica-se apenas àqueles declarantes do imposto de renda, ou seja, aqueles que em 2011 receberam rendimentos tributáveis superiores à R\$ 22.487,25 ou não tributáveis superiores a R\$40.000,00, excluindo da política camadas mais pobres da sociedade. No que se refere à compensação, entretanto, a isenção está fundada na constatação de que o Estado não disponibiliza serviços de saúde e educação como deveria (RECEITA FEDERAL, 2012).

sua adoção. Não existe um conceito ou metodologia de mensuração internacionalmente estabelecida⁴, dificultando a comparação entre as políticas dos diversos países e aumentando o grau de subjetividade associado à definição do que é classificado ou não como gasto tributário.

Mas por que a utilizar o termo gasto se não existe desembolso direto por parte do Estado? Embora de identificação obrigatória desde a Constituição de 1988, essas desonerações eram classificadas como benefícios tributários até 2003. Entretanto, conforme explicado pela própria Receita Federal no Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária para o ano de 2004, essa definição não incluía uma ótica orçamentária, em contrariedade com o observado nos relatórios de países membros da OCDE. O termo, que teve origem em 1967 nos Estados Unidos, se justifica com base na idéia de que a desoneração representa um gasto realizado via redução da carga tributária (Beghin et alli, 2010). A idéia de gasto reforça ainda a noção de que essa renúncia implica em um custo para o Estado e que, ainda que indireto, deve ser constantemente submetido à análise de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade assim como qualquer gasto público. Dessa forma, como essa redução na arrecadação pode ser substituída por uma despesa orçamentária direta, caracterizando uma alocação de recursos públicos, e visando a uniformização com a conceituação utilizada em outros países, adotou-se o termo gastos tributários.

Atualmente, no Brasil, além de não haver limites formais a aprovação da expansão desses gastos, apenas o governo federal os mensura. A redução da arrecadação do governo central tem impactos diretos também sobre o montante de recursos disponíveis aos estados e municípios, uma vez que as transferências constitucionais representam parcela importante do orçamento dessas esferas de governo⁵. Adicionalmente, a não mensuração dos gastos tributários realizados por esferas subnacionais reduz a autonomia estatal, reduzindo o controle público e do público sobre as contas públicas. Essa questão é particularmente importante no caso do país, porque o principal tributo em termos de arrecadação, o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), pertence à esfera estadual. Adicionalmente, com frequência, os estados concedem isenções com o objetivo de atrair investimentos, em

⁴ Nesse sentido, instituições como FMI (2007), OCDE (2001) e CEPAL (SIMONIT, 2002) tem realizado esforços para disseminar e unificar padrões básicos para a metodologia de mensuração utilizada pelos diversos países.

⁵ Do total líquido arrecadado sob a forma de impostos sobre a renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados, são destinados 21,5% ao Fundo de Participação dos Estados e Distrito Federal (FPE) e 22,5% ao Fundo de Participação dos Municípios (FPM).

episódios de guerra fiscal. A não mensuração dessas isenções inviabiliza a análise quanto aos impactos da guerra fiscal sobre as contas públicas: no final das contas, a redução na arrecadação é compensada pelos benefícios gerados pela alocação da empresa no estado? Se alocados de outra forma pelos próprios estados, esses recursos seriam capazes de gerar melhores resultados econômicos ou sociais?

Conforme explica Beghin et alli. (2010), definidos os gastos tributários, ao integraram o conjunto da política pública, estes podem ser classificados de acordo com os seguintes tipos de política que promovem: social, setorial ou regional. Entretanto, não é apresentada classificação desse tipo nos Demonstrativos de Gastos Tributários da RFB. Já de antemão, é possível destacar que, enquanto a questão da subjetividade com relação ao que é classificado como gasto tributário fica restringida à Receita Federal ao se optar pela utilização dos seus dados oficiais, o mesmo não ocorre com os gastos tributários sociais: não existe classificação oficial para o que caracterizariam esses gastos. Assim, é necessário definir quais gastos tem como objetivo a proteção social.

Neste trabalho, visando dar prosseguimento à pesquisa divulgada pelo IPEA (IPEA, 2011), foram utilizadas as mesmas premissas, baseadas no trabalho de Castro et alli. (2003), resultando nas seguintes classificações que compõe o gasto tributário social: Alimentação e Nutrição; Assistência Social; Ciência e Tecnologia; Cultura; Educação; Emprego e Defesa do Trabalhador; Entidades sem Fins Lucrativos; Habitação e Urbanismo; Previdência Social; Saúde. Embora a classificação ainda seja caracterizada por um alto nível de subjetividade, isso não deve ser empecilho para a análise e detalhamento dos valores apresentados nos Demonstrativos anuais, ao contrário, o debate deve ser aprofundado cada vez mais, aumentando o número de informações disponíveis sobre o assunto.

3. Evolução dos Gastos Tributários Sociais

3.1. Gastos Tributários no Brasil

A Constituição Federal de 1988 tornou obrigatório o cálculo dos gastos tributários. Essa função é cumprida pela Receita Federal do Brasil (RFB), que publica anualmente um demonstrativo com valores previstos de gastos tributários que acompanha os Projetos de Lei Orçamentária Anual. Até o ano de 2004, a análise da evolução desses gastos fica dificultada em função das frequentes alterações metodológicas. A partir desse ano, o termo benefício tributário foi substituído pelo termo gasto tributário e os benefícios previdenciários passaram a ser incluídos no

Demonstrativo da RFB⁶, tornando os demonstrativos anuais mais consistentes entre si. Embora seja reconhecido que, desde o primeiro trabalho, esses cálculos tenham cumprido a função de aperfeiçoar e limitar a utilização desse tipo de renúncia, nos últimos anos é possível observar uma expansão significativa dos gastos tributários (Beghin et alli., 2010).

A tabela 1 consolida os valores informados pela RFB, tanto em suas previsões realizadas a cada ano e encaminhadas a Secretaria de Orçamento Federal (SOF), quanto em uma estimativa dos gastos efetivos, realizada pela própria RFB em 2011 e utilizada pelo IPEA em seu comunicado sobre o assunto aqui discutido (IPEA, 2011). Os valores são informados em base nominal e foram corrigidos para valores de 2011 pelo IPCA médio. Embora possa causar alguma confusão, as duas fontes de dados foram apresentadas. Essa opção se justifica pelo fato de que, enquanto a série de demonstrativos anuais apresenta os valores que a RFB esperava serem empenhados dessa forma, desde o ano de 2004⁸, já incluindo a estimativa para 2012, o demonstrativo publicado em 2011, apresenta um novo cálculo, com uma estimativa do quanto teria sido efetivamente empenhado dessa forma, através de base de dados efetivos. É importante citar que, em ambos os relatórios, a existência de itens para os quais os valores não estão disponíveis em alguns anos pode criar a idéia de variações maiores ou menores do que as que de fato ocorreram.

Conforme pode ser observado, a expansão dos gastos tributários nos últimos anos foi, inegavelmente, significativa. Entre 2004 e 2012, as estimativas anuais para esses gastos praticamente quadruplicaram, e o cálculo com as bases efetivas indica um crescimento de quase 40% para o período entre 2006 e 2011. Apenas o ano de 2009, possivelmente como reflexo dos impactos da crise mundial, apresentou pequena redução para os valores reais.

Outra observação importante é a identificação de que os valores apresentam diferenças significativas entre estimativas e valores efetivos. Nos anos de 2006 e 2007 a diferença entre o planejado e o realizado é significativa e em fica em torno de 50%. Nos outros anos essa diferença se reduz e fica em torno de 10%, indicando um possível

⁶ Até então, os benefícios tributários eram calculados pela Secretaria de Previdência Social do Ministério de Previdência Social (Beghin et alli, 2010).

⁸ No site da RFB se encontram disponíveis demonstrativos de benefícios tributários desde o ano de 1998. Conforme descrito, porém, até 2004 as alterações metodológicas dificultam a análise dos valores descritos nesses demonstrativos.

ganho de qualidade no cálculo das estimativas realizadas ano a ano. Outra hipótese é que a definição mais acurada da base teórica por trás dos demonstrativos tenha induzido a um melhor controle do uso ou contabilização desses recursos, aproximando os valores planejados e realizados.

Tabela 1 – Gasto Tributário Federal (R\$).

Ano	Estimativas Anuais ¹		Dados Efetivos ²	
	R\$ milhões de 2011 (IPCA médio)	R\$ milhões nominais	R\$ milhões de 2011 (IPCA médio)	R\$ milhões nominais
2004	36.945	24.211	-	-
2005	44.544	31.288	-	-
2006	57.072	42.500	87.680	65.398
2007	68.203	52.740	97.463	75.745
2008	94.411	76.056	107.483	86.572
2009	119.212	101.956	105.184	89.525
2010	127.580	113.875	118.549	105.843
2011	124.470	116.083	-	-
2012	145.977	145.977	-	-

Fonte: IBGE; ¹Demonstrativo de Gastos Tributários da Receita Federal do Brasil (2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011); ² Demonstrativo de Gastos Tributários – Estimativas 2008, Receita Federal do Brasil (2011). Elaboração Própria.

Desvios significativos de qualquer tipo representam falha no planejamento do uso desse tipo de recurso e, portanto, na forma de utilizá-lo como política pública. Isso decorre do fato de que, quando o gasto efetivo é maior do que o planejado, então, o governo está abrindo mão de um volume de recursos acima do esperado, demonstrando pouco controle acerca de suas contas, e quando o contrário ocorre, os objetivos pretendidos pelo governo podem não estar sendo atingidos adequadamente, uma vez que menos recursos estão sendo destinados aos agentes-alvo.

A tabela 2 apresenta os gastos tributários como porcentagem do PIB e da arrecadação federal. Conforme é ilustrado, com exceção ao ano de 2011, a estimativa dos gastos tributários aumentou recorrentemente como porcentagem do PIB, o que indica crescimento a uma taxa mais elevada do que a da economia. Por outro lado, de acordo com os cálculos efetivos de 2011 da RFB, esses gastos já representavam cerca de 3% do PIB desde 2006. Esse fato é consequência dos valores mais altos do que aqueles apresentados nas estimativas anuais, calculados a partir de dados efetivos.

Tabela 2 – Gasto Tributário Federal (%).

Ano	Estimativas Anuais ¹		Dados Efetivos ²	
	Gastos Tributários % PIB	Gastos Tributários % Arrecadação Federal	Gastos Tributários % PIB	Gastos Tributários % Arrecadação Federal
2004	1,40	7,51	-	-
2005	1,69	8,59	-	-
2006	1,99	10,83	3,06	16,66
2007	2,29	8,75	3,29	12,57
2008	2,77	11,09	3,15	12,63
2009	3,20	14,60	2,81	12,82
2010	3,42	14,13	3,18	13,14
2011	2,98	11,97	-	-
2012*	3,22	-	-	-

Fonte: RFB; ¹Demonstrativo de Gastos Tributários da Receita Federal do Brasil (2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011); ² Demonstrativo de Gastos Tributários – Estimativas 2008, Receita Federal do Brasil (2011). Elaboração Própria.

* PIB 2012 - Projetado.

Através da tabela 2, é possível observar, também, que os gastos tributários representam renúncia importante para o governo federal, uma vez que correspondem a mais de 10% da arrecadação total federal. Se considerados apenas os valores administrados pela RFB, essa relação é ainda maior e fica em torno de 18% do PIB. Conforme esperado, diferente do que acontece com a relação com o PIB, a variação desses gastos em termos de arrecadação tem amplitude menor: no período, pode ser observada expansão da arrecadação federal também a taxas superiores à variação do PIB.

Conforme pode ser constatado, portanto, o gasto tributário vem sendo amplamente utilizado pelo governo brasileiro. Acompanhando a trajetória da arrecadação federal, que responde por grande parte da carga tributária, não é justificada a pouca atenção que lhe vem sendo dada. Uma vez que o objetivo dos gastos tributários é promover algum tipo de política social, setorial ou regional, também esses aspectos dos gastos devem ser analisados. Na próxima subseção serão analisados como os gastos tributários com objetivos sociais evoluíram ao longo do tempo.

3.2. Gastos Tributários Sociais (GTS): Como estamos?

A ausência de uma definição oficial acerca de quais gastos tributários podem ser classificados como sociais, abre espaço para um nível significativo de subjetividade em

qualquer análise que se pretenda realizar. Visando manter a coerência com os poucos trabalhos realizados até o momento, optou-se pela utilização do conceito adotado pelo IPEA (Para definição detalhada ver Castro et alli., 2003; Beghin et alli., 2010; IPEA, 2011). Assim como no cálculo dos gastos tributários, foram utilizados tanto os demonstrativos anuais da RFB como o cálculo realizado em 2011 com base nos dados efetivos para esses gastos.

Enquanto alguns gastos podem ser classificados com maior facilidade, suscitando pouca discussão sobre complementarem ou não o conjunto das políticas sociais, como é o caso da isenção para gastos com educação e despesas médicas do IRPF, ou das renúncias relativas ao programa de alimentação do trabalhador, e aos incentivos à formalização do emprego doméstico, outros gastos podem gerar maiores controvérsias.

Esse é o caso das renúncias relativas ao Simples. Acompanhando a posição do IPEA (2011) e de Beghin et alli (2010), as desonerações previdenciárias referentes ao Simples, não foram incluídas no cálculo dos GTS. A explicação apresentada pelos autores e reproduzida aqui é que, embora, o Simples possua impactos positivos sobre a geração e formalização de empregos, até o momento, o objetivo reconhecido desta renúncia é o de simplificar as obrigações tributárias de micro e pequenas empresas. Assim, esses gastos não foram contabilizados como gastos sociais.

Além do Simples, outro item importante que pode gerar discussão é a criação da classificação Entidades sem Fins Lucrativos. Essa classificação inclui as desonerações direcionadas a essas entidades, a qual se supõe atuarem no setor social. Entretanto, não há nenhum outro tipo de especificação no demonstrativo, o que inviabiliza a classificação desses gastos em qualquer área social específica.

A tabela 3 apresenta os gastos tributários sociais em valores nominais e valores de 2011 corrigidos pelo IPCA médio. Conforme pode ser observado, acompanhando a tendência dos gastos tributários, os gastos tributários sociais (GTS) aumentaram constantemente nos últimos anos. Entre 2004 e 2012, a estimativa desses gastos quase quadruplicou. É possível observar que, à semelhança do gasto tributário, os valores realizados apresentam menor variação ao longo do tempo, e, com a exceção de 2008, o cálculo realizado em 2011 apresenta menor aderência com relação às estimativas anuais da RFB, ultrapassando os 10% em todo o período.

Tabela 3: Gastos Tributários Sociais (R\$).

Ano	Estimativas Anuais ¹		Estimativas 2008 ²	
	R\$ milhões de 2011 (IPCA médio)	R\$ milhões nominais	R\$ milhões de 2011 (IPCA médio)	R\$ milhões nominais
2004	13.574	8.886	-	-
2005	17.042	11.892	-	-
2006	19.038	14.200	28.574	21.313
2007	22.090	17.167	29.135	22.643
2008	30.741	24.760	29.662	23.891
2009	36.446	31.020	29.867	25.421
2010	38.186	34.094	33.280	29.714
2011	39.186	36.748	-	-
2012	49.066	49.066	-	-

Fonte: RFB; ¹Demonstrativo de Gastos Tributários da Receita Federal do Brasil (2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011); ² Demonstrativo de Gastos Tributários – Estimativas 2008, Receita Federal do Brasil (2011). Elaboração Própria.

A tabela 4 apresenta o GTS como porcentagem do gasto tributário total, da arrecadação federal, do gasto social da União e do PIB. O gasto social da União foi obtido a partir do Relatório de Orçamentos Fiscal e Seguridade Social do Tesouro Nacional, para o qual ainda não havia valores fechados para 2011. O gasto social tributário estimado ano a ano, duplicou sua participação em termos do PIB. Com relação às estimativas realizadas em 2011, entretanto, movimento inverso pode ser observado: o GTS reduziu a sua participação em termos do PIB. Uma possível explicação para esse resultado é que, supondo que a qualidade das estimações anuais da RFB tenha aumentado ao longo do tempo e que, assim, a expectativa para o GTS tenha se aproximando mais da realidade, o montante destinado a área social tenha, de fato, crescido a taxa mais baixa do que o PIB.

Já quando considerada a proporção GTS e arrecadação federal total é possível notar que a variação foi pequena nas estimativas anuais, com variações positivas e negativas ao longo do tempo, mas que houve pequena redução quando considerados os valores realizados. Fato mais importante é a observação de que o GTS reduziu a sua participação em termos do gasto tributário total. Em qualquer um dos cálculos da RFB, a participação das renúncias destinadas a complementar a política social, conforme considerada aqui, caiu em torno de três pontos percentuais. Este movimento demonstra que os gastos tributários passaram a privilegiar os outros tipos de políticas a que se pretendem, leiam-se políticas setoriais e regionais.

Com relação ao montante gasto em áreas sociais pela União é possível notar que as estimativas foram gradualmente aumentando sua importância com relação aos gastos

diretos. Com relação à estimativa realizada, o gasto tributário social fica praticamente constante com relação ao gasto social. De qualquer forma, o gasto tributário, representa parcela importante da política social da União, representando em torno de 6% do seu gasto social.

Tabela 4: Gastos Tributários Sociais (%).

Ano	Estimativas Anuais ¹			
	Gasto Tributário Social % Gasto Tributário	Gasto Tributário Social % Arrecadação Federal	Gasto Tributário Social % Gasto Social União*	Gasto Tributário Social % PIB
2004	36,70	2,75	3,62	0,51
2005	38,01	3,27	4,23	0,64
2006	33,41	3,62	4,42	0,66
2007	32,55	2,85	4,98	0,75
2008	32,56	3,61	6,47	0,90
2009	30,43	4,44	7,05	0,97
2010	29,94	4,23	6,82	1,02
2011	31,66	3,79	-	0,94
2012	33,61	-	-	1,08

Ano	Estimativas 2008 ²			
	Gasto Tributário Social % Gasto Tributário	Gasto Tributário Social % Arrecadação Federal	Gasto Tributário Social % Gasto Social União*	Gasto Tributário Social % PIB
2004	-	-	-	-
2005	-	-	-	-
2006	32,59	5,43	6,64	0,91
2007	29,89	3,76	6,56	0,87
2008	27,60	3,48	6,24	0,80
2009	28,40	3,64	5,78	0,80
2010	28,07	3,69	5,94	0,82
2011	-	-	-	-
2012	-	-	-	-

Fonte: RFB; ¹Demonstrativo de Gastos Tributários da Receita Federal do Brasil (2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011); ²Demonstrativo de Gastos Tributários – Estimativas 2008, Receita Federal do Brasil (2011). *Relatório de Orçamentos Fiscal e Seguridade Social (2004 a 2010) – Tesouro Nacional. Elaboração Própria.

Conforme descrito anteriormente, os gastos tributários sociais foram também classificados por área sociais da seguinte forma: Alimentação e Nutrição; Assistência Social; Ciência e Tecnologia; Cultura; Educação; Emprego e Defesa do Trabalhador; Entidades sem Fins Lucrativos; Habitação e Urbanismo; Previdência Social; Saúde. De acordo com essa classificação, apresentada na tabela 5, é possível observar uma

expansão bastante acentuada das renúncias associadas à Previdência Social. Enquanto representavam apenas R\$1.298 milhões de reais em 2004, passaram a representar R\$11.405 milhões em menos de 10 anos⁹. Em conjunto com a Saúde, que também apresentou aumento, passando de R\$5.168 milhões para R\$16.348 milhões, triplicando seu valor, representam as áreas as quais a maior parte das renúncias é destinada: mais de 50% do GTS. Na verdade, uma vez que a RFB seguiu aumentando a previsão para os gastos tributários no período, pode ser identificada expansão da expectativa do desembolso indireto para todas as áreas de atuação social.

Tabela 5: Gastos Tributários Sociais por tipo R\$ milhões de 2011 (IPCA médio).

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Previdência Social	1.298	2.705	2.974	1.610	7.899	8.135	8.901	10.391	11.405
Saúde	5.168	5.829	6.352	7.851	8.981	12.325	9.850	10.988	16.348
Assist. Social	2.323	2.172	2.562	3.725	3.372	3.973	4.721	3.975	4.181
Educação	1.691	2.535	2.923	3.441	4.377	4.766	5.690	5.220	7.037
Cultura	478	869	992	1.293	1.619	1.869	2.232	2.035	2.196
Emp. Defesa do Trab.	1.513	1.642	1.632	1.672	2.165	2.256	3.530	3.190	4.638
Ciência e Tecnologia	689	712	941	1.352	1.559	1.459	1.838	1.769	1.450
Ent. Sem Fins Lucrat.	68	129	158	311	157	178	221	219	127
Habit. e Urbanismo	200	229	225	426	214	909	506	903	1.100
Aliment. e Nutrição	147	220	277	409	399	576	698	497	584
TOTAL	13.574	17.042	19.038	22.090	30.741	36.446	38.186	39.186	49.066

Fonte: RFB; Demonstrativo de Gastos Tributários da Receita Federal do Brasil (2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011); Elaboração própria.

Ao analisarmos a participação de cada área com relação ao GTS total, porém, outras tendências podem ser notadas. O gasto tributário com saúde, apesar de variar sua participação durante o período analisado, sempre representou a parcela mais importante dos recursos que compõe o gasto tributário social. A Previdência Social aumentou significativamente sua importância desde 2004, enquanto a Assistência Social caiu à metade. As outras áreas apresentaram variações bem menos significativas, embora, a área de Habitação e Urbanismo tenha dobrado sua participação e as áreas Emprego e Defesa do Trabalhador, Ciência e Tecnologia e Entidades sem Fins Lucrativos tenham

⁹ O ano de 2007 apresenta uma forte redução na área da Previdência Social, entretanto, neste ano não foram contabilizados os valores destinados as Instituições de Previdência Privada Fechada. No cálculo realizado pela Receita em 2011 essa variação não pode ser observada, há na verdade, um aumento de 2006 para 2007.

reduzido sua participação. Essas variações dão alguma indicação de quais políticas foram sendo priorizadas, quando da realização a cada ano da previsão para o GTS.

Tabela 6: Gasto Tributário Social por tipo (% Gasto Tributário Social Total).

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
Previdência Social	9,56	15,87	15,62	7,29	25,70	22,32	23,31	26,52	23,24
Saúde	38,07	34,20	33,36	35,54	29,22	33,82	25,79	28,04	33,32
Assist. Social	17,12	12,75	13,46	16,86	10,97	10,90	12,36	10,14	8,52
Educação	12,46	14,88	15,36	15,58	14,24	13,08	14,90	13,32	14,34
Cultura	3,52	5,10	5,21	5,85	5,27	5,13	5,85	5,19	4,48
Emp. Defesa do Trab.	11,14	9,64	8,57	7,57	7,04	6,19	9,25	8,14	9,45
Ciência e Tecnologia	5,08	4,18	4,94	6,12	5,07	4,00	4,81	4,52	2,95
Ent. Sem Fins Lucrat.	0,50	0,76	0,83	1,41	0,51	0,49	0,58	0,56	0,26
Habit. e Urbanismo	1,47	1,34	1,18	1,93	0,69	2,49	1,32	2,30	2,24
Aliment. e Nutrição	1,08	1,29	1,46	1,85	1,30	1,58	1,83	1,27	1,19
TOTAL	100	100	100	100	100	100	100	100	100

Fonte: RFB; Demonstrativo de Gastos Tributários da Receita Federal do Brasil (2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011); Elaboração própria.

A tabela 7 apresenta os valores dos gastos tributários sociais por área como percentual do gasto público social da União com a mesma área. É possível observar que, como percentual do gasto da União para cada área social, o gasto tributário apresentou trajetória crescente. Por exemplo, é possível notar que, em 2004, o gasto tributário com educação representava 7,6% do gasto social da União com a mesma área, e passou a representar cerca de 13,3% em 2010. Com relação à Saúde, enquanto em 2004 a RFB esperava que o gasto tributário representasse 10,3% da despesa com saúde, em 2010 esse valor atingiu 16,1%. De fato em 2004 e 2010, praticamente todas as áreas aumentaram sua importância como percentual dos recursos que o governo destina na forma de despesa a cada área. Nota-se, ainda, que os gastos tributários com Cultura direcionam recursos muito maiores à área do que o próprio gasto da União, indicando uma grande importância dos gastos tributários para essa área social.

Tabela 7: Gasto Tributário Social por tipo (% Gasto Social da União do mesmo tipo).

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Previdência Social	0,5	1,0	1,0	0,5	2,5	2,4	2,4
Saúde	10,3	11,1	11,9	15,5	16,6	21,5	16,1
Assistência Social	11,0	9,6	8,9	11,7	9,5	10,2	10,9
Educação	7,6	10,9	12,6	14,2	16,1	14,3	13,3
Cultura	96,5	122,7	134,1	242,6	254,1	242,0	239,0
Emprego e Defesa do Trabalhador	9,2	9,0	7,4	6,7	8,0	6,8	10,2

Ciência e Tecnologia	17,3	15,2	19,0	32,8	31,8	25,8	30,7
Entidades sem Fins Lucrativos	-	-	-	-	-	-	-
Habitação e Urbanismo	7,8	5,9	5,1	39,1	13,9	44,3	24,1
Alimentação e Nutrição	-	-	-	-	-	-	-

Fonte: RFB; Demonstrativo de Gastos Tributários da Receita Federal do Brasil (2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010, 2011); Relatório de Orçamentos Fiscal e Seguridade Social (2004 a 2010) – Tesouro Nacional. Elaboração própria.

Conforme pode ilustrar as tabelas 8 e 9, tendência semelhante é identificada quando a fonte de dados utilizada é o cálculo realizado pela RFB em 2011. Quando considerados os valores efetivamente gastos, ilustrados na tabela 7, a Saúde segue sendo como a principal área receptora desse tipo de recurso. Em segundo lugar vem a Previdência Social, que recebe quantidade menor de recursos a partir de 2008, com montante praticamente equivalente destinado a Educação. As outras áreas apresentam pouca variação com relação às estimativas anuais.

Uma diferença importante com relação à dinâmica dos gastos tributários totais é que, no caso, do GTS, o descolamento só não ocorre em 2008, quando o planejado é praticamente idêntico ao realizado. Enquanto em 2006 e 2007 as estimativas se encontram bem abaixo do montante efetivamente renunciado, em 2009 e 2010 esses valores são bem menores do que o estimado pela RFB.

Tabela 8: Gastos Tributários Sociais por tipo R\$ milhões de 2011 (IPCA médio).

	2006	2007	2008	2009	2010
Previdência Social	5.502	6.286	5.128	5.302	5.758
Saúde	9.890	8.990	9.522	9.555	10.355
Assist. Social	3.327	3.221	3.540	3.483	3.751
Educação	4.082	4.497	4.913	4.947	5.401
Cultura	1.574	1.776	1.547	1.518	1.627
Emp. Defesa do Trab.	2.056	2.071	1.734	1.781	2.505
Ciência e Tecnologia	1.327	1.339	2.170	2.127	2.338
Ent. Sem Fins Lucrat.	148	186	139	137	148
Habit. e Urbanismo	185	340	540	592	942
Aliment. e Nutrição	485	429	430	424	456
Total	28.574	29.135	29.662	29.867	33.280

Fonte: Demonstrativo de Gastos Tributários – Estimativas 2008, Receita Federal do Brasil (2011). Elaboração Própria.

Conforme já havia sido notado na análise do Gasto Tributário Total, a variação de um ano para o outro no cálculo com a base de dados efetivos é menor. Assim, quando analisados como porcentagem do GTS total, conforme apresentado na tabela 8,

a Saúde e a Previdência Social apresentam redução gradativa de suas participações. A educação apresenta pequeno aumento e Assistência Social fica constante. A área de Ciência e Tecnologia e Habitação e Urbanismo apresentam crescimento. Conforme já havia sido identificado, entretanto, esses gastos são distribuídos de forma bastante desigual entre as áreas sociais: Previdência Social, Saúde, Assistência Social e Educação representam quase 80% do total do GTS.

Tabela 9: Gasto Tributário Social por tipo (% Gasto Tributário Social Total).

	2006	2007	2008	2009	2010
Previdência Social	19,25	21,58	17,29	17,75	17,30
Saúde	34,61	30,86	32,10	31,99	31,11
Assist. Social	11,64	11,05	11,93	11,66	11,27
Educação	14,29	15,44	16,56	16,56	16,23
Cultura	5,51	6,10	5,22	5,08	4,89
Emp. Defesa do Trab.	7,20	7,11	5,85	5,96	7,53
Ciência e Tecnologia	4,64	4,59	7,31	7,12	7,02
Ent. Sem Fins Lucrat.	0,52	0,64	0,47	0,46	0,44
Habit. e Urbanismo	0,65	1,17	1,82	1,98	2,83
Aliment. e Nutrição	1,70	1,47	1,45	1,42	1,37
Total	100	100	100	100	100

Fonte: Demonstrativo de Gastos Tributários – Estimativas 2008, Receita Federal do Brasil (2011). Elaboração Própria.

Com relação ao gasto tributário social como percentual do gasto social da União com cada área, apresentado na tabela 10, é possível notar que a variação apresenta menor amplitude do que aquela observada para as estimativas. Na verdade é possível notar uma redução em quase todos os gastos tributários com relação ao gasto público destinado a cada área pela União. Esse fato, entretanto, não anula a constatação de que o gasto tributário é uma importante forma de direcionar recursos às diversas áreas sociais. A Cultura recebe mais do que o dobro de recursos sob a forma de gastos tributários. Gastos tributários com Saúde representam 17% do gasto com Saúde da União durante todo o período. Para a área da Educação, os gastos tributários representam 12,6% dos gastos da União com a área. Áreas como a Assistência Social, Emprego e Defesa do Trabalhados, Ciência e Tecnologia e Habitação e Urbanismo também recebem recursos significativos sob a forma de gastos tributários quando comparados com o que é destinado sob a forma de gasto público federal.

Tabela 10: Gasto Tributário Social por tipo (% Gasto Social da União do mesmo tipo).

	2006	2007	2008	2009	2010
Previdência Social	1,9	2,1	1,6	1,6	1,6
Saúde	18,6	17,7	17,6	16,7	17,0
Assistência Social	11,5	10,2	9,9	9,0	8,6
Educação	17,6	18,5	18,0	14,8	12,6
Cultura	212,6	333,2	242,8	196,6	174,2
Emprego e Defesa do Trab.	9,3	8,3	6,4	5,3	7,2
Ciência e Tecnologia	26,7	32,4	44,2	37,6	39,1
Entidades sem Fins Lucrativos	-	-	-	-	-
Habitação e Urbanismo	4,2	31,2	35,3	28,9	45,0
Alimentação e Nutrição	-	-	-	-	-

Fonte: Demonstrativo de Gastos Tributários – Estimativas 2008, Receita Federal do Brasil (2011); Relatório de Orçamentos Fiscal e Seguridade Social (2004 a 2010) – Tesouro Nacional. Elaboração própria.

Diante desses resultados é importante notar que a distribuição dos gastos revela uma faceta regressiva da política social realizada através dos gastos tributários. Somadas, as renúncias destinadas às políticas de saúde e educação correspondem a quase 50% dos gastos tributários considerados sociais. Com relação à saúde, uma vez que mais da metade desse valor diz respeito a deduções do IRPF e IRPJ, esta política se destina basicamente àqueles usuários do setor privado de saúde, com renda superior ao mínimo estabelecido por lei para a realização da declaração do imposto de renda. Isso exclui a totalidade da população pobre brasileira. Na educação, a situação é mais amena, correspondendo às deduções do IRPF com educação a um terço dos gastos dessa área, mais não menos regressiva. Esse tipo de isenção, ainda que calcada no reconhecimento da ineficiência do Estado na prestação adequada desses serviços a população, premia a utilização do setor privado através de um desconto e estimula a saída do setor público de classes com maior poder de vocalização de suas demandas. Assim, aumenta a tendência à redução da qualidade, assim como da disponibilização dos serviços públicos à população (KERSTENETZKY, 2006).

Enquanto isso, áreas que incluem programas menos regressivos, como os programas de proteção do emprego e de habitação destinados a pessoas de baixa renda, como o Minha Casa, Minha Vida, não atingem nem 5% do total, e a grande maioria dos recursos da área Emprego e Defesa do Trabalhador representa a não tributação das indenizações paga aos trabalhadores, por rescisão de contrato de trabalho. Embora esse

incentivo vise aumentar a formalização do trabalho reduzindo os custos associados ao emprego formal, também facilita a demissão desse empregado.

Essas conclusões, ainda que preliminares, são de extrema importância para a realização da política social. Quando comparados com o montante de despesas liquidadas divulgado pelo Tesouro Nacional, os Gastos Tributários Sociais correspondem a 12% do desembolso direto do governo federal em 2011 com áreas sociais¹⁰. Enquanto, para os anos anteriores, essa média situa-se em torno de 6%, para ambas as estimativas da RFB¹¹. Interessante notar também que a partir desses dados é possível notar que as renúncias relacionadas à Cultura representam volume maior do que o montante gasto diretamente. As isenções relacionadas à Saúde e à Educação corresponderam, em 2011, a 14% e 23%, respectivamente, do gasto do governo federal nessas áreas¹². Assim, diante da importância crescente dos gastos tributários em termos de contas públicas, sua análise e acompanhamento devem ser contínuos, aumentando e melhorando o controle público e do público sobre a política pública.

4. Conclusão

Neste trabalho, com base nos dados divulgados pela Receita Federal do Brasil e no trabalho recente do IPEA, foi feito um esforço para estimar a evolução dos gastos tributários sociais nos últimos anos. A ausência desse tipo de acompanhamento, incluindo qualquer análise específica para as áreas regional e econômica, torna urgente a pesquisa sobre o tema. Conforme descrito em todos os trabalhos que analisaram os gastos tributários, o debate acerca de como esse tipo de política vem sendo realizado é escasso, não obstante a crescente soma que recebe essa destinação.

Diante do elevado montante tanto em termos de arrecadação, quanto em termos de gasto público social, que, atualmente, recebe a destinação de gasto tributário torna-se fundamental acompanhar e avaliar a forma como isso ocorre. Esse processo transforma esse instrumento em importante forma de política pública, na maioria das vezes inadequadamente divulgada, ou mesmo, conhecida pelos diversos setores da sociedade.

¹⁰ Nesse caso, foram adotadas as definições divulgadas pelo Tesouro, uma vez que os gastos já se encontram agrupados.

¹¹ No caso das estimativas anuais a relação entre GTS e Gasto Social é crescente, partindo de 4% em 2004, atingindo 7% em 2010, e aumentando para 12% em 2011. Nas estimativas realizadas em 2011, essa relação gira em torno de 6% entre 2006 e 2010 – que é o período analisado pela RFB.

¹² Neste caso é necessário considerar que a educação fundamental está fundamentalmente associada aos gastos com educação de esferas subnacionais. De qualquer forma, 20% representam um montante bastante elevado, especialmente se considerado a quem essas isenções se destinam. O mesmo vale para a área da saúde, onde a maior parte dos gastos com saúde básica ocorre nas esferas subnacionais.

O descolamento entre os valores das estimativas realizadas pela RFB, especialmente nos anos menos recentes, e aqueles descritos no novo cálculo realizado por esta mesma instituição indica a falta de controle sobre as contas públicas e sobre o real montante ao qual o governo federal vem abrindo mão. A ocorrência de valores não disponíveis para diversos itens revela que essa variação pode ser muito maior, ocasionando em erros de análise. Adicionalmente, a não divulgação de qualquer tipo de informação por parte das esferas subnacionais mostra que não há qualquer indício de quais áreas são priorizadas pelos diversos entes federativos. A falta de informações impossibilita uma análise adequada desse tipo de isenção: uma isenção tem sentido quando gera um resultado melhor do que o gasto direto.

De caráter preliminar, este trabalho tem como objetivo chamar a atenção para a importância desses gastos e de seu uso adequado. Espera-se que o contínuo debate, incluindo a análise das outras áreas as quais os gastos tributários se destinam, melhore a gestão dos recursos públicos, permitindo a correta utilização dos instrumentos que o governo possui, assim como a maior transparência com relação as decisões de políticas públicas.

Referências Bibliográficas

- Beghin, N, Chaves, JV e Ribeiro, JAC. Gastos Tributários Sociais de âmbito federal: uma proposta de dimensionamento In Castro, JA, Santos, CH e Ribeiro, JAC (Orgs). *Tributação e Equidade no Brasil: um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009*. Ipea, Brasília, 2010.
- CASTRO, J.A; et al. *Gasto social e política macroeconômica: trajetórias e tensões no período 1995-2005*. Texto para Discussão, n. 1324. Brasília: Ipea, 2008.
- FERNANDES, M. A. et al. *Dimensionamento e acompanhamento do gasto social federal, 1994-1996*. Textos para Discussão, n. 547. Brasília: Ipea, 1998.
- FMI. Manual de Transparência Fiscal Manual de Transparência Fiscal. Disponível em <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/por/manualp.pdf>. Acesso em 20/01/2012.
- IPEA. Gastos Tributários do governo federal: um debate necessário. Comunicado do Ipea nº 117 - 2011.
- KERSTENETZKY, C L. Políticas Sociais: Focalização ou Universalização in *Revista de Economia Política*, v. 26, n. 4 – São Paulo. 2006.
- OCDE. OECD Best Practices for Budget Transparency. Disponível em <http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>. Acesso em 20/01/2012.

SIMONIT, S. Los gastos tributarios y las renunciias tributarias en America Latina. Cepal, XIV Seminario Regional de Politica Fiscal. Jan, 2002.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – 2004 (Gastos Tributários). 2003.

_____. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – 2005 (Gastos Tributários). 2004.

_____. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – 2006 (Gastos Tributários). 2005.

_____. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – 2007 (Gastos Tributários). 2006.

_____. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – 2008 (Gastos Tributários). 2007.

_____. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – 2009 (Gastos Tributários). 2008.

_____. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – 2010 (Gastos Tributários). 2009.

_____. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – 2011 (Gastos Tributários). 2010.

_____. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – 2012 (Gastos Tributários). 2011.

_____. Demonstrativo de Gastos Tributários – Estimativas Ano Calendário 2008. 2011.

TESOURO NACIONAL. Relatório de Orçamentos Fiscal e Seguridade Social. Disponível em

http://www.tesouro.fazenda.gov.br/contabilidade_governamental/relatorios_demonstrativos.asp Acesso em 05/03/2012.