

## Carta Social e do Trabalho

ISSN 1980-5144

### INSTITUTO DE ECONOMIA DA UNICAMP

#### Diretor

Mariano Francisco Laplane

#### Diretor Associado

Claudio Schüller Maciel

#### Diretor Executivo do CESIT

Paulo Eduardo de Andrade Baltar

#### Conselho Editorial

Carlos Alonso Barbosa de Oliveira

José Carlos Braga

Márcio Percival Alves Pinto

Paulo Eduardo de Andrade Baltar

#### Organizador

Eduardo Fagnani

#### Equipe do CESIT

Alexandre Gori Maia

Amilton José Moretto

Anselmo Luis dos Santos

Carlos Alonso Barbosa de Oliveira

Cláudio Salvadori Dedecca

Davi Antunes

Denis Maracci Gimenez

Eduardo Fagnani

Eugênia Troncoso Leone

Jorge Eduardo Levi Mattoso (Licenciado)

José Dari Krein

Marcelo W. Proni

Marcio Pochmann

Marco Antônio de Oliveira (Licenciado)

Maria Alice Pestana de Aguiar Remy

Paulo Eduardo de Andrade Baltar

Sônia Tomazini

Waldir José de Quadros (Licenciado)

Walter Barelli (Licenciado)

Wilnês Henrique (Licenciada)

#### Apoio Administrativo

Licério Siqueira

Susete R. C. Ribeiro

#### Projeto Visual e Editoração Eletrônica

Célia Maria Passarelli

#### Edição de Texto

Caia Fittipaldi

CESIT – Instituto de Economia da Unicamp

Cidade Universitária Zeferino Vaz

Caixa Postal 6135 – Cep 13.083-970

Campinas – São Paulo – SP

Tel: (19) 3521-5720

E-mail: <[cesit@eco.unicamp.br](mailto:cesit@eco.unicamp.br)>

<<http://www.eco.unicamp.br/cesit>>

### TEMA:

## REFORMA TRIBUTÁRIA, EQUIDADE E FINANCIAMENTO DO GASTO SOCIAL

### SUMÁRIO

Apresentação <i>Eduardo Fagnani</i> Tributação, Equidade e Financiamento do Gasto Social – Nota Introdutória .....	1
<i>Marcio Pochmann</i> Tributação que Aprofunda a Desigualdade .....	5
<i>Amir Khair</i> Prioridade à Justiça Tributária .....	10
<i>Evilásio Salvador</i> Reforma Tributária Desmonta o Financiamento das Políticas Sociais .....	20
<i>Guilherme Delgado</i> Reforma Tributária e suas Implicações para os Direitos Sociais – Seguridade Social .....	27
<i>Flávio José Tonelli Vaz</i> Longe do Ideário de Justiça Tributária: Simplificação com Riscos para a Seguridade Social .....	33
<i>Paulo Sena</i> A Educação e a Reforma Tributária .....	40
<i>José Celso Cardoso Jr. e Carolina Veríssimo Barbieri</i> Reforma Tributária e o Financiamento das Políticas de Trabalho e Renda no Brasil .....	42
<i>José Aparecido Carlos Ribeiro</i> Mais Recursos para a Saúde Pública São Necessários .....	51
<i>José Roberto Rodriguez Afonso</i> Uma Visão Geral da Reforma Tributária e o Custeio dos Gastos Sociais .....	57

## APRESENTAÇÃO

### TRIBUTAÇÃO, EQUIDADE E FINANCIAMENTO DA POLÍTICA SOCIAL NOTA INTRODUTÓRIA

*Eduardo Fagnani*  
*Organizador*

Em 2008 abriu-se uma nova perspectiva de alteração do sistema tributário nacional. A Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 233/2008 formulada pelo Ministério da Fazenda, que tramita na Câmara dos Deputados, visa, em última instância, simplificar a estrutura fiscal, extinguindo-se tributos e reduzindo-se cobranças cumulativas em diversas etapas de produção e circulação das mercadorias. Em termos sintéticos ela prevê:

- a criação de um Imposto sobre Valor Adicionado (IVA-F), com a extinção de quatro tributos federais: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS); a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a Importação e a Comercialização de Combustíveis (Cide); e a Contribuição Social do Salário-educação;
- a extinção da Contribuição Social do Lucro Líquido (CSLL), incorporada ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);
- a destinação de percentuais da arrecadação do IVA-F e as do IR e IPI para as ações de governo antes atendidas pelas contribuições – definindo a emenda 38,5% para seguridade social e 6% para o amparo ao trabalhador e, enquanto não editada Lei Complementar, 2,5% para o ensino fundamental;
- a desoneração gradativa da folha de contribuição dos empregadores para previdência social;
- a unificação nacional da legislação do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS), eliminando-se a “guerra fiscal”.

A simplificação da estrutura tributária, eliminando-se tributos e trazendo maior racionalidade é alvissareira. Todavia, há dois pontos cruciais que gostaríamos de assinalar e submeter a uma apreciação mais ampla:

- primeiro, a ausência de objetivos voltados para a justiça fiscal, na medida em que a proposta não sinaliza a construção de um sistema tributário menos regressivo, pautado pela tributação da renda e do patrimônio;
- segundo, a ameaça latente de desmonte das bases de financiamento das políticas sociais conquistadas pela Constituição de 1988.

A injustiça do sistema tributário brasileiro é objeto do artigo de *Marcio Pochmann (Tributação que Aprofunda a Desigualdade)*. No ano de 2003, por exemplo, o peso da tributação sobre o rendimento das famílias com até dois salários mínimos mensais alcançou quase 49% enquanto uma família com rendimento

superior a trinta salários mínimos mensais comprometia menos de 27% com tributação. Esses números revelam a natureza fortemente regressiva do sistema tributário nacional, caracterizada pela predominância dos tributos indiretos, afirma Pochmann.

*Amir Khair (Prioridade à Justiça Tributária)* assinala que esta mazela crônica não é enfrentada pela PEC 233/08. A proposta, ao eliminar um conjunto de contribuições (Cofins, PIS, Cide e Salário-educação) e criar, em seu lugar, o IVA, “não altera a atual regressividade desses tributos”, afirma o autor. Além da regulamentação do Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF), Khair sugere e detalha um conjunto de medidas que caminhariam na direção da correção da injustiça fiscal, com destaque para: ampliar a progressividade do Imposto de Renda da Pessoa Física; elevar a alíquota do imposto sobre heranças; desonerar a cesta básica; estabelecer alíquotas do ISS entre 2% e 3%; eliminar o teto de contribuição do INSS com desoneração no INSS das empresas; e estabelecer a alíquota padrão do IVA Estadual em 15% e a máxima em 20%.

O segundo ponto que nos preocupa são as ameaças implícitas na PEC 233/08 de desmonte das bases de financiamento das políticas sociais conquistadas pela Constituição de 1988. Observe-se que por detrás da simplificação e racionalização da estrutura tributária esconde-se o fim das vinculações, a desoneração da folha de contribuição dos empregadores para previdência social a extinção de fontes de financiamento das políticas sociais (COFINS; PIS; Contribuição Social do Salário-educação; e CSLL). A concretização dessas mudanças – sem a garantia constitucional de vinculação de recursos num patamar adequado para fazer frente aos gastos – fragiliza o financiamento da educação e sepulta o Orçamento da Seguridade Social (artigo 196 da Constituição Federal). Essa última consequência traz indefinições na sustentação dos gastos nos setores da Previdência Social (INSS urbano e Previdência Rural), Assistência Social, Saúde, Seguro-desemprego e demais programas de geração de emprego e capacitação profissional financiados pelo Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT).

Este fato é preocupante se consideramos as inúmeras tentativas da área econômica – que têm sido empreendidas desde o final dos anos 80 – para desmontar a base de recursos constitucionalmente vinculados ao financiamento do gasto social, com destaque para a captura de parcela dos recursos do Orçamento da Seguridade Social e a Desvinculação de Recursos da União (DRU).

Dentre os gastos sociais federais há claramente uma divisão entre os setores protegidos por direitos e fontes de financiamento asseguradas pela Constituição – nos quais a área econômica não tem margens para arbitrar sobre o patamar de gastos – e os setores não protegidos, livres para a discricionariedade das autoridades monetárias.

No primeiro caso, estão a Previdência Social e a Assistência Social. Observe-se que entre 1995 e 2005, esses gastos setoriais como proporção do PIB passaram, respectivamente, de 4,9% para 7,0% e de 0,08% para 0,83%. <sup>1</sup> Essa trajetória foi diversa nos setores não protegidos por direitos e constitucionais. Observe-se que o percentual do gasto federal como proporção do PIB em cinco setores nos quais o Brasil acumula sérios problemas estruturais (Saneamento, Habitação e Urbanismo, Desenvolvimento Agrário, Emprego e Defesa do Trabalhador e Alimentação e Nutrição) **totalizava irrisório 1,31% em 2005**. Em situação

---

<sup>1</sup> CASTRO, Jorge Abrahão; RIBEIRO, José Aparecido; CARVALHO, B. Gasto social e política macroeconômica: trajetórias e tensões no período 1995-2005. Texto apresentado no Congresso Anual da Sociedade de Economia Política realizado em São Paulo, jun. 2007.

intermediária, os gastos federais como proporção do PIB em Educação e Saúde declinaram (de 0,95% para 0,77%; e de 1,79% para 1,59%, respectivamente) entre 1995 e 2005.

Eliminar a vinculação constitucional de fontes de financiamento das políticas sociais amplifica o poder discricionário da área econômica. Sabemos todos que nos momentos de aperto fiscal os gastos sociais são os mais penalizados. A trajetória recente demonstra esse ponto à exaustão. Note-se que, entre 1995 e 2003, a participação do gasto social federal na despesa total da União declinou 8 pontos percentuais (de 59% para 51%), enquanto a participação das despesas financeiras cresceu 14 pontos percentuais (de 20% para 34%). Em igual período, o gasto social federal como proporção do PIB cresceu 1,5 ponto percentual (de 11,2% para 12,7%), enquanto a despesa financeira cresceu 4,8 pontos (de 3,7% para 8,5%).

A maior parte dos especialistas reunidos nesta Carta comunga dessa apreensão. *Evilásio Salvador (Reforma Tributária Desmonta o Financiamento das Políticas Sociais)* apresenta uma abordagem abrangente dos impactos da proposta de reforma tributária no financiamento das políticas sociais no Brasil, especialmente a seguridade social e a políticas de educação e trabalho.

Os artigos de *Guilherme Delgado (Reforma Tributária e suas Implicações para os Direitos Sociais – Seguridade Social)* e de *Flávio José Tonelli Vaz (Longe do Ideário de Justiça Tributária: Simplificação com Riscos para a Seguridade Social)* aprofundam este debate, abordando o caso específico da Seguridade Social. Ambos reiteram que, de maneira sub-reptícia, o texto do Projeto de Reforma desestrutura o perfil das finanças sociais construído desde a Constituição de 1988 no tocante ao Orçamento da Seguridade Social, deixando um legado de indefinições e incertezas.

*Paulo Sena (A Educação e a Reforma Tributária)* assinala que a PEC atinge os “pilares” que sustentam o financiamento da Educação brasileira: a receita de impostos vinculada à manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), a contribuição social do Salário-educação e o ICMS. O autor também aponta os riscos para a Educação Nacional decorrentes da extinção da vinculação constitucional do patamar mínimo de 18% da receita de impostos para a União e de 25% para os estados e municípios, implícitas na proposta em debate.

*José Celso Cardoso Jr. e Carolina Veríssimo Barbieri (Reforma Tributária e o Financiamento das Políticas de Trabalho e Renda no Brasil)* debatem os impactos da extinção do PIS sobre o Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT), principal fonte de financiamento do Seguro-desemprego e as demais políticas de geração de emprego e renda. Assinalam o avanço desta medida, fruto da Constituição de 1988, para o desenvolvimento de um sistema público de emprego, trabalho e renda no país. Isso porque se assegura ao fundo a receita de um tributo específico (a contribuição PIS/Pasep), o que lhe permite acumular ativos que são remunerados – fato que seria alterado pela PEC 233/2008.

*José Aparecido Carlos Ribeiro (Mais Recursos para a Saúde Pública São Necessários)* ressalta, inicialmente, que o gasto público em saúde como proporção do PIB no Brasil está bastante atrás não apenas de países europeus, como Alemanha, Inglaterra e França, mas também de latino-americanos como Argentina e Colômbia. Além da necessidade de ampliar o patamar de gastos com Saúde, há o desafio de garantir a uma base financeira sustentada para a consolidação do Sistema Único de Saúde. Após o fracasso da CPMF, as esperanças do setor repousam na plena vigência da Emenda Constitucional n. 29/2000, que vincula recursos orçamentários das três esferas de governo com aplicações na área da saúde. Não parecem claro quais as conseqüências que a PEC 233/2008 poderá vir a ter na consolidação da EC 29.

Finalmente, *José Roberto Rodriguez Afonso (Uma Visão Geral da Reforma Tributária e o Custeio dos Gastos Sociais)* apresenta um texto instigante e provocativo que polemiza com as principais idéias defendidas pelos autores aqui reunidos – aí incluído o organizador desta Carta. Afonso argumenta que a reforma tributária representa uma oportunidade para se para enfrentar o desafio de integrar adequadamente políticas sociais e econômicas. Inserir a reforma tributária numa agenda mais ampla para transformações econômicas e sociais deveria ser uma grande aposta do pensamento progressista.

Boa Leitura!

## TRIBUTAÇÃO QUE APROFUNDA A DESIGUALDADE

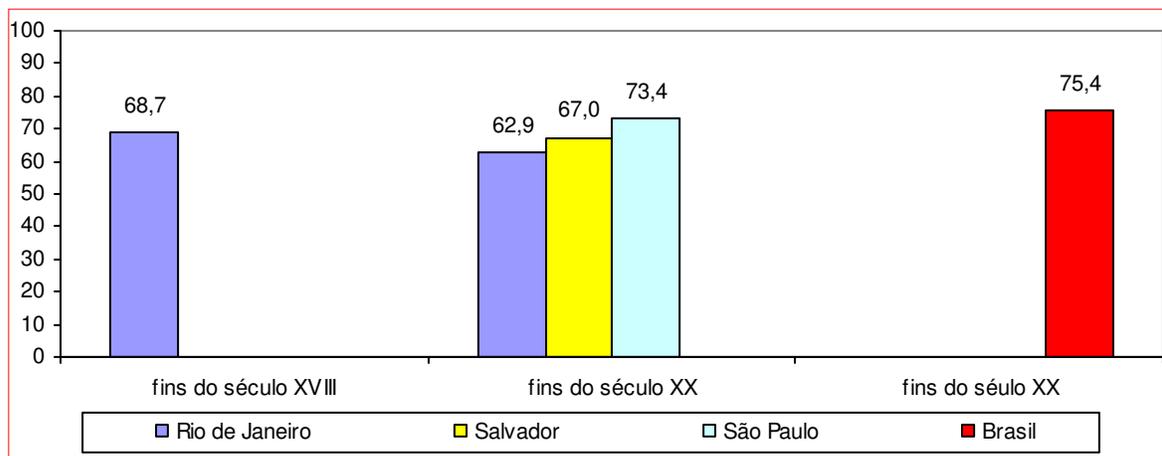
Marcio Pochmann<sup>1</sup>

No final do século 19, com o nascimento da República no Brasil, havia uma importante expectativa em torno da transformação do sentido da tributação originária do período Imperial. Naquela oportunidade, a principal fonte da tributação assentava-se essencialmente nos impostos indiretos, o que terminava por fazer com que os pobres tivessem justamente que sustentar a máquina do Estado liberal.

Quase duas décadas depois da instalação da República, já era evidente o descompasso entre o desejo de tornar progressivo o sistema tributário republicano e a realidade de manter a regressividade dos impostos. Tanto assim que, no ano de 1905, Manuel Bonfim lançou o livro *América Latina*, em que destacava a iniquidade tributária vigente, responsável por tornar os pobres e desfavorecidos do limiar do século 20 o segmento social com maior parcela da renda deslocada para a receita pública: 77% de toda a arrecadação tributária provinha dos impostos indiretos.

Um século depois, constata-se que a situação permanece praticamente a mesma. Não obstante as diversas modificações implementadas ao longo do período no sistema tributário brasileiro, os pobres e desfavorecidos continuam a compor o segmento visado para o maior pagamento proporcional de suas rendas com tributação. Em grande medida, a perpetuação da grave desigualdade no Brasil se deve à incapacidade para alterar o sentido regressivo do sistema tributário nacional.

Gráfico 1 – Brasil – Participação dos 10% mais ricos na riqueza total nacional e nas cidades e em anos selecionados (em %)



Fonte: Campos et al. (2004, p. 28).

<sup>1</sup> Professor do Instituto de Economia e pesquisador do Centro de Estudos Sindicais e de Economia do Trabalho licenciado, da Universidade Estadual de Campinas. Presidente do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea).

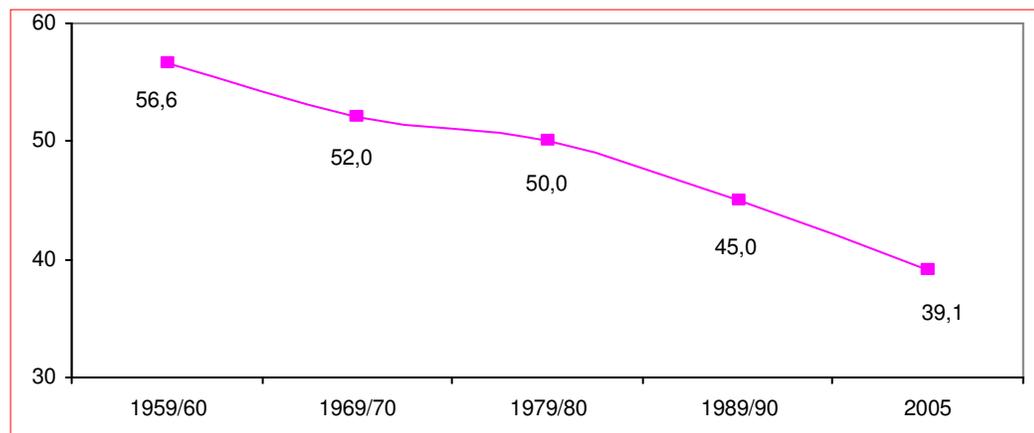
Como se sabe, a maior ou menor participação da tributação sobre o PIB (Carga Tributária Bruta) pode indicar o quanto o poder público pesa sobre a sociedade, mas não necessariamente que ele seja justo e adequado ao conjunto da população. Em função disso, o presente artigo trata dos principais traços do sistema tributário atual, tendo em vista a sua contribuição inegável para o aprofundamento da desigualdade de renda e riqueza no Brasil.

### Desigualdade pessoal e funcional da renda no Brasil

A desigualdade extrema no Brasil pode ser observada pela repartição primária da renda e riqueza. Na repartição funcional da renda, que trata da participação da renda do trabalho em relação às demais rendas do patrimônio (lucros, juros, aluguéis de imóveis, renda da terra, dentre outras), pode-se observar de forma agregada o grau de desigualdade existente.

Pode-se observar que a tendência, desde a década de 1950, tem sido a menor participação do rendimento do trabalho na renda nacional. Atualmente, menos de 40% da renda nacional são apropriados pelos trabalhadores; no final da década de 1950, aproximava-se de quase 60%. Em contrapartida, os detentores de patrimônio assistem à expansão contínua de seus rendimentos relativos à renda nacional.

Gráfico 2 – Brasil – Evolução da participação do rendimento do trabalho na renda nacional em anos selecionados (em %)

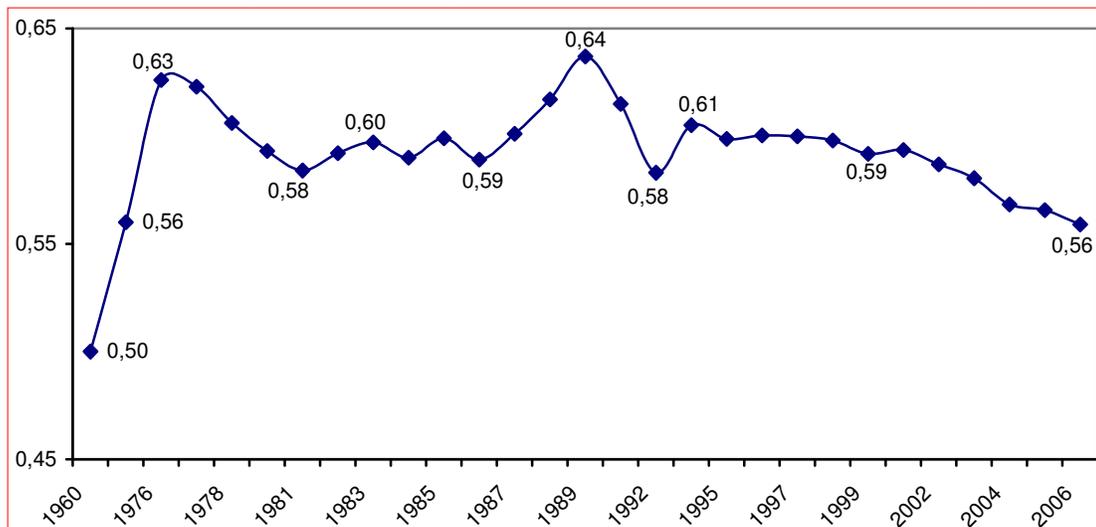


Fonte: IBGE – Contas Nacionais, elaboração própria.

Na repartição pessoal da renda, referente ao peso de cada indivíduo com rendimento no total da renda, também se chega ao indicador de desigualdade. Nesse caso, dada a dificuldade para contabilizar as declarações de rendimento dos proprietários, termina-se fundamentalmente analisando-se o rendimento do trabalho, o que não é necessariamente um problema estatístico nos países em que o rendimento do trabalho supera a metade da renda nacional.

No Brasil, as primeiras informações oficiais disponíveis derivam do Censo Demográfico de 1960, o primeiro da série a registrar o rendimento da população. De lá para cá, percebe-se a péssima repartição da renda.

Gráfico 3 – Brasil – Evolução do índice da desigualdade pessoal da renda, em anos selecionados (Gini)



Fonte: IBGE. Censo Demográfico e PNAD.

Ainda que as investigações tendam a captar fundamentalmente o rendimento do trabalho, o que torna subestimadas outras formas de renda como os ganhos obtidos pela propriedade (juros, lucros, aluguéis e renda da terra), o indicador de desigualdade da distribuição pessoal registrado em 1960 jamais foi alcançado nos últimos 46 anos de pesquisas do IBGE. Mesmo que no período recente o indicador de desigualdade (Gini) tenha apresentado uma inflexão, ele ainda encontra-se 12% acima do de 1960.<sup>2</sup>

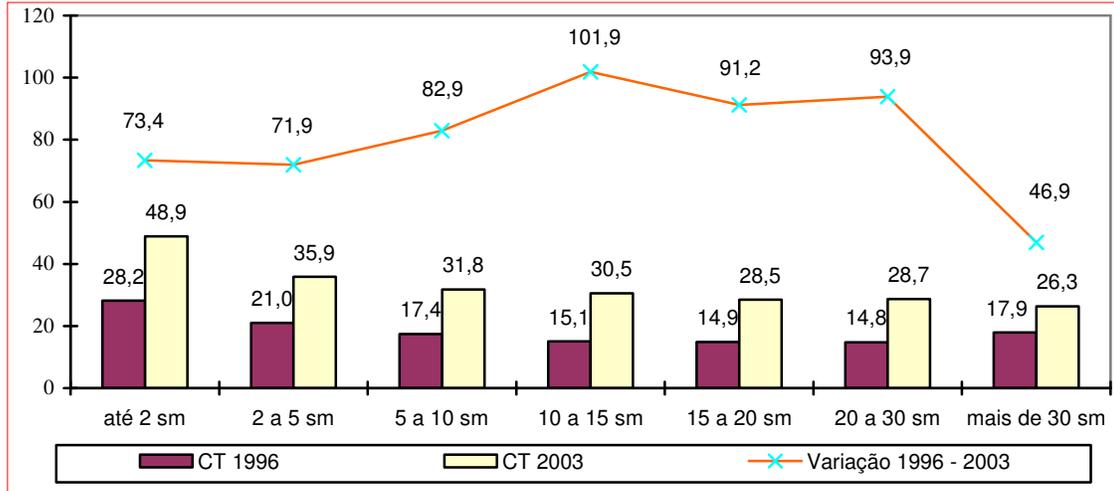
### Tributação sobre os pobres

A desigualdade no Brasil poderia ser perfeitamente inferior a apresentada atualmente, caso houvesse no país um sistema tributário justo, progressivo sobre a renda e riqueza. Como não é essa a experiência nacional, compreende-se o quanto ele contribui para o aprofundamento da desigualdade.

Isso ocorre fundamentalmente porque são os mais pobres que terminam pagando mais tributos no país. No ano de 2003, por exemplo, o peso da tributação sobre o rendimento das famílias com até dois salários mínimos mensais (menos de 830 reais de 2008), alcança quase 49%. Ou seja, a cada dois reais que recebe, a família transfere quase um real aos cofres públicos na forma de tributos. Já uma família com rendimento superior a trinta salários mínimos mensais (acima de 13,5 mil reais de 2008) comprometia menos de 27% com tributação.

<sup>2</sup> Destaca-se que o índice de Gini mede a desigualdade pessoal da renda, variando de 0 a 1. Quanto mais próximo de 1, pior a desigualdade. Países com índice de Gini acima de 0,45 expressam grau primitivo de sociedade. A Alemanha, por exemplo, registra o Gini em 0,28; a Suécia, 0,25; a Noruega, 0,25; Canadá, 0,31, dentre outros. No índice de Gini, o Brasil encontra-se acompanhado de países como Lesoto, 0,56; Zimbábwe, 0,57; Guiné Bissau, 0,56, dentre outros.

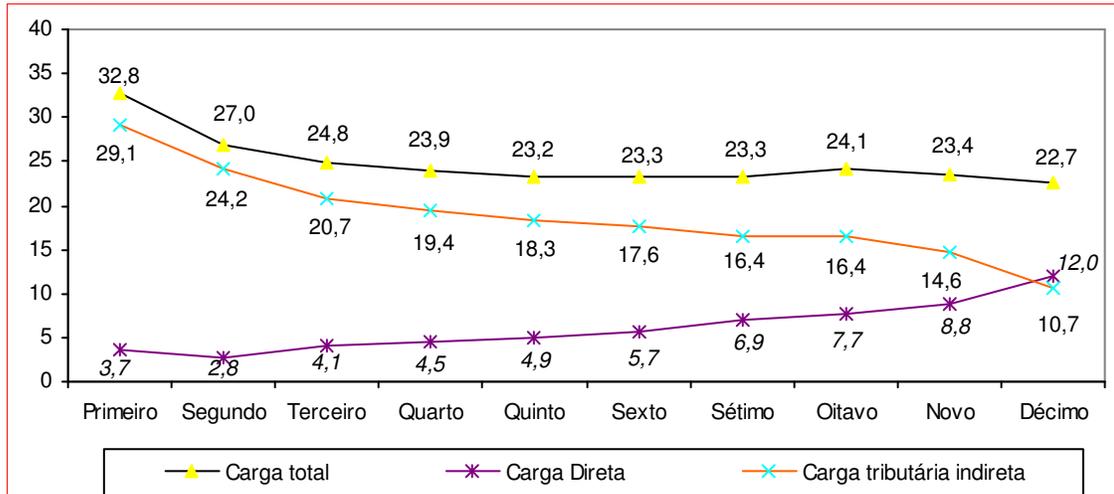
Gráfico 4 – Brasil – Evolução da carga tributária na renda familiar, segundo faixas de renda e variação entre 1995/06 e 2002/03 (em %)



Fonte: IBGE – POF, 1995/96 e 2002/03, elaboração Ipea.

Para piorar, constata-se também que entre 1996 e 2003, momentos de realização da Pesquisa de Orçamento Familiar do IBGE, a carga tributária sobre a renda das famílias cresceu mais para os pobres do que para as famílias ricas. O aumento foi de mais de 73% para as famílias de até 2 salários mínimos mensais e de menos de 47% para aquelas de mais de 30 salários mínimos mensais. A classe média, entretanto, teve maior adicional de tributação no mesmo período de tempo, mesmo que a carga tributária seja ainda 1/3 inferior à das famílias pobres no Brasil.

Gráfico 5 – Brasil – Carga tributária indireta na renda familiar, segundo décimos da renda familiar per capita em 2003/03 (em %)



Fonte: IBGE – POF, 1995/96 e 2002/03, elaboração Disoc/Ipea a partir de Silveira (2008).

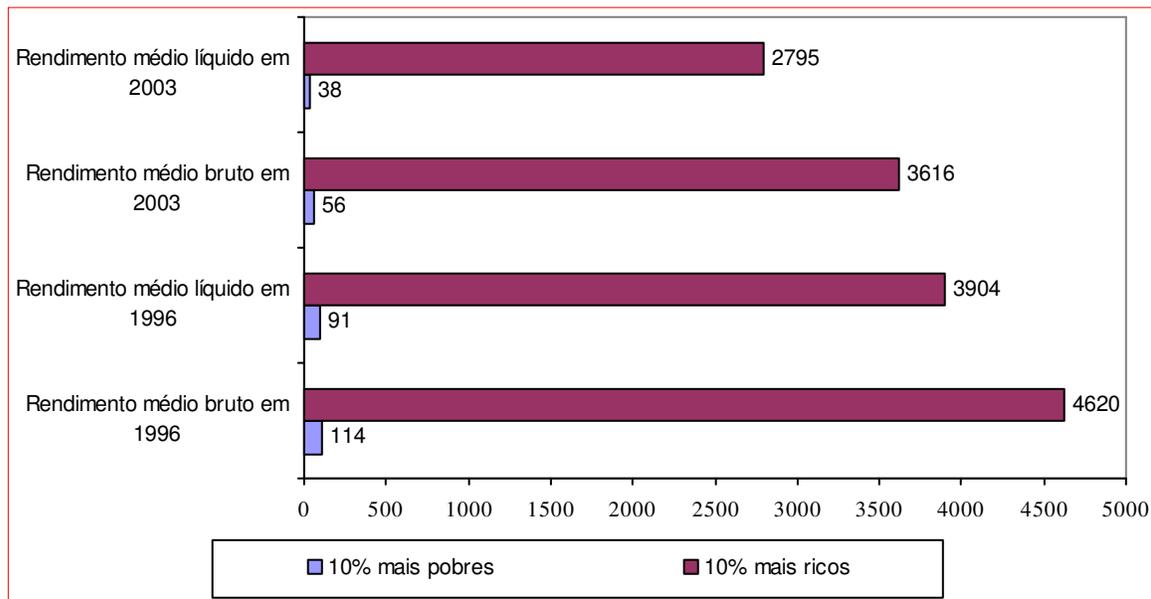
A principal razão pela qual os pobres pagam mais impostos do que os ricos se deve à natureza fortemente regressiva do sistema tributário nacional. Ou seja, a forte predominância dos chamados tributos indiretos, geralmente embutidos no preço final dos bens e serviços, muitos dos quais atendem ao consumo dos pobres.

Por outro lado, a tributação direta, geralmente atrelada à renda e patrimônio, tem reduzida importância na arrecadação do país. Ademais de pouco atuarem progressivamente sobre os ricos, inexistem tributos sobre diversas formas de riqueza, com o imposto sobre grandes fortunas, conforme experiência dos países desenvolvidos.

Nesse sentido, os 10% mais pobres do país, cuja renda média foi de 73 reais mensais em 2006, transferiam na forma de tributos quase 33% do rendimento. Já os 10% mais ricos do país, com renda média de quase 4 mil reais mensais, contribuíam com menos de 23% da renda com o sistema tributário.

Por conta disso, a desigualdade entre o rendimento médio bruto dos 10% mais ricos e o dos 10% mais pobres foi de 54 vezes em 2006. Já a desigualdade entre o rendimento médio líquido (após o efeito da tributação) dos 10% mais ricos e o dos 10% mais pobres foi de 80,5 vezes em 2006. Nesse mesmo ano, o aumento na desigualdade entre os rendimentos médios (bruto e líquido) dos extremos da distribuição pessoal da renda no Brasil em 49,1% se deveu ao papel regressivo do sistema tributário nacional.

Gráfico 6 – Brasil – Evolução do rendimento médio mensal real bruto e líquido (após a carga tributária) dos 10% mais ricos e dos 10% mais pobres entre 1996 e 2003 (em %)



Fonte: IBGE – POF, 1995/96 e 2002/03 e PNAD de 1996 e 2003, elaboração própria.

Isso se torna ainda mais evidente, quando se compara a evolução do grau de desigualdade entre o rendimento médio bruto e líquido dos 10% mais ricos e o dos 10% mais pobres. Em 2003, por exemplo, a desigualdade entre os rendimentos médios brutos dos dois decis extremos era de 65,6 vezes e de 73,6 vezes entre os rendimentos médios líquidos, enquanto em 1996 foi de 40,5 vezes (rendimento médio bruto) e de 42,9 vezes (rendimento líquido).

Ademais da constatação do crescimento da desigualdade a partir da identificação do papel do sistema tributário no Brasil, percebe-se como o aumento da carga tributária terminou contribuindo para agravar ainda mais a desigual repartição da renda e riqueza. Em síntese, o aumento desproporcional da carga tributária entre os diferentes níveis de renda dos brasileiros terminou por agravar ainda mais o grau de desigualdade verificado durante os anos de 1996 e 2003.

## PRIORIDADE À JUSTIÇA TRIBUTÁRIA

Amir Khair<sup>1</sup>

A justiça tributária, ou seja, quem paga a conta pública – aspecto relevante de um sistema tributário – ainda não está em debate. O Brasil possui um sistema tributário altamente regressivo, além de ser campeão mundial das taxas de juros e ter uma das piores posições na distribuição da renda e da riqueza. Quem ganha até dois salários mínimos paga 49% dos seus rendimentos em tributos; mas quem ganha acima de trinta, apenas 26%. Isso ocorre porque, na comparação internacional, se tributa em excesso o consumo; e o contrário, para o patrimônio e a renda. Seria necessário inverter essa ordem que, além de injusta, não favorece o crescimento do país.

Para assegurar um desenvolvimento sustentável, o Brasil necessita de um mercado interno forte e em expansão. A má distribuição tributária e de renda restringe o potencial econômico e social que o país possui.

Cabe ao Estado induzir a política distributiva. Na receita, ao fazer com que quem ganha mais pague proporcionalmente mais do que quem ganha menos; e na despesa, ao destinar maior parcela do orçamento para as necessidades básicas da população.

A justiça tributária ocorreria com a redução da carga tributária, da regressividade dos tributos e a eliminação deles para a cesta básica. A redução da carga tributária permitiria maior competitividade interna e externa aos nossos produtos e geração de empregos, redução da inflação e indução do crescimento econômico.

A diminuição da regressividade se faria pela redução do ICMS, PIS e Cofins, que representam em média 38% dos preços no consumo final. O ICMS responde por 70% dessa elevação. Com relação a esses tributos, a proposta de reforma tributária enviada ao Congresso Nacional elimina a Cofins, PIS, Cide e salário-educação e cria em seu lugar o Imposto sobre o Valor Adicionado Federal. Isso não altera a atual

## Comparação do IVA Federal com o ICMS

R\$ milhões

Tributos	2002	2003	2004	2005	2006	2007
1 ICMS	105.386	120.233	138.275	154.818	172.127	187.655
IVA Federal ( 2+3+4+5 )	73.669	83.844	107.403	119.017	126.302	141.109
2 COFINS	51.095	58.221	77.638	86.841	91.130	102.463
3 PIS	11.331	13.212	17.123	18.587	20.396	22.659
4 CIDE	7.583	8.406	7.811	7.683	7.811	7.938
5 SALÁRIO EDUCAÇÃO	3.661	4.005	4.831	5.906	6.965	8.049
IVA Federal (% do ICMS)	69,9%	69,7%	77,7%	76,9%	73,4%	75,2%

Fonte: Receita Federal do Brasil

regressividade desses tributos e cria um problema técnico, ao exigir uma elevação em cerca de 75% das atuais alíquotas do ICMS, ampliando a sonegação e informalidade. Nesse caso, uma alternativa seria a diminuição da carga tributária que incide sobre o valor adicionado, compensando-a parcialmente com a elevação da tributação sobre o patrimônio e a renda.

<sup>1</sup> Mestre em Finanças Públicas pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) e consultor.

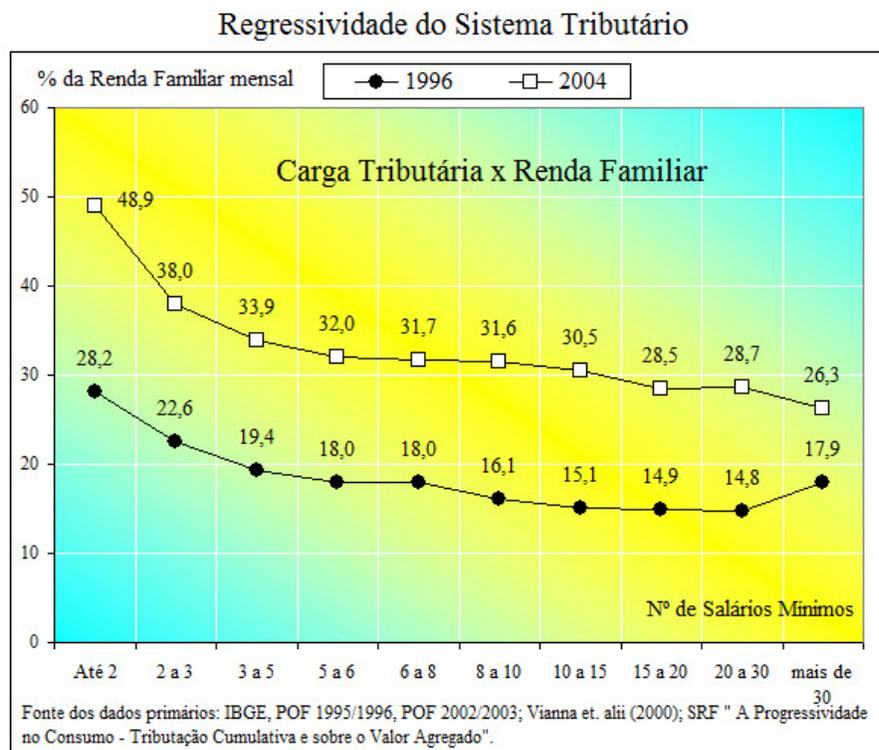
Como resultado da redução da carga tributária sobre o consumo, todos acabam ganhando. A população de média e baixa renda, pela melhoria no seu poder aquisitivo. A classe média alta e de maior renda, pelos frutos do desenvolvimento econômico e social, quando são gerados ganhos econômicos e financeiros, novas oportunidades e expansão da oferta de empregos.

Por outro lado, a substituição dos tributos indiretos que atinge o fluxo econômico por tributos que incidem sobre o estoque da riqueza, tem o mérito de criar maior desenvolvimento econômico. Isso ocorre porque permite maior nível de consumo e produção, gerando lucros maiores, que compensam a tributação sobre a riqueza. É o caso dos tributos sobre os bens, especialmente o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF). Assim, ao contrário do que alguns propalam (que uma tributação mais intensa sobre o patrimônio afugentaria as empresas), a dinâmica econômica é mais abrangente, ao criar maior nível de desenvolvimento e, conseqüentemente de ganhos para as empresas.

O desenvolvimento econômico amplia a arrecadação pública, proporcionando maiores recursos para investimentos em políticas sociais e em infra-estrutura, e cria maior atratividade para os investimentos nas empresas como decorrência do maior poder aquisitivo da população.

### Regressividade

Uma das características do sistema tributário brasileiro é a alta regressividade, ou seja, tributa-se mais quem ganha menos e menos quem ganha mais. A regressividade existe devido à elevada participação dos tributos indiretos, que são os que não dependem da condição econômica do contribuinte.



Em 2004, quem tinha renda familiar de até dois salários mínimos pagou 48,9% dela em tributos; 26,3%, para quem tinha mais de 30. Isso agrava a situação da má distribuição de renda e reduz o consumo das classes de renda média e baixa, indo na contramão do crescimento sustentável do país.

O quadro a seguir apresenta a evolução da participação dos tributos diretos e indiretos na arrecadação tributária bruta do país. A participação dos tributos indiretos tem-se mantido estável, em torno de 60% desde 1991.

#### Participação dos tributos diretos e indiretos

% da arrecadação	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
<b>INDIRETA</b>	59,1	60,8	59,3	63,0	59,0	58,8	58,4	55,1	57,2	59,6	59,0	61,3	60,3	61,2	60,9	60,2	60,0
CONSUMO ( 1 )	48,7	46,8	45,7	46,8	45,6	46,0	42,6	39,7	42,5	43,6	43,8	43,7	43,1	44,4	43,3	42,7	41,2
LUCRO ( 2 )	4,6	8,4	7,2	7,4	7,8	8,5	7,7	6,8	6,3	7,1	6,2	9,5	8,8	8,8	10,1	10,0	11,3
MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA ( 3 )	2,5	2,5	3,5	6,0	1,8	1,3	4,2	4,3	4,1	4,9	5,1	5,2	5,1	5,0	4,9	4,9	4,8
COMÉRCIO EXTERIOR ( 4 )	1,8	1,6	1,8	1,8	2,6	1,9	2,0	2,4	2,5	2,4	2,2	1,7	1,5	1,5	1,2	1,2	1,3
OUTROS ( 5 )	1,4	1,5	1,1	1,0	1,2	1,0	1,8	1,9	1,7	1,7	1,7	1,2	1,7	1,4	1,4	1,4	1,4
<b>DIRETA</b>	40,9	39,2	40,7	37,0	41,0	41,2	41,6	44,9	42,8	40,4	41,0	38,7	39,7	38,8	39,1	39,8	40,0
MÃO DE OBRA ( 6 )	38,1	36,9	39,3	35,3	37,7	38,1	38,0	41,1	39,5	37,2	37,8	35,4	36,3	35,6	35,9	36,6	36,8
PROPRIEDADE ( 7 )	2,8	2,3	1,4	1,7	3,3	3,1	3,6	3,7	3,3	3,2	3,2	3,3	3,4	3,2	3,2	3,2	3,2

Fonte: Receita Federal do Brasil - elaboração: Amir Khair

( 1 ) - IPI, Cofins, PIS, PASEP, CIDE, Outras Contribuições Econômicas da União, ICMS e ISS

( 2 ) - Imposto de Renda Pessoa Jurídica e CSLL.

( 3 ) - Imposto sobre Movimentação Financeira (IMF), CPMF e IOF.

( 4 ) - Imposto de Importação e Imposto de Exportação

( 5 ) - Taxas e Outros Tributos

( 6 ) - Imposto de Renda Pessoas Físicas e na Fonte, INSS, Seguridade Servidores, Outras Contribuições Sociais da União e FGTS.

( 7 ) - IPTU, ITBI, ITR, ITCMD

A elevada participação da carga tributária indireta é devida fundamentalmente aos impostos sobre o consumo, com destaque para o ICMS, responsável por cerca da metade dela. Assim, reduzir a tributação sobre o consumo significa menores alíquotas do ICMS, Cofins e PIS. Efeito mais importante ainda é isentar plenamente os produtos da cesta básica. Isso requer compensação de outro tributo de caráter direto, para não reduzir a arrecadação da União e dos estados, que têm no ICMS 83%, em média, das suas receitas totais. Como veremos adiante, o Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) poderia contribuir nessa direção.

### Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)

O Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF) previsto pela primeira vez na Constituição Federal de 1988 como de competência da União, demanda lei complementar para a sua regulamentação que não foi aprovada até hoje. Ele poderia ser cobrado de forma progressiva, com um nível mínimo de isenção, e alíquota reduzida sobre o valor do patrimônio declarado no Imposto de Renda do final do exercício de pessoas físicas e jurídicas, que exceder o valor da isenção.

A proposta de reforma tributária do governo facilita sua aprovação, pois 51,6% dele irão para os estados e municípios. Assim, governadores, prefeitos e potenciais candidatos a esses postos no Congresso teriam todo interesse em aprovar esta nova fonte de recursos.

Estudo Tributário feito pela Receita Federal do Brasil com base na declaração de Imposto de Renda de 2000 revela que em 2000 o valor dos bens equivalia a 1,9 vezes o PIB; mas se estima<sup>2</sup> que a riqueza mundial atinja US\$ 190 trilhões e o PIB, US\$ 48 trilhões, ou seja, a riqueza é quatro vezes o PIB. Como o Brasil apresenta há décadas uma das piores distribuições de renda do mundo, é provável que essa relação seja superior. Assim, uma alíquota média de 1% aplicada sobre o valor dos bens atualizados poderá, após os aperfeiçoamentos necessários de controle, permitir uma arrecadação superior a 4% do PIB. Esse nível superaria o conjunto de tributos indiretos: IPI, PIS, ISS, Cide e Imposto de Importação e equivaleria à Cofins.

### **Justiça tributária: algumas sugestões**

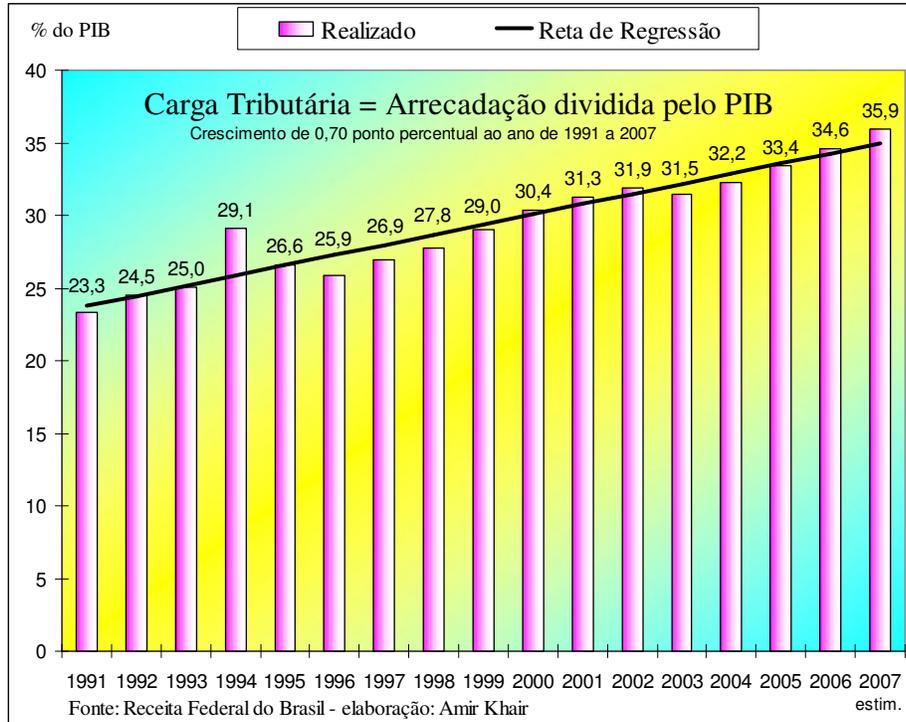
O sistema tributário, para atender o desenvolvimento econômico e social, deveria contemplar: a) redução da carga tributária; b) elevação da progressividade; c) elevação da participação dos tributos diretos; e d) desoneração dos tributos indiretos de consumo popular. Seguem dez sugestões, que podem contribuir para isso:

- Queda da carga tributária
- Autorizar a progressividade para qualquer tributo
- Regulamentação do IGF com desoneração no INSS empresas
- Desoneração total da cesta básica
- Passar o ITR e ITCD aos municípios
- Elevar a alíquota do imposto sobre heranças
- Estabelecer alíquotas do ISS entre 2% e 3%
- Ampliar a progressividade do Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF)
- Eliminar o teto de contribuição do INSS com desoneração no INSS das empresas
- Estabelecer a alíquota padrão do IVA Estadual em 15% e a máxima em 20%

### **1 Queda da Carga Tributária (CT)**

Uma redução da CT dá maior competitividade às empresas no confronto com as do exterior e eleva o poder aquisitivo de todos, especialmente os de menor renda. A CT é obtida pela divisão da arrecadação de tributos pelo Produto Interno Bruto (PIB). Se a arrecadação crescer menos que o PIB, ocorre redução da CT. O gráfico a seguir apresenta a evolução da CT desde 1991, segundo a metodologia oficial de cálculo da Receita Federal do Brasil.

<sup>2</sup> Fonte: FMI - *Global Stability Report*, p. 139, table 3, Sept. 2007.



De 1970 até 1993, a CT se manteve estável em cerca de 25% do PIB; mas de 1991 a 2007 tem-se uma tendência de elevação de 0,7 ponto percentual a cada ano.

Ocorre uma elevação da CT em períodos de crescimento econômico, pois a arrecadação acompanha o crescimento do PIB e vai além, devido à maior eficiência com a informatização, que permite controle amplo sobre os contribuintes.

Outros fatores contribuem para o crescimento da CT. Os lucros e a massa salarial crescem acima do PIB e a arrecadação é diretamente proporcional a essas evoluções. Por outro lado, o crescimento das importações faz crescer o imposto de importação (no numerador da CT) e decresce o PIB (no denominador).

O que faz cair a CT não é a simplificação do sistema tributário, mas a redução de alíquotas. Enquanto permanecer o atual sistema tributário, com crescimento da economia e melhoria da fiscalização, só com uma redução de alíquotas ou eliminação de tributos, como no caso da CPMF, será possível reduzir a CT.

## 2 Autorizar a progressividade para qualquer tributo

A Constituição Federal no § 1º do artigo 145 estabelece que *“Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”*.

Embora esse texto seja claro, algumas decisões legislativas e judiciais têm impedido que seja aplicado. É necessário deixar isso ainda mais explícito. A sugestão é acrescentar ao artigo 145 um parágrafo: “Os tributos poderão sempre, em qualquer caso, ser progressivos, nos termos da lei que os criar ou alterar.”

### 3 Regulamentação do IGF com desoneração no INSS empresas

A novidade na proposta da reforma tributária do governo é que 51,6% do IGF irão para os estados e municípios, o que poderá viabilizar sua aprovação. É o tributo com maior nível de partilha, pois o imposto de renda, IPI e o IVA federal partilham apenas 28,7%.

Tributo	União	A	B	A + B
		Estados	Municípios	Partilha
Imposto de Renda	71,33	14,47	14,20	28,67
IPI	71,33	14,47	14,20	28,67
IVA Federal	71,33	14,47	14,20	28,67
IGF	48,40	27,65	23,95	51,60

Estão incluídos na partilha os fundos regionais e de equalização de receitas

Vimos que uma alíquota média de 1% aplicada sobre o valor dos bens poderá permitir uma arrecadação superior a 4% do PIB. Esse nível corresponde a todo o INSS pago pelas empresas; parte dele podendo ser usado para desonerar a folha de pagamento.

### 4 Desoneração total da cesta básica

Os produtos da cesta básica deverão ficar isentos de tributação, na Constituição. Os estados que fossem prejudicados podem ser compensados pelo Fundo de Equalização de Receitas e pela adequação de alíquotas do IVA estadual, perante suas assembleias legislativas.

### 5 Passar o ITR e ITCD aos municípios

O ITR e ITCD são receitas marginais para a União e estados, respectivamente. Juntos, representam só 0,01% do PIB. Ao passarem para a competência municipal, poderão, dentro de regras a serem estabelecidas por Lei Complementar, apresentar evolução significativa, dada a possibilidade de maior controle e fiscalização.

### 6 Elevar a alíquota do imposto sobre heranças

A herança é tributada com alíquota de 4%. Esse nível é baixo, na comparação internacional. Assim, conjugando progressividade com elevação de alíquota, será possível ampliar sua arrecadação,

contribuindo para reduzir a regressividade e gerando importante fonte de recursos para os municípios, se lhes couber a competência, como proposto.

## 7 Estabelecer alíquotas do ISS entre 2% e 3%

Os municípios foram beneficiados com a Lei Complementar nº 116 de 31 de julho de 2003, que ampliou a lista de serviços tributados pelo ISS, e que passaria a ser cobrado no destino, para acabar com a guerra fiscal. Esse último objetivo só foi parcialmente alcançado, pois suas alíquotas elevadas favorecem o descumprimento dessa legislação.

As alíquotas do ISS variam de 2% a 5%, sendo mais comum essa última. Com a reforma tributária proposta pelo governo, a União passaria a cobrar também os serviços, elevando ainda mais a informalidade e sonegação. A proposta é manter só a tributação municipal com alíquotas entre 2% e 3%. Não ocorreria perda de arrecadação, pois seriam reduzidas a informalidade, a sonegação e a guerra fiscal. Além disso, haveria redução da cumulatividade tributária.

## 8 Ampliar a progressividade do IRPF

O IRPF será tanto mais progressivo quanto maior for o valor da isenção, e mais elevada a alíquota máxima. Historicamente, o que se deu foi o oposto. De 1983 a 1985, a tabela para seu cálculo tinha 13 faixas de renda e alíquotas que variavam de 0% a 60%, com intervalo de 5%. Em 1989, passaram a duas, 10% e 25%. Em 1995, passaram a três, que variavam de 15% a 35%; e a partir de 1998, só duas, 15% e 27,5%.

Comparativamente ao padrão internacional, o imposto sobre a renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) atingem 7,4% do PIB, enquanto na média dos países da OCDE são 13,6% do PIB.

O quadro ao lado apresenta a comparação internacional.

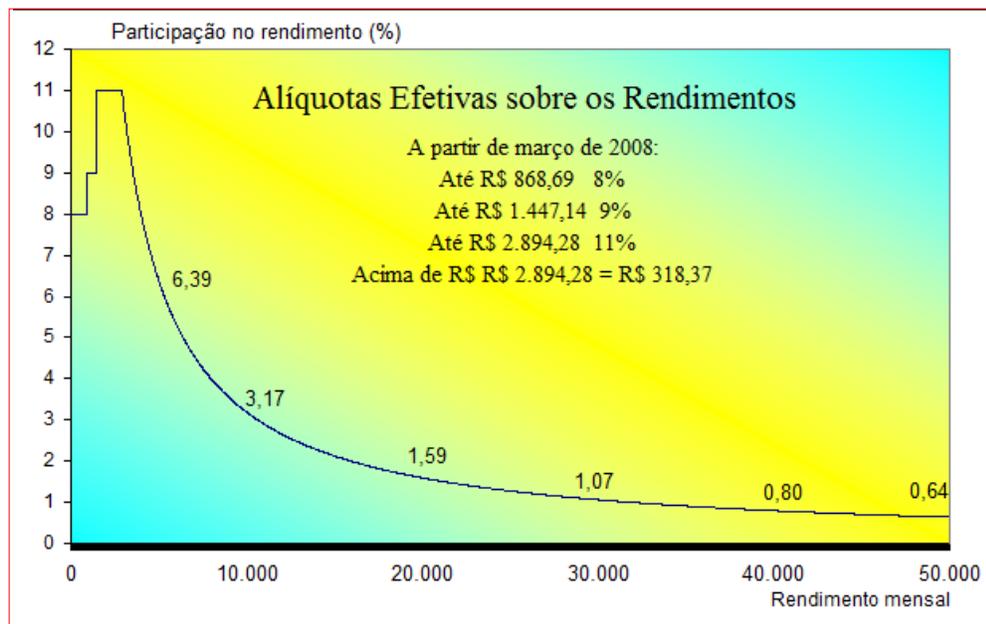
A média aritmética, a despeito de suas limitações, mostra que normalmente se opera com cinco faixas, que teriam como extremos 13% e 42%. Assim, se poderia propor uma isenção no pagamento do IR de R\$ 2.000 (base abril de 2008), valor próximo ao salário mínimo do Dieese, com cinco faixas de 10% a 42%, com intervalos de 8%: 10%, 18%, 26%, 34% e 42%. O valor das faixas deveria ser calibrado, de forma a permitir uma arrecadação superior à atual de 3,6% do PIB, considerando inclusive o total arrecadado na fonte.

IRPF de países selecionados				
País	Alíquotas (%)			
	Faixas	Mínima	Máxima	
Alemanha	3	22,9	53,0	
Argentina	7	9,0	35,0	
Austrália	4	7,0	47,0	
Áustria	5	2,0	50,0	
Azerbaijão	6	12,0	35,0	
Barbados	2	25,0	40,0	
Bélgica	7	5,0	55,0	
Bolívia	5	15,0	30,0	
Brasil	2	15,0	27,5	
Bulgária	4	16,0	38,0	
Canadá	4	5,0	29,0	
Chile	6	5,0	45,0	
China	9	15,0	45,0	
Espanha	6	15,0	39,6	
Estados Unidos	5	15,0	39,6	
França	12	5,0	57,0	
Grécia	5	5,0	42,5	
Holanda	4	6,2	60,0	
Israel	5	10,0	50,0	
Itália	5	18,0	45,0	
Japão	4	10,0	37,0	
Nova Zelândia	3	19,5	39,0	
Peru	2	15,0	20,0	
Portugal	6	12,0	40,0	
Reino Unido	3	20,0	40,0	
Suíça	3	31,0	57,0	
<b>Média Aritmética</b>	<b>5</b>	<b>12,9</b>	<b>42,2</b>	

Fonte: Price Waterhouse & Coopers - Tax Individual, 2002  
Elaboração: Assessoria Econômica do Unafisco Sindical

## 9 Eliminar o teto de contribuição do INSS com desoneração nas empresas

Existe forte regressividade para os que ganham acima do teto de contribuição. O gráfico a seguir apresenta as alíquotas que efetivamente incidem sobre os rendimentos.



Na média, os que ganham até o teto contribuem com uma alíquota de 8,9% sobre o seu rendimento. Acima do teto, essa média cai para 5,2%. Rendimentos de R\$ 10.000 pagam 3,2%; e de R\$ 20.000 pagam 1,6%.

O sistema previdenciário é pelo regime de repartição e supõe solidariedade entre participantes. Isso ocorre abaixo do teto. Acima dele, a solidariedade se inverte.

Nossa proposta é eliminar o teto como limite de contribuição, mas não de benefício, tornando o sistema mais solidário. Isso permitirá uma maior arrecadação, que compensaria a desoneração das empresas. O quadro a seguir apresenta por faixa salarial o número de trabalhadores e respectivas remunerações. A partir desses dados, se calculam as contribuições por faixa salarial, conforme as regras em vigor em setembro de 2007.

## Composição do nº de Trabalhadores Remuneração e Contribuição para o INSS - base: Set/2006

Faixa Salarial (R\$/mês)	Nº de Trabalhadores (mil)			Remuneração (R\$ milhões)			Contribuição (R\$ milhões)				Alíquota Assalariado
	Outros	C/carteira	Total	Outros	C/carteira	Total	Empresas	C/carteira	Outros	Total	
até 840,45	5.655	17.633	23.288	2.191	8.813	11.004	1.799	684	241	2.724	7,65%
de 840,56 a 1.050,00	437	3.037	3.473	353	2.453	2.806	531	202	39	773	8,65%
de 1.050,01 a 1.400,91	304	2.236	2.540	343	2.529	2.873	548	228	38	813	9%
de 1.400,92 a 2.801,82	423	2.820	3.244	752	5.023	5.775	1.088	553	83	1.723	11%
acima de 2.801,82	283	1.720	2.003	891	10.249	11.139	1.856	530	98	2.484	5,17%
<b>Total</b>	<b>7.101</b>	<b>27.446</b>	<b>34.548</b>	<b>4.530</b>	<b>29.067</b>	<b>33.597</b>	<b>5.823</b>	<b>2.197</b>	<b>498</b>	<b>8.518</b>	<b>7,56%</b>
% acima do teto	4,0%	6,3%	5,8%	19,7%	35,3%	33,2%	31,9%	24,1%	19,7%	29,2%	

Fonte: Dados básicos da Dataprev - elaboração: Amir Khair

A alíquota média dos assalariados que ganham acima do teto foi de 5,17%.

Apenas 5,8% dos trabalhadores ganhavam acima do teto, mas detinham 33,2% dos rendimentos. Caso passassem a contribuir com 11% dos vencimentos, seria possível desonerar em 2,3 pontos percentuais na alíquota das empresas, conforme quadro ao lado.

Essa desoneração contribuiria para reduzir a informalidade, gerando maior número de contribuintes de empresas e de assalariados.

## Cálculo da Redução da Alíquota das Empresas

R\$ milhões

Contribuição acima do Teto	C/carteira	Outros	Total
1 Sem o limite do teto	1.127	178	1.305
2 Com o limite do teto	530	98	628
3 Diferença ( 1 - 2 )	597	80	677
4 Empresas			5.823
5 Redução da Contribuição ( 3 / 4 )			11,6%
6 Redução da Alíquota ( 5 ) x 20%			<b>2,3%</b>

**10 Estabelecer a alíquota padrão do IVA Estadual em 15% e a máxima em 20%**

O ICMS é o maior responsável pela regressividade. É o tributo de maior arrecadação no país, atingindo 7,3% do PIB, metade da carga tributária que incide sobre o consumo.

Pela proposta do Governo, compete ao Senado definir as alíquotas do IVA; e ao Conselho a ser constituído pelos Secretários de Fazenda dos Estados, classificar os bens nessas alíquotas, cabendo ao Senado aceitá-las ou rejeitá-las, mas não modificá-las.

Isso cria o risco de uma elevação da carga tributária do atual ICMS, com a passagem para o IVA estadual. Como sugestão, a alíquota-padrão, atualmente de 18%, passaria a 15%; e a máxima, para 20%, sendo impedida a alíquota do novo IVA de superar a correspondente do atual ICMS para cada bem ou serviço.

Os Estados não perderão recursos, pois a reforma tributária: a) estabelece o fim da guerra fiscal; b) cria o Fundo de Equalização de Receitas (FER); c) torna obrigatória a modernização fiscal para terem

direito aos recursos do FER; d) prevê a possibilidade de alterar algumas alíquotas do IVA estadual nas Assembléias Legislativas; e) reduz a sonegação e informalidade pelas menores alíquotas; e f) estimula o crescimento econômico.

O horizonte da justiça fiscal encontrará sem dúvidas barreiras e interesses divergentes. Além de esbarrar no conflito federativo pela disputa de receitas, a reforma do sistema tributário deve avançar para reparar a injustiça fiscal e permitir um maior desenvolvimento econômico e social ao país. O governo federal deu um passo importante, ao fazer sua proposta, e está disposto a negociá-la. Cabe agora ao Congresso Nacional aperfeiçoá-la, vencer a resistência de alguns governadores e votá-la sem protelações.

## REFORMA TRIBUTÁRIA DESMONTA O FINANCIAMENTO DAS POLÍTICAS SOCIAIS

*Evilásio Salvador*<sup>1</sup>

### **Introdução**

Encontra-se em tramitação na Câmara dos Deputados a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) 233/2008, também conhecida como a proposta de reforma tributária, trazendo graves conseqüências ao financiamento das políticas sociais no Brasil. A reforma altera de forma substancial a vinculação das fontes de financiamento exclusivas das políticas da seguridade social (previdência, saúde e assistência social), educação e trabalho.

A proposta de reforma tributária dá prosseguimento às medidas econômicas constante do Programa de Aceleração Econômica (PAC) lançado em 2007. Naquela oportunidade, o governo anunciou que iria “retomar a discussão sobre a reforma tributária com os governadores, prefeitos, empresários, representantes dos consumidores e parlamentares, tendo como objetivo o aprimoramento do sistema tributário nacional”.<sup>2</sup> Chama atenção que agenda não inclui o debate com as entidades representativas da sociedade civil, organizações populares, movimentos sociais e sindicatos de trabalhadores.

De fato, a construção da proposta de reforma tributária, ao longo dos últimos 12 meses, incluiu uma ativa agenda de reuniões com os setores representativos do empresariado nacional, além de encontros com os governadores e prefeitos. O diálogo com o movimento social e sindical limitou-se às reuniões realizadas no âmbito do Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social (CDES), que trataram da reforma tributária. Assim, a proposta de reforma tributária é um reflexo do diversos interesses do setor empresarial e das questões federativas pautadas pelos governadores e prefeitos.

Com isso, a PEC da reforma tributária limita seus objetivos a simplificar, eliminar tributos e pôr fim à “guerra fiscal” entre os estados.<sup>3</sup> O único princípio tributário no qual a PEC 233/2008 foi baseada é o da neutralidade, esquecendo-se os demais princípios tributários e constitucionais, especialmente os princípios da capacidade contributiva, da isonomia e da progressividade. O princípio tributário da neutralidade é fundamentado na concepção neoclássica, segundo a qual o sistema tributário não pode romper o equilíbrio de mercado e, portanto, os impostos não podem afetar as decisões dos agentes econômicos na alocação dos recursos nas economias, o que afetaria a eficiência. Assim como os tributos não devem alterar a estrutura de distribuição de renda, pois esta, no modelo neoclássico<sup>4</sup>, é considerada ótima, antes da incidência dos impostos (Oliveira, 2001).

<sup>1</sup> Economista, Mestre e Doutorando em Política Social na Universidade de Brasília (UnB). Assessor de Política Fiscal e Orçamentária do Instituto de Estudos Socioeconômicos (Inesc). Contato: [evilasio@inesc.org.br](mailto:evilasio@inesc.org.br)

<sup>2</sup> Vide <http://www.brasil.gov.br/pac/economicas/economicas/desoneracao/>

<sup>3</sup> Lembrando que a PEC 41da Reforma Tributária proposta em 2003, destacava em sua exposição de motivos entre os objetivos da reforma “promover a justiça social, desonerando as pessoas de menor renda e ampliando a progressividade do sistema” (p. 13).

<sup>4</sup> Para compreensão da discussão e dos aportes teóricos fornecidos pelas diferentes escolas do pensamento econômico sobre a questão tributária, ver Santos (2001).

Contudo, o debate sobre a reforma tributária deveria ser pautado pela retomada dos princípios da equidade, da progressividade e da capacidade contributiva, no caminho da justiça fiscal e social, priorizando a redistribuição da renda (Hickmann; Salvador, 2006). As tributações da renda e do patrimônio nunca ocuparam lugar de destaque na agenda nacional e nos projetos de “reformas tributárias” após a Constituição de 1988. Assim, é mais do que oportuno recuperarem-se os princípios constitucionais basilares da justiça fiscal (equidade, capacidade contributiva e progressividade). A tributação é um dos melhores instrumentos de erradicação da pobreza e da redução das desigualdades sociais, que constituem objetivos essenciais da República, esculpidos na Carta Magna.

Este breve artigo tem por objetivo analisar a proposta de reforma tributária, no âmbito da PEC 233/2008, destacando as implicações para o financiamento das políticas sociais no Brasil, especialmente a seguridade social e a políticas de educação e trabalho.

A construção do Estado de Bem-Estar Social nos países desenvolvidos privilegiou a redistribuição da renda gerada por meio orçamento, com tributação sobre os mais ricos e transferências dos recursos dos fundos públicos, para os mais pobres. Nos países desenvolvidos foram realizadas reformas no segundo pós-guerra, como a tributária, a social e a trabalhista. Pela primeira vez, os ricos passaram a pagar impostos, especialmente com o mecanismo da progressividade sobre a renda e patrimônio. Construiu-se uma nova estrutura de redistribuição da renda, que veio a se sobrepor à estrutura capitalista distributiva primária constituída (lucros, juros, aluguéis de imóveis, salários e remunerações). Como isso, os mais ricos passaram a ser tributados consideravelmente com impostos sobre a renda, patrimônio e herança, permitindo a criação de fundos públicos para financiar a transferência de renda para a população de menor renda, combatendo a pobreza, o desemprego e a desigualdade social nos países desenvolvidos (Pochmann, 2004).

O Brasil, com base na experiência internacional e com objetivo de erradicar a pobreza, reduzir as desigualdades sociais e construir uma sociedade mais justa, deveria utilizar o sistema tributário como instrumento de distribuição de renda e riqueza, no caminho inverso do construído nas últimas décadas.

O nosso país encontra-se entre as dez economias mais ricas do mundo (World Bank, 2007), no entanto, possui uma das maiores concentrações de renda do planeta (PNUD, 2006). Apesar da melhoria no coeficiente de Gini, no período de 1995 a 2005, de 0,601 para 0,569, a concentração de renda do nosso país é equiparável à de alguns países da África Subsaariana, uma das regiões mais miseráveis do mundo. Os dados que são utilizados no cálculo do Coeficiente de Gini são baseados na Pesquisa por Amostra de Domicílios (Pnad) do IBGE, que subestimam a renda do capital: juros, lucros e aluguéis.

A questão relevante é a distribuição funcional da renda, que colabora para averiguar a desigualdades entre as diferentes classes sociais. Nesse sentido, o Sistema de Contas Nacionais (SCN) do IBGE apresenta informações protuberantes para análise da iniquidade social no Brasil. Os dados revisados do SCN pelo IBGE (2007) revelam a iniquidade em vigor no país: em 2000, os salários representavam 32,1% do PIB, reduzindo-se para 31,7%, em 2005; enquanto os lucros, mensurados a partir do excedente operacional bruto, aumentaram sua participação na renda nacional de 34% (2000) para 35,2%, em 2005.

O sistema tributário brasileiro não colabora para reverter essa situação. Ao contrário, tem sido um instrumento a favor da concentração de renda, agravando o ônus fiscal dos mais pobres e aliviando o das classes mais ricas. O Imposto de Renda (IR) tem sido utilizado como instrumento de renúncias fiscais e favorecido a elisão e o planejamento tributário (Salvador, 2007). Além do tratamento mais gravoso dos

rendimentos do trabalho e isentando os rendimentos do capital, como a distribuição do lucro. O que torna necessária uma profunda revisão do IR com objetivo de restabelecer o seu verdadeiro significado, contribuindo para assegurar a equidade horizontal e vertical na tributação (Dain, 2006).

### **Reforma tributária afeta o financiamento das políticas sociais**

A PEC da reforma tributária não aponta para a construção de um sistema tributário progressivo, pautado pela tributação da renda e do patrimônio. Além disso, as modificações propostas afetam a estrutura de financiamento das políticas sociais, particularmente, os recursos vinculados ao custeio da seguridade social, educação e trabalho. Os principais pontos da reforma tributária são:

a) a criação de um Imposto sobre Valor Adicionado (IVA-F), com a extinção de quatro tributos federais (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins; a contribuição para o Programa de Integração Social – PIS; a Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico incidente sobre a importação e a comercialização de combustíveis – Cide; e a contribuição social do Salário-educação);

b) a incorporação da Contribuição Social do Lucro Líquido (CSLL) ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ);

c) a redução gradativa da contribuição dos empregadores para previdência social, a ser realizada nos anos subsequentes da reforma, por meio do envio de um projeto de lei no prazo de até 90 dias da promulgação da PEC;

d) a unificação da legislação do Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Serviços (ICMS), a ser realizada por meio de lei única nacional e não mais por 27 leis das unidades da federação;

e) a criação de um Fundo de Equalização de Receitas (FER) para compensar eventuais perdas de receita do ICMS por parte dos estados; e

f) a instituição de um Fundo Nacional de Desenvolvimento Regional (FNDR), permitindo a coordenação da aplicação dos recursos da política de desenvolvimento regional.

O principal objetivo da reforma é a simplificação da legislação tributária, tanto por meio da redução das legislações do ICMS, quanto pela eliminação de tributos, trazendo maior racionalidade econômica e reduzindo as obrigações acessórias das empresas com custos de apuração e recolhimento de impostos. Além disso, a cobrança do ICMS no Estado de destino da mercadoria deverá eliminar a “guerra fiscal”.

A criação do IVA-F vai reduzir a cumulatividade do sistema tributário. Hoje, a Cide-Combustíveis e parte da arrecadação da Cofins e da Contribuição do PIS são cobradas diversas vezes sobre um mesmo produto, isto é, em todas as etapas de produção e circulação da mercadoria. O IVA-F vai tributar apenas o valor adicionado em cada estágio da produção e da distribuição. Assim, o valor do tributo poderá ser definido pela diferença entre o preço de venda do produto e o custo da aquisição, nas diversas etapas da cadeia produtiva. Contudo, em ambos os modelos, o tributo é repassado ao preço de venda do bem e do serviço, sendo pago, portanto, pago pelo consumidor final.

Aliás, o governo deveria aproveitar a oportunidade para regulamentar o Art. 150, § 5º, da CF “A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços”, assegurando maior transparência na arrecadação dos tributos.

A proposta de reforma traz avanços para as empresas, com a simplificação do recolhimento tributário, que poderá até resultar no aumento da eficiência econômica e da produtividade. Porém, a PEC não modifica a estrutura regressiva do sistema tributário brasileiro. O que ocorre é a alteração da regulação dos tributos indiretos, do regime cumulativo para a incidência sobre o valor adicionado. A marca principal do sistema tributário brasileiro, que é a sua enorme regressividade, permanece inelutável.

Apesar da insignificante arrecadação dos impostos que têm incidência sobre o patrimônio, que responderam, por exemplo, em 2007, por apenas 3,3% do montante arrecadado em tributos, a proposta de reforma tributária silenciou sobre o assunto. Convém lembrar que as 5 mil famílias mais ricas do Brasil têm em patrimônio algo em torno de 40% do PIB brasileiro (Pochmann, 2004).

A implicação mais importante da reforma tributária diz respeito ao financiamento da seguridade social, do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) e da educação básica (Salário-educação). Os três tributos mais relevantes que financiam a seguridade social no Brasil serão modificados. A Cofins e a CSLL serão extintas e haverá desoneração da contribuição patronal sobre a folha de pagamento, por meio de legislação específica, após as mudanças constitucionais. Para a seguridade social passam a ser destinados 38,8% do produto da arrecadação dos impostos sobre renda (IR), produtos industrializados (IPI) e operações com bens e prestações de serviços (IVA-F). Esse percentual é equivalente a proporção entre a arrecadação da Cofins e da CSLL e a receita arrecadada, em 2006, com IR, CSLL, Cofins, PIS, Cide, Salário-educação e IPI.

Essa modificação é o sepultamento da diversidade das bases de financiamento da seguridade social inscrita no Artigo 195 da Constituição de Federal (CF) de 1988, que ampliou o financiamento da previdência, saúde e assistência social para além da folha de salários, incluindo, a receita, o faturamento e lucro. A partir da reforma, restará inscrito no Art. 195 da CF, como base de financiamento da seguridade social, a contribuição sobre a folha de salários, a contribuição do trabalhador para a previdência social e a receita de concursos e prognósticos, sendo que a contribuição sobre folha de pagamento deverá ser reduzida ao longo dos próximos anos. Portanto, a idéia de orçamento de seguridade social diversificado em fontes de financiamentos retroagirá a situação anterior a da CF. Com isso, haverá perda da exclusividade de recursos para a seguridade social, que poderá ficar fragilizada em seu financiamento, dependendo de uma partilha do IVA-F e da arrecadação das contribuições previdenciárias.

Além disso, a desoneração da folha de pagamento via a redução da contribuição patronal para a previdência social, conforme Projeto Lei a ser enviado 90 dias após aprovação da PEC, vai significar uma perda de R\$ 24 bilhões para previdência social. Não existe nenhuma previsão de substituição desta contribuição por outro tributo no financiamento da previdência. Além do enfraquecimento da solidariedade no financiamento da previdência social, um compromisso historicamente construído no Brasil.

Convém lembrar que um dos maiores avanços dessa Constituição, em termos de política social, foi a adoção do conceito de seguridade social, englobando em um mesmo sistema as políticas de saúde, previdência e assistência social. Para tanto a CF apontou entre os princípios da seguridade social a diversidade da base de financiamento. Com isso, o artigo 195 da CF estabeleceu que além das contribuições dos empregados e empregadores, os recursos provenientes das contribuições sociais sobre o lucro, a receita, o faturamento, do importador de bens e serviços do exterior e a receita de concursos de prognósticos.

Mesmo que seja garantido um repasse à seguridade social com base em parte do orçamento fiscal, vai deixar de existir as receitas próprias da seguridade social prevista em orçamento exclusivo, como determina a CF. Com o tempo, a noção de separação da seguridade social vai-se desvanecer. As políticas sociais da saúde, assistência social e previdência terão que disputar recursos e enfrentar pressões no âmbito do orçamento fiscal, com os governadores e prefeitos, pois a base tributária será a mesma que é partilhada com os estados e municípios. Além da histórica pressão dos empresários por desoneração tributária e pelo destino de mais verbas orçamentárias para os investimentos.

O governo propõe na reforma tributária a desoneração da folha de pagamento, mediante a substituição da contribuição social do Salário-educação por uma destinação da arrecadação federal. O Salário- Educação é a contribuição social prevista no Artigo 212, § 5º da Constituição Federal: o ensino fundamental público terá como fonte adicional de financiamento a contribuição social do Salário-educação, recolhida pelas empresas na forma da lei.

A reforma tributária acaba com esta contribuição social específica para o financiamento da educação básica. No seu lugar, a PEC da reforma tributária prevê que em uma Lei Complementar será definido o percentual a ser destinado para o financiamento da educação básica, enquanto isso vai ocorrer uma destinação de 2,3% da arrecadação dos impostos sobre renda (IR), produtos industrializados (IPI) e operações com bens e prestações de serviços (IVA-F). Esse percentual é equivalente a proporção entre a arrecadação da Contribuição Social do Salário-educação e a receita arrecadada, em 2006, com IR, CSLL, Cofins, PIS, Cide, Salário-educação e IPI.

Em termos políticos, a mudança é grave. Um dos avanços da Constituição, em termos de políticas sociais foi a vinculação de recursos como uma das formas de enfrentar a perversa tradição fiscal existente no Brasil, cuja aplicação dos recursos do orçamento público sempre priorizou a acumulação do capital, submetendo as políticas sociais à lógica econômica. Vincular recursos significa, portanto, amenizar esta prática, assegurando que parte da receita seja obrigatoriamente destinada e exclusiva para o financiamento da área social. O objetivo é universalizar os direitos sociais: educação, previdência, saúde e trabalho. Mesmo que seja garantido um repasse à educação básica, com base em parte do orçamento fiscal, deixarão de existir as receitas próprias da educação.

O fim da fonte de recursos exclusiva para a educação básica poderá ter consequência para o Plano de Desenvolvimento da Educação (PDE), que tem a educação básica de qualidade como a prioridade, assim como, para o Plano Nacional de Educação (PNE) que tem entre outros objetivos, a elevação global do nível de escolaridade da população e a melhoria da qualidade do ensino em todos os níveis. Pois, a reforma tributária vai enfraquecer o financiamento da educação básica, fragilizando o aporte dos recursos necessários para o alcance das metas e dos objetivos estabelecidos nesses planos.

O PNE diz que a questão do financiamento da Educação, é o “requisito para o exercício pleno da cidadania, para o desenvolvimento humano e para a melhoria da qualidade de vida da população.” Contudo este ideal é colocado em xeque com a reforma tributária, pois a reforma pode inviabilizar os recursos vinculados aos fundos sociais. O Salário-educação é um dos recursos geridos pelo FNDE, representando 37% dos recursos do Fundo, em 2008. A arrecadação tem também uma quota que é repassada aos estados e municípios.

Os fundos sociais foram criados em um modelo em que os recursos reservados para executar certas políticas fossem administrados por conselhos de composição paritária. Neles, representantes governamentais e não-governamentais somam-se para acompanhar e fiscalizar políticas públicas. Por terem recursos originados na cobrança de taxas ou contribuições especialmente criadas para alimentá-los, estes fundos são formados por fluxos financeiros como lucros, receitas brutas, faturamentos, folhas de pagamentos (Rocha, 2002). Eles têm em comum uma relativa estabilidade na captação de recursos, deixando de depender de recursos do orçamento fiscal. Com a reforma tributária, a educação passar a depender da disputa pelos recursos do orçamento fiscal, que nem sempre tem como prioridade os gastos nas áreas sociais, fragilizando com isso o futuro do PDE e do PNE.

No mesmo sentido, a PEC da reforma tributária, ao extinguir a contribuição social para o Programa de Integração Social (PIS), acabará como uma fonte importante de financiamento do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) – cujos recursos são direcionados ao custeio do Programa do Seguro-desemprego, do Abono Salarial e, pelo menos 40%, ao financiamento de Programas de Desenvolvimento Econômico a cargo do BNDES. No seu lugar passam a ser destinados 6,7% do produto da arrecadação dos impostos sobre renda (IR), produtos industrializados (IPI) e operações com bens e prestações de serviços (IVA-F).

Os tributos que serão extintos com a reforma tributária deverão alcançar o montante de R\$ 153,8 bilhões, neste ano, conforme a previsão de receitas do Orçamento de 2008. Neste montante foi considerada a incidência da Desvinculação de Recursos da União (DRU), conforme demonstrado na Tabela 1. Essas receitas são vinculadas exclusivamente para fundos sociais que financiam as políticas da seguridade social (assistência social, previdência e saúde), educação e trabalho. A sua extinção significa o desmonte do financiamento da política social, conforme a estrutura de receitas exclusivas definida na Constituição, desde 1988. Os recursos para essas políticas serão repassados pelo orçamento fiscal, colocando a área social no âmago da disputa de receitas com os governadores, prefeitos e empresários. Isso vai ocorrer por dois motivos: primeiro, porque será a mesma base de partilha de tributos dos estados e municípios; segundo, há uma forte pressão de setores empresariais pelo aumento dos gastos orçamentários com investimento e por maior desoneração tributária.

Tabela 1 – Receitas Vinculadas as Políticas Sociais, em R\$ milhões

Políticas/Receitas	2006		2007		2008(1)	
	Sem DRU	Com DRU	Sem DRU	Com DRU	Sem DRU	Com DRU
Seguridade Social	119.096	95.277	136.874	109.499	155.639	124.511
COFINS	91.130	72.904	102463	81.970	114570	91.656
CSLL	27.966	22.373	34411	27.529	41069	32.855
Educação Básica	6.925	6.925	7.089	7.089	8.762	8.762
Salário-educação	6.925	6.925	7089	7.089	8762	8.762
FAT/Bndes	20.218	16.174	22.097	17.678	25.704	20.563
PIS	20.218	16.174	22097	17.678	25704	20.563
Total	146.239	118.376	166.060	134.266	190.105	153.836

Nota: Conforme estimativa de receitas da Lei Orçamentária de 2008.

Fonte: STN, SRFB e Siga Brasil, elaboração própria.

Por fim, a reforma tributária propõe adequações no art. 76 do Ato das Disposições Constitucionais, de modo a garantir a continuidade da DRU até 31/12/2011. A DRU desvinculação de 20% da arrecadação

de impostos e contribuições sociais. Hoje, a DRU transforma parte dos recursos que deveriam ser destinados ao financiamento da seguridade social em recursos fiscais para a composição do superávit primário e, por conseqüência, a sua utilização em pagamento de juros da dívida. Somente, em 2007, a DRU desviou R\$ 38,6 do Orçamento da Seguridade Social, conforme dados da Secretaria do Tesouro Nacional.<sup>5</sup> Esses recursos deveriam ser destinados às ações de previdência, saúde e assistência social, e poderiam ampliar os direitos relativos a estas políticas sociais, mas acabaram compondo o superávit primário. A reforma tributária perde oportunidade de extinguir a DRU, pois não há mais razão da sua existência, após consecutivas superações de metas de superávit primário.

### Referências bibliográficas

- CARVALHO, Fernando Cardim. Entre a política econômica e a questão social. In: *Observatório da Cidadania: Relatório 2005*, Rio de Janeiro, IBASE, 2005.
- DAIN, Sulamis. A economia política da reforma tributária de 2003. In: PINTO, Márcio. BIASOTO JR., Geraldo. *Política fiscal e desenvolvimento no Brasil*. Campinas: Editora da Unicamp, 2006, p. 371-398.
- HICKMANN, Clair; SALVADOR, Evilásio (Org.). *10 anos de derrama: a distribuição da carga tributária no Brasil*. Brasília: Unafisco Sindical, 2006.
- OLIVEIRA, Fabrício. *Economia e política das finanças públicas: uma abordagem crítica da teórica convencional, à luz da economia brasileira*. Belo Horizonte, 2001.
- PISCITELLI, Roberto. Reforma tributária: a unanimidade de cada. In: MORHY, Lauro (Org.). *Reforma tributária em questão*. Brasília: Editora da UnB, 2003, p. 83-90.
- POCHMANN, Marcio. Proteção social na periferia do capitalismo: considerações sobre o Brasil. *São Paulo em Perspectiva*, São Paulo, v. 18, n. 2, p. 3-16, 2004.
- \_\_\_\_\_ et al (Org.). *Os ricos no Brasil*. São Paulo: Cortez, 2004.
- PNUD. Relatório do Desenvolvimento Humano 2006. Nova York: Programa das Nações Unidas para Desenvolvimento, 2006. Disponível em: <http://hdr.undp.org>
- ROCHA, Paulo. Concepções dos fundos e seus impactos nas políticas sociais. In: MAGALHÃES JÚNIOR, José; TEIXEIRA, Ana Claudia (Org.). *Fundos públicos e políticas sociais*. São Paulo: Instituto Pólis, 2004. (Publicações Pólis, 45); Anais do seminário “Fundos Públicos e Políticas Sociais”, Ago. 2002, p. 85-92.
- SALVADOR, Evilásio. A distribuição da carga tributária: quem paga a conta? In: SICSÚ, João. *Arrecadação (de onde vem?) e gastos públicos (para onde vão?)*. São Paulo: Boitempo Editorial, 2007, p. 79-93.
- SANTOS, Reginaldo. *A teoria das finanças públicas no contexto do capitalismo*, São Paulo: Mandacaru, 2001.
- WORLD BANK. *World Development Indicators database 14 September 2007*. Disponível em: [http://siteresources.worldbank.org/DATASTATISTICS/Resources/GDP\\_PPP.pdf](http://siteresources.worldbank.org/DATASTATISTICS/Resources/GDP_PPP.pdf)

<sup>5</sup> Disponível em: [http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei\\_responsabilidade/RR0dez2007.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei_responsabilidade/RR0dez2007.pdf)

## REFORMA TRIBUTÁRIA E SUAS IMPLICAÇÕES PARA OS DIREITOS SOCIAIS (SEGURIDADE SOCIAL)

*Guilherme C Delgado*<sup>1</sup>

### **Introdução**

Recente iniciativa do Poder Executivo junto ao Congresso Nacional dá ensejo a um Projeto da Emenda Constitucional extenso (PEC 233/2008), com profundas alterações no Sistema Tributário Nacional, a ponto de ser definido pelos autores como uma reforma tributária ampla, a ser iniciada por esta PEC e sucedida por detalhada legislação infraconstitucional até 2015.

Este texto tem o propósito explícito de averiguar as implicações da reforma tributária ora em discussão sobre o sistema da seguridade social, que, diga-se de passagem, não é objeto explícito da Reforma. A consequência desta, tem implicações de tal gravidade sobre a seguridade, que nos obriga a fazer uma espécie de giro nos objetivos estratégicos declarados da Reforma; para falar sobre suas implicações naquilo que se nos afigura essencial – a segurança jurídica dos direitos sociais básicos.

Advirta-se desde logo que a Reforma declara-se neutra em relação à seguridade social, e em nenhuma justificativa oficial (Exposição de Motivos do Ministério da Fazenda) ou oficiosa (Posicionamentos do Relator ou Presidente da Comissão de Reforma na Câmara Federal) – declaram-se objetivos de justiça tributária ou equidade distributiva a esse Projeto.

Ao contrário, os objetivos explícitos e declarados do PEC 233/2008 são:

a) simplificar e desburocratizar o sistema tributário mediante uniformização de regras tributárias (ICMS), e reduzir tributos federais – eliminam-se várias Contribuições Sociais, substituídas por um novo tributo, Imposto sobre Valor Adicionado.

b) eliminar a guerra fiscal entre os entes federados;

c) desonerar de tributos (parcialmente, a folha de salário);

d) eliminar distorções da estrutura tributária, principalmente o viés da cumulatividade da taxaço em diversas fases da produção e circulação de bens e serviços; e

e) aumentar a eficiência e a competitividade geral da economia, com o que se espera acelerar o crescimento econômico.

### **1 Os efeitos da Reforma sobre o Orçamento da Seguridade Social**

Para melhor entendimento dos efeitos da Reforma Tributária em cogitação, vamos enunciar genericamente como é atualmente a estrutura de fontes e usos do sistema de seguridade (o orçamento da

---

<sup>1</sup> Professor da Universidade Federal de Uberlândia.

seguridade social), para em seguida verificar a mudança que se opera e, principalmente, as lacunas que se introduzem no atual ordenamento jurídico desse sistema.

Vejamos como é o quadro atual de garantia de recursos aos subsistemas da Seguridade Social (Saúde, Previdência, Assistência Social e Seguro-desemprego), cujo princípio norteador básico é a diversidade da base de financiamento (art. 194, parágrafo único, inciso VI da Constituição Federal).

Tabela 1 – Receitas da Seguridade Social

Fontes	Como Proporção do PIB (2005)		
	Volume Líquido a Seguridade Social em % do PIB	% individual	% acumulado
1. Contribuição de Empregadores e Trabalhadores	5,4	42,52	42,52
2. Cofins	3,4	26,77	69,29
3. Contribuição sobre Lucro Líquido	0,9	7,09	76,38
4. PIS-Pasep – parcela vinculada ao Seguro-desemprego	0,4	3,15	79,53
5. CPMF	0,5	3,93	83,46
6. Contribuição a Seguridade do Servidor Público	0,9	7,09	90,55
7. Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza	0,2	1,57	92,12
8. Recursos Ordinários do Tesouro	0,7	5,51	97,63
9. Outras Fontes	0,3	2,36	100,0
Total	12,7	100,0	100,0

Fonte: *Políticas Sociais – Acompanhamento e Análise*, Brasília: Ipea, n. 13, p. 37, ago. 2006.

Essa estimativa de fontes de recursos à Seguridade Social, que à exceção da CPMF está integralmente em vigor, é a base financeira sobre a qual repousam os quatro subsistemas de direitos sociais erigidos pela Constituição de 1988: o Sistema Único de Saúde, os dois Sistemas de Previdência Social (Regime Geral de Previdência Social e Regime Próprio de Previdência dos Servidores Públicos da União), o Sistema Único de Assistência Social e o Seguro-desemprego. O Fundo da Pobreza (fonte da Bolsa Família) também faz parte desse conjunto de fontes, mas pelo fato de não se configurar como direito social constitucionalizado, pode a qualquer momento ter destinação diversa daquele que ora apresenta, sem que isto afete a política social de Estado, o que não ocorre com a maior parte dos recursos destinados aos cinco sistemas citados anteriormente.

Observe-se uma cláusula fundamental que está implícita nessa estrutura de fontes, oriunda dos princípios da Seguridade Social (art. 194) e da sua regra de financiamento (art.195): haverá sempre obrigação de o Estado, por meio de “outras fontes”, complementar o total dos recursos, se aquelas (fontes) vinculadas não forem suficientes para suportar financeiramente os direitos sociais líquidos e certos requeridos e deferidos no ano fiscal. Essa regra veio a ser positivada em 2000, com a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar), que estabeleceu em seu artigo 24, a garantia contra cortes das despesas vinculadas aos direitos da seguridade social, segundo os conceitos das despesas específicas (pagamento de benefícios e atendimento ao SUS explicitamente citados) Essa combinação de regras

pressupõe o primado da precedência e prioridade do direito social no orçamento, ainda que algum teto orçamentário venha a ser atingido no ano fiscal.

Tabela 2 – Uso de Recursos Legalmente Vinculados à Seguridade Social (2005)  
(Despesas como % do PIB)

Sistemas e Programas vinculados a Seguridade Social	(Em % do PIB)		
	% do PIB	% Individual	% acumulado
1. Regime Geral de Previdência Social – Pagamento de Benefícios	7,14	56,08	56,08
2. Benefícios de Assistência Social (Loas)	0,47	3,69	59,77
3. Seguro-desemprego (Benefícios)	0,44	3,46	63,23
4. Atendimento no SUS	0,87	6,83	70,06
5. Regime de Previdência de Funcionários da União	2,14	16,81	-
- Subtotal 1 (1+2+3+4+5)	11,06	86,87	86,87
6. Outras ações e Programas da Previdência Social	0,37	2,91	89,78
7. Outras ações e Programas da Saúde	0,88	6,91	96,69
8. Outras ações e Programas da Assistência Social	0,09	0,71	97,40
- Subtotal 2 (6+7+8)	1,34	10,53	-
9. Despesa com Programas Voluntários do Governo (Bolsa Família)	0,33	2,59	100,0
Total	12,73	100	100,0

A estrutura de usos (despesas) da seguridade social mostra uma concentração muito alta de recursos nos benefícios pecuniários oferecidos pelo sistema – itens 1, 2 e 3 da Tabela 2 que, somados ao item 4 (atendimento no SUS), correspondem a 70% das despesas do Orçamento da Seguridade Social.

Mas, como a Lei de Responsabilidade Fiscal determinou a inclusão também das despesas com a Previdência dos servidores da União no Sistema, sobe para 86,9% o comprometimento de recursos com esses cinco sistemas. Essa categoria de benefícios goza atualmente de proteção jurídica e é insusceptível a cortes.

Confrontando-se as Tabelas de fontes e usos (Receitas/Despesas), percebe-se que restam relativamente poucos recursos para todas as outras funções de prestação de serviços – Saúde, Assistência e Previdência, que inclui toda a programação anual de cada Ministério, incluindo investimentos novos e custeio da máquina administrativa.

## 2 O que muda na Seguridade, com a Reforma

A reforma ora em discussão afeta o sistema de Seguridade Social nos seguintes aspectos:

- Desonera-se a contribuição patronal à Previdência Social (RGPS) em 6 pontos percentuais, ao ritmo de hum ponto percentual ao ano, ficando a compensação dos recursos desonerados do RGPS para providência posterior.

- Ficam extintas várias das “Contribuições Sociais” vinculadas à Seguridade Social listadas na Tabela 1 (Cofins, Contribuição sobre o Lucro Líquido e do PIS-Pasep), enquanto a CPMF não é objeto desta Reforma, o que equivale a excluí-la formalmente da base financiadora do Sistema.

- Para compensar a perda das “Contribuições”, a Reforma cria um novo conceito de vinculação tributária à seguridade social, que é explicitamente admitida como sendo igual à soma da Cofins, da Contribuição Sobre o Lucro Líquido, agregado à parcela do PIS que financia o Seguro-desemprego, segundo seus valores apurados em um dado ano (2006). Essa massa de recursos seria a nova destinação, explicitamente atribuída à Seguridade Social no novo texto constitucional. Essa nova vinculação correspondeu em 2005 a 37% do total das fontes federais financiadoras da despesa da seguridade social (Tabela 1). Há aí um limite quantitativo explícito no texto constitucional – explicitamente para a seguridade social e o Seguro-desemprego, completamente estranho ao tamanho atual do Orçamento da Seguridade Social.

- O novo texto da reforma mantém os recursos da folha de salários vinculados à Previdência Social e anuncia que, no futuro, serão realizadas novas vinculações de recursos para Previdência Social, com incidência na nova base fiscal criada (IVA + IPI + Imposto de Renda). Isto, pelo que se deduz, viria com legislação infraconstitucional, já que não se estabelece aqui o critério quantitativo explícito e suficiente pra compensar o déficit de caixa de Previdência Social, da desoneração criada pela Reforma e, ainda, o déficit de caixa do Regime Próprio dos Servidores Públicos.

- O texto da reforma é omissivo com relação às demais fontes que complementarizam nos níveis atuais o Orçamento da Seguridade Social. Além daquelas que são explicitamente mencionadas para serem intercambiadas – Cofins, CSLL e PIS –, a Folha de Salário do Regime Geral de Previdência é sabidamente credora de compensações, que estariam em “estudo” para posterior legislação.

Isto posto, o texto reformado estaria, na melhor das hipóteses e usando o exemplo do ano fiscal de 2005, recorrendo às fontes que supriram, no primeiro ano do período pós-reforma, cerca de 83,5% da despesa do sistema, nos níveis em que esta se deu em 2005 (sempre associada a proporções do PIB).

Isto significa, conforme o exemplo da Tabela 1, agregar todas as fontes (Cofins, CLSS, PIS e Contribuição Previdenciária). Mas, como nos anos subseqüentes haverá a desoneração parcial da Folha, esta proporção provavelmente diminuiria.

Os recursos que faltam – dentre os quais se destacam a CPMF, os Recursos Ordinários e Outras Fontes – põem sob sério risco a garantia jurídica de atendimento aos direitos sociais contemplados no Orçamento da Seguridade.

Observe-se ainda que, ao instituir no texto Constitucional, limites quantitativos explícitos daquilo que a reforma estabelece como teto de recursos para a Seguridade Social, muito aquém da base atual, sinaliza-se acentuado desconforto para a legislação infraconstitucional subseqüente, no que tenha a ver com financiar direitos, segundo o estatuto jurídico atual. Deve-se temer que a falta de recursos venha a ser resolvida casuisticamente no tratamento anual do Orçamento, ou que suscite uma garantia seletiva aos setores que consigam manter-se incólume aos cortes.

Finalmente, deve-se observar que a Reforma Tributária ignora completamente o conceito constitucional do Orçamento da Seguridade Social, tratando-o de forma parcial e fragmentária,

subestimando-o ou omitindo as necessidades de financiamento dos vários sistemas e programas que integram o sistema.

A conseqüência provável das novas regras é forte insegurança jurídica para os titulares de direitos nesse sistema. Ou, ainda, uma apropriação pelos grupos com maior capacidade de fazer prevalecer suas demandas.

Por tudo isso, parece-nos de maior temeridade votar até o dia 20 de julho o texto da atual reforma, como apressadamente programam os dirigentes do Congresso, sob pressão do Executivo, sem um debate mais transparente e aprofundado a respeito das conseqüências desse novo arranjo tributário para a garantia dos direitos sociais instituídos na Seguridade Social pela Constituição de 1988.

### **Síntese e conclusões**

O texto da proposta de reforma tributária ora em tramitação no Congresso Nacional, de autoria do Poder Executivo (PEC 233/2008), declara objetivos explícitos de simplificação, eficiência e desoneração tributária e assume forte poder de controle sobre o poder de tributar dos estados, em nome da eliminação da chamada “guerra fiscal”. Tais objetivos e os meios perseguidos para atingi-los mereceriam uma avaliação específica, que contudo não é objeto deste texto. A ausência de objetivos de justiça tributária ou equidade distributiva na Reforma, ou sua pretensa neutralidade neste campo, são desde logo motivos de preocupação, se se considera a reconhecida herança de desigualdade na captura das fontes e posterior utilização dos recursos tributários na economia e sociedade.

Por outro lado, de maneira sub-reptícia, o texto do Projeto de Reforma desestrutura completamente o perfil das finanças sociais construído desde a Constituição de 1988 no tocante ao Orçamento da Seguridade Social (Saúde, Previdência, Assistência Social e Seguro-desemprego). Em contrapartida, criam-se novos limites e regras constitucionais claramente insuficientes e estranhos à proteção dos direitos sociais básicos nesse sistema, susceptíveis de constranger, abafar ou negar a segurança jurídica dos titulares desses direitos.

As mudanças propostas, se consagradas em texto constitucional, comandariam uma legislação infraconstitucional fortemente restritiva ao chamado gasto social federal. Deixariam ainda os direitos sociais ao abrigo do sistema – atualmente garantidos pelo ordenamento jurídico, à mercê de ajustes casuísticos na conjuntura dos orçamentos anuais, sob forte disputa de interesses econômicos muito poderosos.

É sábia a regra constitucional original (arts. 194 e 195 da CF) que cuidou de conceder prioridade objetiva, vinculando alguns recursos *ex-ante* para garantir direitos sociais em determinadas situações de risco ou atendimento de serviços básicos relacionados a direitos e explicitamente assumidos no sistema de seguridade social, tais como idade avançada, invalidez, viuvez, reclusão, doença, proteção ao menor, desemprego involuntário, atendimento dos serviços de saúde etc. Os frutos dessas regras são o principal legado distributivo da Constituição de 1988, contribuindo decisivamente para melhoria do bem-estar social dos grupos vulneráveis da sociedade, sendo provavelmente o seu lado crítico a amplitude da cobertura atingida, que longe está ainda de ser universal.

Não é ocioso destacar que esse sistema de garantia de direitos básicos, cujo estatuto ético-normativo é o da proteção social pública, é necessariamente exigente em recursos econômicos, parte dos

quais é cobrada dos beneficiários diretos, sob o formato de contribuições securitárias, enquanto outra parte importante o é sob a forma de tributos do conjunto da sociedade. Estes últimos devem cumprir uma função tipicamente re-distributiva – destinados prioritariamente àqueles sem capacidade contributiva no seguro social ou a toda a sociedade, no caso dos serviços universais de saúde.

Quando o sistema tributário é reformulado e afeta de maneira radical o sistema de proteção social, seria de se esperar, numa sociedade democrática, um amplo debate sobre suas conseqüências sobre direitos sociais. Infelizmente, o debate público tem-se cingido aos aspectos de interesse do mundo empresarial. Os setores sociais afetados pelas potenciais mudanças estão de certa forma marginalizados do debate político, cooptados pelas pressões oficiais ou simplesmente distanciados da esfera pública pela enorme cortina de silêncio com que a mídia encobre o tema. Mas os riscos de retrocesso institucional são fortes; podem contudo ser revertidos, se o argumento da legitimidade da reforma for levantado oportuna e significativamente.

A advertência para o risco da desestruturação dos direitos sociais foi oportunamente captada por várias organizações da sociedade civil, tendo a frente a CNBB, que se manifestou publicamente (meados de julho) sobre os efeitos negativos do Projeto, relativamente ao sistema de seguridade social, ponderando junto a Presidência da República e o Congresso Nacional sobre a necessidade de mudanças, como também de rumos éticos relacionados aos princípios de justiça tributária, também ignorados na proposta de reforma.

## LONGE DO IDEÁRIO DE JUSTIÇA TRIBUTÁRIA: SIMPLIFICAÇÃO COM RISCOS PARA A SEGURIDADE SOCIAL

*Flávio José Tonelli Vaz*<sup>1</sup>

### **Introdução**

O sistema tributário brasileiro apresenta inúmeras distorções. Estamos diante de um modelo no qual a maior parte das receitas advém de tributos indiretos, praticamente ignorando a grande propriedade e as rendas dela decorrentes. Mesmo tributos tipicamente diretos, numa clara inversão, podem ter como base de cálculo o faturamento. O Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), que busca alcançar o lucro operacional das empresas, teve, em 2007, quase 28% da sua arrecadação incidente sobre o faturamento dessas empresas. Essa parcela tem os mesmos efeitos de qualquer tributo indireto;<sup>2</sup> que são facilmente incorporados aos preços.

Inúmeros estudos apontaram as injustiças geradas pela concentração de tributos dessa natureza, que penalizam os segmentos de menos poder aquisitivo e, portanto, menor capacidade contributiva. A maior distorção desse modelo é ser incapaz de agir como um instrumento efetivo de combate aos desequilíbrios econômicos e sociais.

Ao construir a sua segunda proposta de reforma tributária, no entanto, o governo federal optou por priorizar alterações voltadas para a simplificação do sistema, a desoneração da produção e a eliminação da chamada “guerra fiscal” entre os estados. Embora importantes, essas mudanças não resolverão as iniquidades dos tributos no Brasil, pois não estão acompanhadas de dispositivos voltados para a justiça tributária, como a progressividade e a tributação da propriedade e da renda dela derivada, o combate à fraude ou à sonegação.

Do ponto de vista do financiamento da seguridade social, a proposta acaba com a pluralidade de fontes de financiamento prevista na Constituição: deixarão de existir as contribuições sociais sobre o faturamento e o lucro. Como contribuições sociais pagas pelas empresas, remanescerão tão somente as contribuições previdenciárias e, mesmo assim, com uma desoneração progressiva, que se pretende sem compensações para a previdência social.

As mudanças simplificam por meio de uma consolidação, agregando as contribuições sociais extintas a impostos que possuem similaridade em sua base de incidência. A proposta não põe fim ao Orçamento da Seguridade Social, mas ele será, basicamente, financiado com os recursos do Regime Geral de Previdência Social e “transferências de recursos fiscais”, determinados constitucionalmente.

---

<sup>1</sup> Formado em direito pela UNB. É assessor técnico na Câmara dos Deputados atuando nas áreas de orçamentos, contas públicas e seguridade social.

<sup>2</sup> Pelos dados de 2007, dos R\$ 69,859 bilhões arrecadados pelo IRPJ, apenas R\$ 50,364 bilhões o foram pelo sistema de lucro real, os demais são relativos a lucro presumido e simples e outros calculados sobre o faturamento das empresas. Fonte: Receita Federal. Boletim de Análise da Arrecadação das Receitas Federais, dezembro de 2007. Disponível em: [www.receita.fazenda.gov.br/arrecadacao/default.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/arrecadacao/default.htm). Acesso em 10 jul. 2008

Sob esse aspecto é preciso investigar se há diminuição das fontes de financiamento e ainda há outras conseqüências para o modelo que hoje sustenta o conjunto das ações, programas e benefícios da Seguridade.

Outro ponto precisa ser analisado: se a incorporação das contribuições sociais em impostos não deformará ainda mais um modelo que tem como base tributos indiretos. Como a maior parte da tributação indireta da União está concentrada na seguridade, o uso desses recursos em programas sociais diminui o efeito regressivo dessa tributação. O que ocorrerá com a incorporação a impostos, onde vigora o princípio da desvinculação?

Esse artigo pretende analisar efeitos dessas mudanças para a Seguridade Social, discutindo possíveis conseqüências sobre o financiamento de seus programas, as ações e serviços. O governo apresenta a sua proposta como neutra do ponto de vista da repartição dos recursos arrecadados. Essa afirmação precisa ser verificada e outras conseqüências, identificadas. Estar alerta para os possíveis problemas é o pressuposto básico para uma real participação da sociedade nesse importante debate.

### **A proposta do governo e seus efeitos sobre a alocação de recursos para a Seguridade Social**

O texto incorpora contribuições sociais e econômicas a impostos. Dessa forma, a Cofins e o PIS/Pasep seriam extintos e fundidos no novo imposto sobre valor adicionado (IVA-F). Recebe igual tratamento a contribuição econômica sobre combustíveis (Cide-Combustíveis). Por sua vez, a Contribuição Social sobre o Lucro seria também extinta e incorporada ao IRPJ.

Conforme pode ser visto na Exposição de Motivos que acompanha a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) n. 233/2008,<sup>3</sup> o governo pretende atingir três objetivos adicionais com a simplificação: facilitar a desoneração dos investimentos produtivos; desonerar a folha de salários; e diminuir o efeito cumulativo da incidência dos diversos tributos nas várias etapas do processo de produção e circulação de bens e serviços. A primeira é apontada como importante para um modelo de desenvolvimento; a segunda, como elemento de formalização da mão-de-obra; e a terceira, como fundamental para diminuir a concorrência predatória das importações.

Por alterar a base da arrecadação federal, ampliando a receita de impostos e diminuindo a relativa a contribuições sociais e econômicas, a proposta muda as bases de repartição tributária e de vinculação à educação, à seguridade etc. Foi tomada como referência a arrecadação de 2006 e o modelo de repartição e vinculações pretende-se neutro em relação àquele exercício. Ou seja, se as receitas do novo IVA-F e do IR forem suficientes para acumularem o que antes era arrecadado em cada imposto ou contribuição extinta e fundida, os critérios de repartição presentes na PEC reproduzem as mesmas proporções de 2006.

A Tabela 1 apresenta uma simulação da reforma explicitando exclusivamente os seus efeitos sobre a Seguridade Social. Como o governo não apresentou esse exercício, não se pode verificar o efeito final e certificar-se que os percentuais propostos são realmente neutros. Na Tabela foram considerados tão somente a receita de cada imposto ou contribuição, não se computando para cada caso as receitas de juros, multas, parcelamentos, recuperação de dívida etc.

---

<sup>3</sup> A proposta do governo (PEC 233/2008) está tramitando em conjunto com a PEC 31/2007. Todos os elementos e informações que compõem a tramitação dessa emenda (inclusive todas as emendas, relatórios, votações e cada etapa da tramitação) podem ser acessados diretamente na página da Câmara dos Deputados nos seguintes endereços: [http://www.camara.gov.br/sileg/Prop\\_Detalhe.asp?id=347421](http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=347421) e [http://www.camara.gov.br/sileg/Prop\\_Detalhe.asp?id=384954](http://www.camara.gov.br/sileg/Prop_Detalhe.asp?id=384954).

Tabela 1 – Simulação dos efeitos imediatos para a Seguridade Social da reforma tributária

Itens da receita tributária e de contribuições Apenas os que são objeto de alteração pela PEC		
	R\$ milhões	
Situação Atual - valores realizados	2006	2007
Receitas do Orçamento Fiscal	163.627	190.091
Impostos	148.886	175.060
Imposto de renda	122.130	143.909
IPI	26.755	31.151
Cide-Combustíveis	7.815	7.943
Salário educação	6.926	7.089
Receitas do Orçamento da Seguridade Social	261.396	299.039
Contribuição Previdenciária	123.520	140.412
COFINS	88.368	99.918
CSLL	26.441	33.070
PIS/PASEP (inclusive transferência BNDES)	23.067	25.639
Soma parcial de receitas	425.023	489.130
Situação na PEC reforma tributária - simulação de distribuição	2006	2007
Imp Renda + CSLL	148.571	176.979
IVA-F (Cide-Comb+COFINS+PIS/PASEP+SalEducação)	126.176	140.589
IPI	26.755	31.151
Contribuição previdenciária	123.520	140.412
Soma parcial de receitas	425.023	489.130
Vínculos da Seguridade	260.704	299.079
Seguridade Social - previdência	123.520	140.412
Seguridade Social (38,8% (IR+IPI+IVA-F))	116.983	135.303
Seguro desemprego, abono e transferência BNDES (6,7% (IR+IPI+IVA-F))	20.201	23.364
Saldo da seguridade Social	-692	40

*Notas:*  
- estão computadas tão somente as receitas do principal de cada imposto ou contribuição, excluídas as receitas de multas, juros, parcelamentos, dívida ativa etc.;  
- não estão considerados os efeitos da desoneração sobre a folha de salário e as res

Fonte: Relatórios de arrecadação líquida da STN, organização do autor

Os números finais encontrados demonstram pequenas perdas para a Seguridade, mas um grande efeito negativo sobre as receitas associadas aos programas de seguro desemprego, abono salarial e para as transferências para o BNDES (programas hoje vinculados ao PIS/Pasep). Como a simulação envolve os números de 2006 e 2007, também não estão ponderadas as perdas que decorrerão da desoneração da folha de salários pela redução da alíquota patronal previdenciária, que entrará em vigor no segundo ano da promulgação da reforma.

As perdas, proporcionalmente pequenas em 2006, foram praticamente zeradas em 2007. Seria necessário verificar esse efeito ao longo de 2008, pois a CSLL foi ampliada para repor em parte as perdas da CPMF. Mantidos sem alteração esses índices referenciados em 2006, esse aumento estaria perdido para a Seguridade, sendo incorporado ao Orçamento Fiscal.

### Os efeitos sobre o modelo de exclusividade de fontes

A reforma mantém a vinculação de recursos para a seguridade, esse montante até deveria ser revisto para incorporar as variações tributárias ocorridas em 2008. A grande transformação é, portanto, o fim

do modelo de fontes próprias e exclusivas. A Seguridade passará a ser financiada com recursos transferidos do orçamento fiscal. Isto faz uma grande diferença.

No atual modelo, as fontes próprias da Seguridade não podem ser rivalizadas com despesas fiscais (infra-estrutura, educação, defesa, justiça, segurança, funcionamento dos diversos órgãos etc.). Ao serem substituídas por uma fração da arrecadação de impostos, qualquer carência de recursos para as despesas do Orçamento Fiscal poderá ser creditada às transferências para cobrir o pagamento de benefícios previdenciários ou para o aumento dos gastos com saúde e assistência social.

Desde 1994, recursos da Seguridade são desvinculados e repassados para o Orçamento Fiscal, e nenhum discurso minimamente razoável pode responsabilizar as ações da seguridade pela falta de recursos para outras despesas.

A reforma faz a inversão; será o Orçamento Fiscal a financiar a Seguridade. Doravante, qualquer necessidade do Orçamento Fiscal será acompanhada de propostas para diminuir os índices de vinculação à seguridade. Para se ter uma idéia, pelo método proposto de repartição tributária, a parcela que é entregue aos estados e municípios é calculada após a subtração dos recursos da Seguridade. Isto significa que a simples redução da vinculação à Seguridade já aumenta automaticamente esses repasses para as unidades da Federação. Vale lembrar que essa é uma pressão enorme exercida sobre o Congresso, especialmente porque nos últimos 15 anos essa repartição foi duramente atingida pela concentração de recursos na União.

O Orçamento da Seguridade Social não foi criado para ser superavitário, muito menos diante de tantas carências em todas as suas áreas. Mas essa situação tem sido uma importante arma para a defesa da ampliação dos investimentos nos diversos programas e para o enfrentamento do discurso do déficit da previdência social. A reforma não pode colocar em risco esses direitos.

Aliás, essa já é uma preocupação concreta a partir deste ano. Com o fim da CPMF, e ainda com os efeitos da Desvinculação de Receitas da União (DRU) mantida pela PEC, a Seguridade Social poderá deixar de ser superavitária. Em valores de 2007, a perda da CPMF (R\$ 36 bilhões) e a subtração de recursos pela DRU (R\$ 33 bilhões), esgotariam facilmente os R\$ 60,6 bilhões de superávit da seguridade verificados no exercício.<sup>4</sup> Ressalte-se que nem a extinção da CPMF nem a renovação da DRU resultam dessa reforma tributária, mas a proposta nem se dispôs a compensar a Seguridade pela perda da CPMF, nem acabou com a DRU, dando pistas de que a sua renovação será novamente pedida antes mesmo que a reforma tributária entre completamente em vigor.

Também a desoneração da folha de salários muda de patamar. Desde a EC n. 20, as empresas podem pagar as contribuições sociais por meio de alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica ou da utilização intensiva de mão-de-obra. Propicia-se uma melhor adequação à capacidade econômica, aos altos lucros decorrentes de modernização tecnológica e do uso intensivo de capital. Há ainda a possibilidade de, parcial ou integralmente, alguns segmentos da economia substituírem a chamada cota patronal pelo aumento de suas contribuições sobre o faturamento ou o lucro. A reforma não revoga esses dispositivos, mas os torna inócuos, pelo fim dessas contribuições. Sem mecanismos viáveis de compensação, a desoneração da folha, que poderia ser um importante instrumento de formalização e de combate à terceirização, significará uma desoneração do capital. Ao invés de uma mudança no fato gerador

---

<sup>4</sup> Dados da Anfip, ver nota 3.

do tributo, estaremos implementando mais uma renúncia determinada constitucionalmente, a exemplo das imunidades da filantropia e do setor exportador rural.

Informações importantes estão fora desse debate. A contribuição patronal representou em 2007, R\$ 54,8 bilhões (cerca de 40% da receita previdenciária), e cada ponto percentual de diminuição da cota patronal representa R\$ 2,7 bilhões a menos de receitas. Ressalte-se que a imensa maioria das empresas é (ou pode ser) optante pelos sistemas Simples, quando a contribuição patronal já é calculada sobre o faturamento. A desoneração da reforma está dirigida para as maiores empresas ou as de setores específicos que estão impedidas de optarem pelo sistema simplificado. Assim, ou estamos desonerando as grandes empresas de pagarem a previdência, ou estamos falando de casos específicos, onde a melhor solução pode estar em medidas pontuais.

Outros pontos podem ser levantados tendo como eixo a extinção das contribuições sociais e o agravamento das injustiças do modelo tributário brasileiro.

A Cofins e o PIS/Pasep são tributos indiretos e, portanto, injustos na sua tributação. Mas, esses recursos são utilizados em despesas da seguridade social e devolvidos em programas mais identificados com a justiça social<sup>5</sup>, minorando em parte os efeitos perversos da tributação indireta. Para esse montante substancial de recursos (R\$ 129 bilhões em 2007<sup>6</sup>), a incorporação desses recursos a um imposto substituirá o princípio da vinculação e seletividade do uso pelo princípio da desvinculação, uma das principais características dos impostos. Hoje, 70% da tributação indireta praticada pela União são destinados à Seguridade; pela reforma, esse montante cairia para apenas 38,8%. Não devemos agravar os problemas de uma tributação equivocada.

Hoje, é juridicamente aceito que as contribuições sociais podem identificar um mesmo fato gerador, por exemplo, o lucro, e tributá-lo diferentemente de acordo com o setor econômico de atuação da empresa<sup>7</sup>. Quantos anos de embates judiciais seriam necessários para pacificar o entendimento de que a legislação do Imposto de Renda pode determinar a aplicação de alíquotas diferentes para duas empresas, ambas com lucro operacional de R\$ 1 bilhão, exclusivamente por atuarem em diferentes segmentos econômicos? Não podemos perder esse elemento importante de justiça tributária.

### **Perspectivas de alterações na reforma**

A PEC já sofreu algumas modificações em sua tramitação na Comissão de Constituição e Justiça da Câmara e o relator perante a comissão especial já anunciou outras.

A CCJ entendeu que a transformação das contribuições em impostos fez com que perdessem suas propriedades, dentre elas a excepcionalidade da noventena (possibilidade de um aumento de alíquota ou base de cálculo ser implementada no mesmo exercício financeiro, decorridos apenas 90 dias de sua publicação). Essa exceção, que priorizava a concretude do direito social sobre o direito individual (de não ser surpreendido pelo aumento dos impostos), perde a sua razão de existir, quando se trata de um imposto que

<sup>5</sup> Há desvios, como a Desvinculação das Receitas da União ou o pagamento de aposentadorias de servidores públicos e militares. Sobre esse assunto ver Anfip – Análise da Seguridade Social em 2007. Disponível em: [www.anfip.org.br](http://www.anfip.org.br).

<sup>6</sup> Dados da Receita Federal, vide nota 1.

<sup>7</sup> Às empresas do setor financeiro, que têm lucrado historicamente acima dos demais setores econômicos, as contribuições sociais são diferenciadas, seja as incidentes sobre o lucro, seja sobre o faturamento.

tem por natureza o financiamento do Estado e não a sua desvinculação a um determinado uso. Esse é apenas um dos retrocessos dessa mudança. Perde a Seguridade e a sua função primordial de assegurar direitos à saúde, à previdência e à assistência social.

O relator na comissão especial já estuda a não incorporação da Cide-Combustíveis ao novo IVA-F. Com essa mudança, todo o novo imposto sobre valor agregado seria composto exclusivamente com recursos da Cofins e do PIS/Pasep. A utilização desses recursos como imposto, agravaria ainda mais os efeitos perversos da tributação indireta, afastando ainda mais o anseio de medidas de justiça tributária.

Será necessário um grande enfrentamento para que as emendas que defendem a Seguridade sejam aprovadas. É importante manter a existência das Contribuições Sociais. Para atender ao propósito da simplificação, basta que essas contribuições sejam cobradas como adicionais dos respectivos impostos ou, em último caso, como um percentual deles.<sup>8</sup>

### **A título de conclusão**

A proposta de reforma tributária erra quando se omite frente à regressividade e iniquidade do modelo vigente e, ainda mais, quando pode agravar todos esses problemas.

Ao invés de diminuir essa tributação, buscando alcançar a grande propriedade, principalmente a financeira, a reforma desvincula dos programas sociais esses recursos que se originaram em tributos indiretos. Como a maior parte da tributação indireta da União está concentrada na seguridade, o uso desses recursos em programas sociais diminui o efeito regressivo dessa tributação. A incorporação das contribuições sociais em impostos, deformará ainda mais um modelo que tem tributos indiretos como base.

A emenda erra ainda mais ao colocar em risco o financiamento da Seguridade Social. Não tanto pela perda de recursos, que afinal pode ser corrigida pela mudança dos índices nela constantes. Mas, principalmente, pelo fim da exclusividade das fontes do Orçamento da Seguridade, que passará a ser coberto com repasses do Orçamento Fiscal. São incalculáveis as conseqüências que podem advir dessa inversão, especialmente pela introdução da seguridade no ambiente de disputa alocativa dos recursos públicos.

Embora num claro desvio de finalidade, hoje é o Orçamento da Seguridade que financia o Orçamento Fiscal. Mesmo assim, ainda é muito difícil a luta pela ampliação e melhoria das ações de saúde, assistência e previdência. Invertida essa situação, passando o Orçamento Fiscal a financiar a Seguridade vislumbram-se maiores embates.

Por todas essas questões, é importante que a proposta seja alterada para que se mantenham as contribuições sociais, fontes próprias e exclusivas para a Seguridade Social.

### **Referencias bibliográficas**

ANFIP. *Análise da Seguridade Social*, 2006, maio 2007.

---

<sup>8</sup> Uma emenda com esse teor foi apresentada à reforma tributária e está encabeçada pelas Deputadas Federais Jô Moraes (PCdoB/MG) e Rita Camata (PMDB/ES). Essa proposta mantém as contribuições sociais sobre o faturamento e o lucro enquanto fonte específica do Orçamento da Seguridade Social, mas determina que essas contribuições sejam cobradas como uma alíquota adicional aos impostos sobre o valor adicionado e o IRPJ.

ANFIP. *Análise da Seguridade Social*, 2007, maio 2008.

BOSCHETTI, Ivanete; SALVADOR, Evilázio. Orçamento da seguridade social e política econômica – perversa alquimia. *Serviço Social & Sociedade*, São Paulo: Cortez, n. 87, Especial 2006.

IPEA. Justiça Tributária, Iniquidades e Desafios. 2008. Apresentação na Comissão Especial que analisa a proposta de reforma tributária (PEC 31/2007) na Câmara dos Deputados. Maio 2008. Disponível em: [www.ipea.gov.br/sites/000/2/pdf/08\\_05\\_15\\_DesigualdadeJusticaTributaria.pdf](http://www.ipea.gov.br/sites/000/2/pdf/08_05_15_DesigualdadeJusticaTributaria.pdf). Acesso em: jul. 2008.

KUCZYNSKI, Pedro-Pablo; WILLIAMSON, John. *Depois do Consenso de Washington*. São Paulo: Saraiva, 2004.

MIRANDA, Sérgio. *Verdades e mentiras da Lei de Responsabilidade Social*. Brasília: Câmara dos Deputados, 2001.

SICSÚ, João (Org). *Arrecadação (de onde vem?) e gastos públicos (para onde vão?)*. São Paulo: Boitempo, 2007.

SILVEIRA, Geovana Faza da. As contribuições sociais no contexto do Estado Democrático de Direito e o problema da desvinculação do produto arrecadado. *Revista Dialética de Direito Tributário*. n. 105, Jun. 2004.

UNAFISCO Sindical. *10 anos de derrama: a distribuição da carga tributária no Brasil*. 2006.

## A EDUCAÇÃO E A REFORMA TRIBUTÁRIA

*Paulo Sena*<sup>1</sup>

A Educação brasileira é, principalmente, financiada por tributos. São duas as grandes fontes que a sustentam:

i) receita de impostos vinculada à manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), estabelecida pelo art. 212, caput, da Constituição Federal (CF) de 1988 (em 2007, essa receita foi de cerca de R\$ 13 bilhões); e,

ii) contribuição social do Salário-educação, prevista no art. 212, § 5º da CF (em 2007, foram arrecadados cerca de R\$ 7 bilhões).

A proposta de Reforma Tributária consubstanciada na PEC n. 233/08 (apensa à PEC n. 31/07) toca nestes dois pilares.

A proposta substitui contribuições sociais e econômicas (Cofins, PIS, Cide-Combustíveis e Salário-educação) pelo Imposto de Valor Agregado (IVA-FA), consequência, em relação à receita vinculada, seria o alargamento da base de cálculo, propiciado pela transformação de contribuições em imposto. Este efeito, entretanto, é anulado pela previsão em inciso acrescentado ao § 1º do art. 212, de uma *nova dedução*, de forma a manter o mesmo patamar de recursos, de acordo com a tese do Ministério da Fazenda de manter a “neutralidade financeira”. Ocorre que a “neutralidade” congela um momento em que, por exemplo, a contribuição da esfera federal ao esforço federativo de gasto com a educação pelos poderes públicos decresceu, desde 1995, de 23,8% para 19,1% em 2005.

Segundo dados do Ministério da Fazenda, a base praticamente dobraria. Assim, em decorrência da posição daquele órgão, a nova dedução (art. 159 da PEC n. 233/08) atinge 50,3% do conjunto de três impostos – o IR, o IPI e o IVA. Se, ao longo da tramitação, estes percentuais forem alterados, a dedução pode ser maior.

É importante, também, aprimorar a transparência no processo de discussão. O principal imposto que financia a educação é o ICMS. Assim, é importante que o impacto *em cada estado* seja objeto de simulações e cenários, a serem estudados pelo Governo Federal, assim como as eventuais repercussões no FPM e FPE.

Além do impacto financeiro, que o Ministério da Fazenda pretende que seja neutro, há um impacto na dimensão dos princípios: a vinculação, estabelecida pelo poder constituinte originário, é relativizada e enfraquecida, ensejando a preocupação, com a criação deste precedente, de novas deduções no futuro, sempre que houver alguma turbulência fiscal – situação vivida por exemplo quando a “crise da Rússia” levou ao congelamento do valor mínimo do Fundef (R\$ 315,00), no período inicial de sua efetiva implementação, acarretando um efeito negativo naquilo que os institucionalistas denominam *path dependence*; um mau começo compromete a trajetória da política pública. E assim, foi aniquilado o potencial efeito de redução das desigualdades regionais no período de vigência do Fundef.

<sup>1</sup> Consultor Legislativo da Câmara dos Deputados. Doutorando – FE/UnB.

Ora, o constituinte originário estabeleceu o patamar mínimo de 18% da receita de impostos para a União e de 25% para os entes subnacionais. Não previu que a União fosse reagir ao que entendeu ser uma partição tributária que não a beneficiava, pela via do crescimento de arrecadação por meio de contribuições não compartilhadas. Este mecanismo configurava, ao mesmo tempo, uma violação do pacto federativo e um expediente para fugir à vinculação. Além disso, a vinculação foi enfraquecida com o advento do Fundo Social de Emergência (FSE), substituído pelo Fundo de Estabilização Fiscal (FEF) e finalmente pela Desvinculação das Receitas da União (DRU), que retira recursos da MDE no plano federal. Também neste aspecto, a reforma tributária peca por não excluir a Educação da DRU, que vigorará até 2011.

No que se refere à contribuição do Salário-educação, a proposta da PEC nº233/08 é de que seja extinta, com substituição por uma nova “mini-vinculação”, no patamar de 2,3% (correspondente à arrecadação do SE, para o ano de 2006) para um prazo de transição, até a aprovação de Lei Complementar, sendo a base de cálculo constituída pelo IVA, IPI e IR. Não há constitucionalização do patamar *para além do prazo de transição*. A proposta não prevê que a Lei Complementar estabeleça no mínimo 2,3%, mas que este seja o patamar praticado *até a aprovação da Lei Complementar* que, em tese, pode aumentá-lo ou diminuí-lo. Além de ser transitório, há um teto de 4,8%, compartilhado entre o percentual do substituto do Salário-educação e as despesas anteriormente financiadas com recursos da Cide: a majoração de um implica a redução do outro.

A justificativa para a extinção do Salário-educação é a desoneração da folha, aspecto importante, mas que, a rigor, não é um debate constitucional, mas infraconstitucional, já que o critério e a alíquota são definidos em lei ordinária. Assim, o tema não precisava figurar na reforma. Observe-se, ainda, que o Salário-educação corresponde a 2,5% na folha, enquanto as contribuições para o “sistema S” representam 3,1% e sua alteração não foi proposta pelo governo no plano constitucional, o que de certa forma indica os parceiros e setores preferenciais para negociação.

Além disso, em relação a esta garantia provisória (minivinculação de 2,3%), cabe indagar sobre os ritmos do crescimento de arrecadação e da eventual renúncia fiscal envolvendo estes tributos, considerando, entre outros aspectos, a intenção de elaborar uma política industrial que envolverá algum nível de renúncia tributária.

Há, pois, algumas preocupações em relação ao encaminhamento da Reforma Tributária, sobretudo porque, para além da discussão de perdas financeiras ou não, passa-se ao largo do debate sobre as necessidades e demandas da Educação brasileira, reconhecidas em lei, a partir da aprovação do Plano Nacional de Educação.

## REFORMA TRIBUTÁRIA E O FINANCIAMENTO DAS POLÍTICAS DE TRABALHO E RENDA NO BRASIL

*José Celso Cardoso Jr.*<sup>1</sup>  
*Carolina Veríssimo Barbieri*<sup>2</sup>

### **1 O contexto geral e a janela de oportunidade perdida**

Promover alterações qualitativas no arcabouço tributário das nações tem sido algo – ao mesmo tempo – muito necessário e difícil de implementar pelos governos. No caso brasileiro, um dos problemas mais evidentes é que, a despeito do contexto atual de relativo crescimento econômico (o que, em tese, já poderia ser considerado um fator positivo para a empreitada), a proposta em pauta está centrada numa tentativa de resolução parcial e de curto prazo dos problemas tributários nacionais, em detrimento de uma reforma mais estruturante e abrangente do sistema como um todo.

Ao afirmar isto, não queremos menosprezar nem as complexidades técnicas de iniciativas de reformas deste tipo, nem as dificuldades políticas para a geração dos consensos necessários à aprovação das propostas no âmbito parlamentar e à aceitação e implementação das mesmas pelas esferas federativas envolvidas. Temos ciência de que é necessária toda uma engenharia política e tributária para alterar a estrutura final do financiamento público, posto tratar-se do mecanismo mediante o qual uma sociedade interfere na distribuição primária da renda. Justamente por isto, torna-se fundamental atentar para o princípio que historicamente costuma justificar mudanças tributárias nos países, vale dizer, o princípio da vinculação entre base nacional da acumulação capitalista e base ótima de tributação.

No Brasil, por exemplo, ainda que de maneira não declarada ou totalmente consciente, a estrutura tributária sempre se moveu e foi-se alterando em direção à chamada base ótima de tributação, aquela sobre a qual se estrutura a dinâmica de acumulação de capital de um país. Não é à toa, por exemplo, que a tributação do período imperial no Brasil recaía sobre o comércio exterior, cujas atividades de importação e exportação foram a base da dinâmica econômica até a década de 1930. Com o deslocamento do núcleo dinâmico da acumulação de capital para o mercado interno, a estrutura tributária voltou-se para os impostos incidentes sobre o consumo interno e, posteriormente, com o aprofundamento da industrialização no país, a reforma do Paeg (1964/67) praticamente refundou os esquemas de financiamento público e partilha federativa, fazendo o principal da arrecadação incidir sobre a renda (IR, âmbito federal), produção (IPI, âmbito federal), circulação de mercadorias (ICM, âmbito estadual) e serviços (ISS, âmbito municipal). Finalmente, a Constituição de 1988 tentou diversificar as fontes e alargar ainda mais as bases de incidência dos tributos, mas uma série de circunstâncias ligadas à forma pela qual as mudanças foram sendo introduzidas acabou acentuando – ao invés de ir eliminando – a anacronia do sistema frente à nova realidade econômica da década de 1990. Por isso, ainda que modificações na institucionalidade do sistema tributário sempre ocorram com certo atraso inevitável, encontramos-nos novamente em uma situação na qual urge promover nova adequação entre base ótima de tributação e base nacional de acumulação de capital.

<sup>1</sup> Economista, Técnico de Planejamento e Pesquisa do Ipea desde 1996.

<sup>2</sup> Economista, Bolsista do Programa Nacional de Pesquisa em Desenvolvimento (PNPD) do Ipea.

A diversificação das fontes de tributação, aliada a uma simultânea ampliação das bases de incidência, foram sempre respostas necessárias do poder público frente à complexificação do sistema econômico. Parte dos problemas atuais do nosso sistema tributário, portanto, está ligada a uma situação de descompasso entre a dinâmica da economia real e o arcabouço institucional existente. Trata-se de um descompasso entre a base principal sobre a qual se processa a acumulação capitalista numa era *financeirizada* e a estrutura de financiamento público anacrônica em sua conformação geral.

## 2 As finanças sociais e o FAT

No que diz respeito especificamente às finanças sociais, é necessário mencionar que a estrutura de financiamento da área social no Brasil foi alterada, a partir da Constituição de 1988, rumo a promover certo incremento de recursos apoiado na diversificação de bases tributárias. Isto, aliado a vinculações sociais específicas, estabeleceria melhores condições materiais para a efetivação e preservação dos direitos inscritos na idéia de seguridade e na prática da universalização. Como resultado, tem-se desde então no Brasil certa diversidade de fontes de recursos para a área social, bem como uma grande primazia das contribuições sociais na composição final do orçamento social.<sup>3</sup>

Em linhas gerais, tem-se uma situação que prevê recursos do orçamento fiscal (da União, estados e municípios) e do salário-educação, como fontes principais de financiamento da Educação. Cobertas pelo Orçamento da Seguridade Social, as áreas da Previdência Social (regimes rural e urbano, além dos regimes próprios dos servidores públicos), Saúde e Assistência Social são financiadas, em sua maior parte, por recursos provenientes das contribuições de empregadores e trabalhadores sobre a folha de salários (CETSS), CPMF, Cofins e CSLL. O seguro-desemprego, também incluído na seguridade social, é financiado com base em recursos do FAT (PIS/Pasep). Já as políticas de infra-estrutura social (Saneamento e Habitação) continuam vinculadas, em grande parte, aos recursos provenientes do FGTS.

Conquanto esta diversidade de fontes possa ser uma característica institucional positiva em um contexto nacional marcado por grande heterogeneidade social, a exigir soluções diferenciadas para problemas de natureza diversa, acaba, no caso brasileiro, contribuindo para a sensação de que tentativas de racionalização e de definição de princípios tributários mais justos para o financiamento social estariam fadadas ao fracasso, seja pela complexidade em si de tal empreitada, seja pelo conjunto de interesses divergentes envolvidos.

Ademais, embora saibamos que a situação atual desta institucionalidade tributária deriva de uma série de circunstâncias e fatores de ordem econômica e também de interesses e disputas políticas importantes em cada arena decisória, não deixa de ser sintomático verificar que, primeiro, não estão suficientemente explicitados os princípios que deveriam estruturar os esquemas de financiamento das políticas sociais no país; segundo, que isso acaba contrapondo, na luta cotidiana por recursos, interesses e setores inteiros das áreas sociais, os quais, de outra maneira, poderiam convergir tendo em vista princípios comuns de justiça distributiva; terceiro, por fim, que o arranjo tributário em cada caso concreto das políticas sociais mascara (mas não esconde!) diversos graus de injustiça (e, portanto, ineficácia) distributiva.

<sup>3</sup> As contribuições sociais podem ser definidas como uma prestação pecuniária compulsória devida à Administração Pública, vinculada ou não a uma atividade do exercício do poder público. Elas se dividem em duas modalidades: as de caráter público e as de caráter privado. Estas últimas estão inscritas na Constituição e são compulsórias, destinadas a serviços vinculados ao sistema sindical patronal e incidem sobre a folha de salário das empresas. As contribuições de caráter público estão voltadas quase que exclusivamente para o financiamento da Seguridade Social.

Isso significa que estudos que procuram avaliar o impacto distributivo das políticas sociais somente pelo lado dos gastos, não são capazes de gerar resultados metodologicamente satisfatórios. Dada a complexidade das relações que existem entre, por um lado, a estrutura de financiamento social e, por outro, o padrão fiscal-financeiro dos gastos públicos, não é possível avaliar adequadamente os impactos sociais dos gastos sem considerar também, como dimensão crucial dos problemas de efetividade e eficácia distributivas, o lado do financiamento próprio das políticas e programas governamentais da área social. Esta constatação nos leva a sugerir que parte dos problemas de eficácia distributiva de algumas importantes políticas sociais de nível federal no Brasil reside nos arranjos tributários que sustentam o financiamento social como um todo.

Com isso, queremos chamar atenção para o fato de que qualquer estratégia de ampliação das políticas (e, portanto, dos gastos) sociais só pode ter efeito redistributivo satisfatório se colado a uma estrutura tributária (lado da arrecadação) condizente com princípios do tipo *rawlsianos* de justiça distributiva.<sup>4</sup> No caso brasileiro que estamos analisando, isso equivaleria a pensar uma estrutura tributária centrada sobre o patrimônio (ou seja, estoque de riqueza real e financeira, tanto de pessoas físicas como jurídicas, cuja estrutura de distribuição no Brasil é vexatória) e progressiva no que tange aos fluxos de renda.

### 3 A proposta de Reforma Tributária em curso e o FAT

A principal mudança proposta no âmbito dos tributos federais é a extinção – a partir de primeiro de janeiro do segundo ano subsequente ao da promulgação da Emenda Constitucional que contém a Reforma – de cinco tributos. Primeiramente seriam extintas a Cofins, a contribuição para o PIS, a Cide-Combustíveis e a contribuição sobre a folha para o Salário-educação, cujas receitas seriam supridas pelo novo imposto sobre valor adicionado – IVA-F, mantendo-se a neutralidade da arrecadação. Adicionalmente, seria extinta a CSLL, incorporando-a ao imposto de renda das pessoas jurídicas.

Os tributos a serem extintos na Reforma são vinculados ao financiamento da seguridade social (Cofins e CSLL), ao FAT e ao BNDES (PIS), à educação básica (Salário-educação) e à infra-estrutura de transportes e outras finalidades (Cide-Combustíveis). A Tabela 1 reproduz a situação vigente em 2006, ano que foi tomado como base para o cálculo do modelo. Com a Reforma Tributária, os sete tributos discriminados na Tabela 1 serão substituídos por apenas três: IR, IPI e IVA-F. Para garantir que a mudança não afetará o financiamento atual dos programas, a PEC estabelece que uma porcentagem da receita destes três tributos seja destinada a cada uma das áreas cujas fontes de financiamento estão sendo extintas. Assim, à seguridade social passa a ser destinada 38,8% dessa base, porcentagem que equivale exatamente à proporção entre a receita da Cofins e da CSLL e a receita total dos sete tributos em 2006. Cálculo semelhante foi feito para as demais vinculações: ao FAT/BNDES (6,7%), à educação básica (2,3%) e à infra-estrutura de transportes (2,5%).

<sup>4</sup> Sucintamente, o princípio *rawlsiano* de justiça social propõe que: i) as pessoas devem ter direitos iguais em um sistema abrangente de liberdades civis e políticas; ii) as desigualdades sociais e econômicas devem ser dispostas de tal forma que estejam ligadas a posições abertas (de acesso potencial livre) a todos os cidadãos, sob condições de igualdade de oportunidades. Além disso, prevê que o sistema favoreça sempre os menos privilegiados do regime de estratificação, isto é, que forneça o máximo de vantagens para as pessoas em piores condições e posições sociais, o que sugere um tipo de igualitarismo ativo que, portanto, referendaria atitudes e intervenções públicas contra as desigualdades sistêmicas. Enquanto o critério de justiça liberal-paretiano sustenta que uma situação de estratificação social é melhor que outra sempre que pelo menos um dos seus membros esteja em situação mais vantajosa e desde que isso não coloque nenhum outro em uma situação pior, o critério de justiça liberal-rawlsiano sustenta que uma situação de estratificação é melhor que outra sempre que alguém menos favorecido esteja em melhor posição relativa, mesmo que isso implique o desfavorecimento de alguém originalmente em situação melhor (mas ainda mais vantajosa que a nova posição alcançada pela pessoa menos privilegiada).

Tabela 1 – Situação atual (base: 2006) (R\$ bilhões)

Arrecadação		Destinações	Sem DRU	Com DRU
IR	125,8	Seguridade Social (COFINS + CSLL)	119,5	95,6
CSLL	28,0	FAT/ BNDES (PIS)	20,6	16,5
COFINS	91,5	I.E. de transportes etc. (Cide)	7,8	6,3
PIS	20,6	Educação Básica (Sal.-educação)	6,9	6,9
CIDE	7,8	FPE (21,5% IR + IPI)	32,9	32,9
Salário-educação	6,9	FPM (23,5% IR + IPI)	36,0	36,0
IPI	27,4	Fundos Constitucionais (3% IR + IPI)	4,6	4,6
Total	308,0	FPEX (10% IPI)	2,7	2,7

Fonte: Cartilha da Reforma Tributária. Ministério da Fazenda, Brasília, DF, fev. 2008, p. 16. Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/Cartilha-Reforma-Tributaria.pdf>.

A metodologia adotada garante, em tese, que não há perda de recursos para nenhuma das finalidades, apenas a base tributária sobre a qual estes recursos são definidos seria alterada. As porcentagens relativas à seguridade e ao FAT/BNDES são fixadas na Constituição, enquanto as porcentagens relativas à educação básica e à infra-estrutura de transportes poderão ser alteradas por Lei Complementar. Para a educação básica há uma garantia adicional de que, em nenhuma hipótese, a porcentagem definida na lei complementar será inferior à calculada com base na receita do Salário-educação em seu último ano de vigência.

Os resultados da metodologia utilizada são apresentados na Tabela 2. Os valores resultantes da nova metodologia são iguais aos que resultam do sistema atual (apresentados na Tabela 1), inclusive no que diz respeito aos efeitos da Desvinculação de Receitas da União (DRU). As diferenças residuais nos valores são resultantes do arredondamento na fixação das porcentagens.

Tabela 2 – Estimativas com base no Novo Modelo (base: 2006) (R\$ bilhões)

	Sem DRU	Com DRU
(A) Base I: IR + IPI + IVA-F <sup>(1)</sup>	308	246,4
(B) Vinculações (% de A)	154,9	125,4
Seguridade Social (38,8%)	119,5	95,6
FAT/BNDES (6,7%)	20,6	16,5
I.E. de transportes etc. (2,5%) <sup>(2)</sup>	7,7	6,2
Educação Básica (2,3%) <sup>(2) (3)</sup>	7,1	7,1
(C) Base II: (A) - (B) <sup>(3)</sup>	153,1	153,1
(D) Partilha Federativa (% de C)		
FPE (21,5%)	32,9	32,9
FPM (23,5%)	36	36
FNDR (4,8%)	7,3	7,3
FER (1,8%)	2,8	2,8

(1) A arrecadação do novo IR corresponde à do IR atual + CSLL e do IVA-F à soma das arrecadações do PIS, COFINS, CIDE e salário educação; (2) São preservadas as atuais partilhas da Cide-Combustíveis e do Salário-educação com estados e municípios; (3) A vinculação à educação básica e a base sobre a qual é calculada a partilha federativa não se alteram por força da DRU (art. 76, § 1º do ADCT).

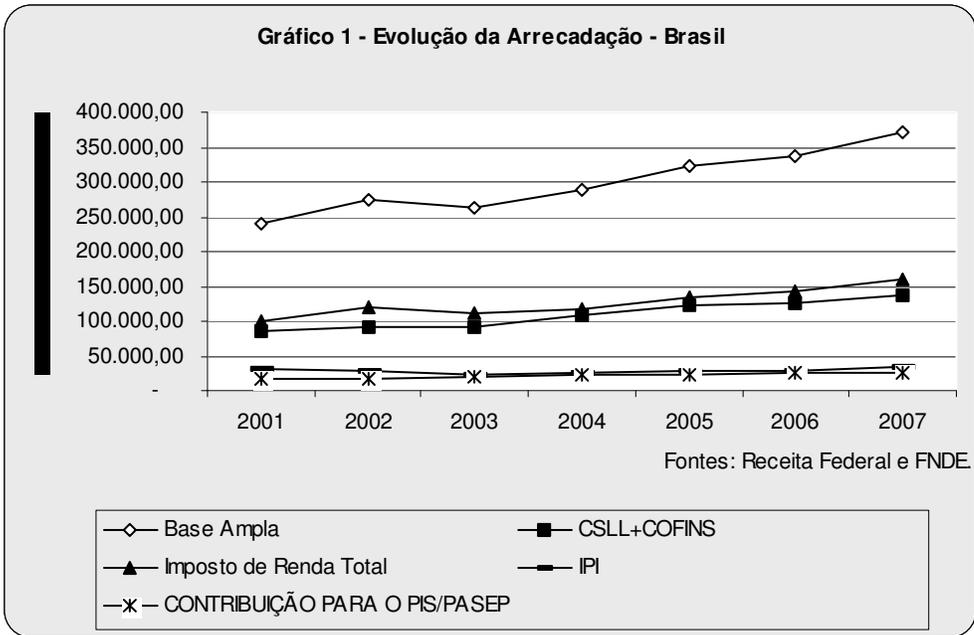
Fonte: *Cartilha da Reforma Tributária* – Ministério da Fazenda – Brasília, DF, fev. 2008, p. 18. Disponível em: [www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/Cartilha-Reforma-Tributaria.pdf](http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2008/fevereiro/Cartilha-Reforma-Tributaria.pdf)

Para saber se, de fato, a base tributária proposta pela PEC garante no mínimo o mesmo montante de recursos que a base atual, é preciso conhecer a base de incidência do IVA-F, bem como a alíquota a ser aplicada sobre essa base. As contribuições devidas ao PIS correspondem hoje a 0,65% da receita operacional bruta das pessoas jurídicas de direito privado ou a elas equiparadas pela legislação do imposto de renda. Isso permite dizer que a arrecadação do PIS é pró-cíclica, porque as contribuições aumentam de acordo com o aumento da receita operacional bruta das empresas, que, no limite, é determinado pelo crescimento da economia. Com a substituição do PIS por uma porcentagem do montante de recursos composto pela soma do imposto de renda de pessoa jurídica, do IPI e do IVA-F, é preciso observar se essa nova base garantirá arrecadação satisfatória para o FAT.

Pela nova proposta, o montante de recursos do PIS seria substituído por uma parcela da soma de IR, IPI e IVA-F (cuja alíquota e base de incidência ainda estão por ser definidas). Além disso, o quarto parágrafo do artigo 239 da Constituição Federal de 1988, que nunca foi regulamentado – mas que destina uma contribuição adicional das empresas cujo índice de rotatividade da força de trabalho seja superior ao índice médio da rotatividade do setor ao financiamento do Seguro-desemprego –, seria revogado. É o que mostra o quadro abaixo.

ANTES	DEPOIS
Contribuições devidas ao PIS	6,7% sobre (IR+IVA-F+IPI)
Encargos devidos pelos contribuintes	Encargos devidos pelos contribuintes
Correção monetária/juros	Correção monetária/juros
Contribuições adicionais	-
Outros recursos	Outros recursos

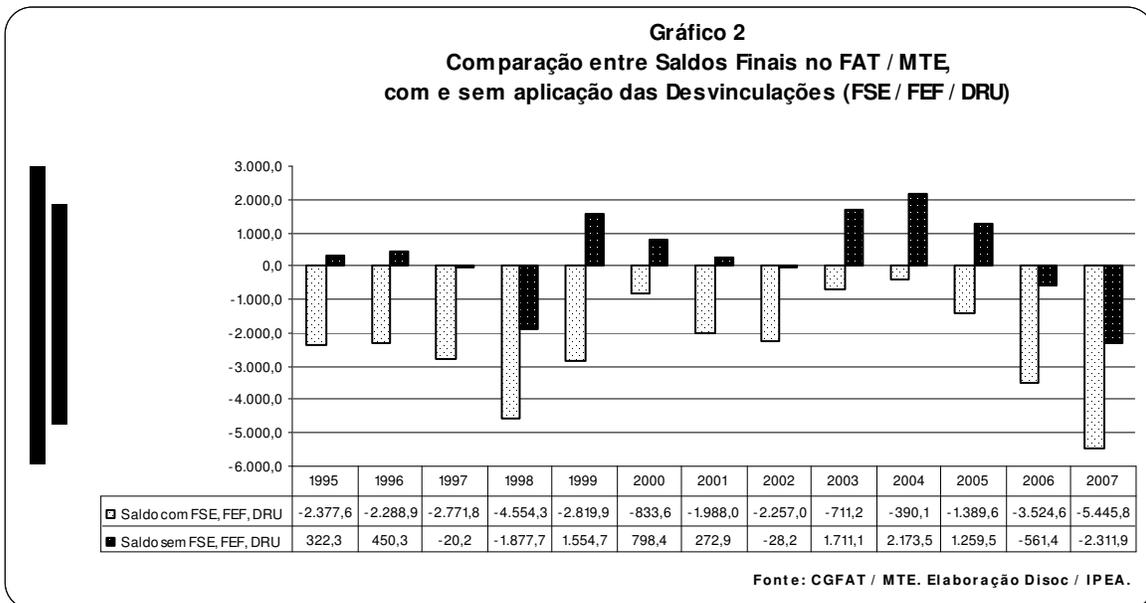
A evolução do montante de recursos destinados ao FAT, segundo a PEC, está atrelada à elasticidade da nova base em relação ao crescimento do PIB. Alguns exercícios com dados da Receita Federal indicam um melhor desempenho da base ampla em relação à arrecadação exclusiva do PIS, como mostra o Gráfico 1. Isso se deve, basicamente, ao aumento da arrecadação do Imposto de Renda, da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social nos últimos anos.



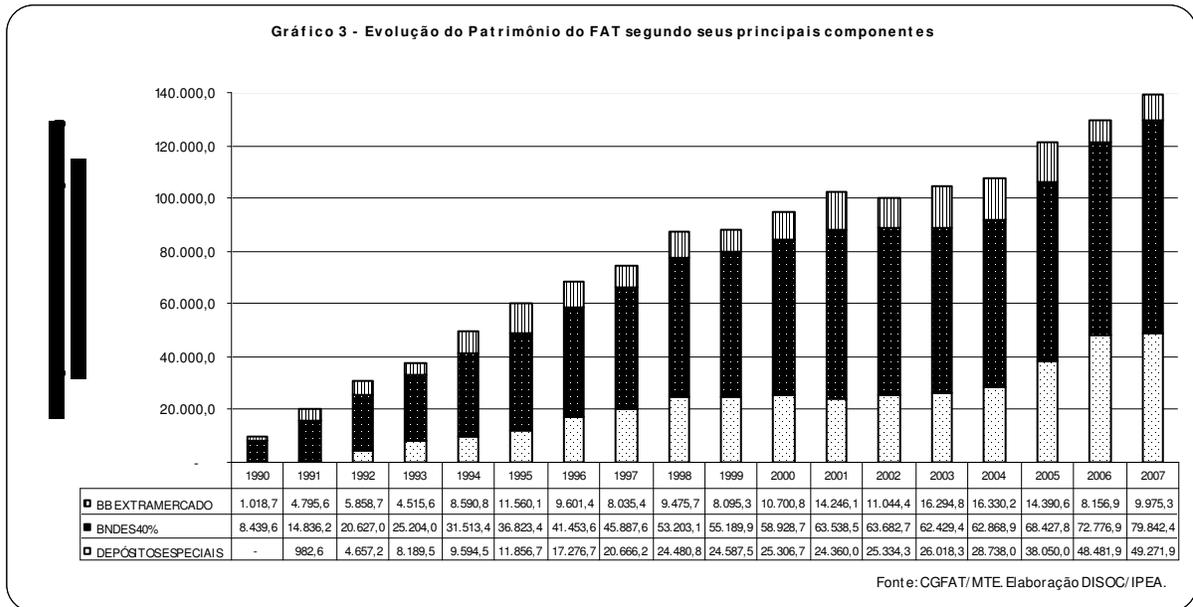
#### 4 Dilemas remanescentes e alternativas de financiamento às políticas de trabalho e renda no Brasil

Indiscutivelmente, a constituição do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) como fonte de recursos para o seguro-desemprego e as demais políticas de mercado de trabalho foi fundamental para o desenvolvimento de um sistema público de emprego, trabalho e renda no país. Isso porque se assegura ao fundo a receita de um tributo específico (a contribuição PIS/Pasep), o que lhe permite acumular ativos que são remunerados. Por conta disso, o FAT acumulou desde a sua instituição um patrimônio crescente e dispõe de uma receita financeira secundária cuja importância é cada vez maior para cobrir despesas correntes e refinar operações de crédito. Ainda assim, o FAT atualmente enfrenta limites para o financiamento das suas despesas correntes, o que tem levado à redução dos gastos não-obrigatórios, afetando principalmente a manutenção do Sistema Nacional de Emprego (Sine) e dos programas de qualificação profissional. Argumentaremos que essa limitação compromete a finalidade original do FAT, que era justamente custear esses programas.

Do momento de sua criação até 1994, o fundo experimentou uma situação de significativa folga financeira, conseguindo acumular um grande patrimônio nesse período. As despesas totais de custeio, incluídos o Seguro-desemprego, o Abono-salarial e os demais programas de apoio ao trabalhador, somadas às transferências ao BNDES, foram quase sempre inferiores à arrecadação líquida do PIS/Pasep. A partir de 1995, entretanto, houve forte aumento de dispêndios decorrente da expansão do Seguro-desemprego, acompanhado pela retenção de parte da receita bruta do PIS/Pasep pelo Fundo Social de Emergência (FSE), posteriormente rebatizado de Fundo de Estabilização Fiscal (FEF) e, atualmente, de Desvinculação de Receitas da União (DRU), visando à formação de superávit fiscal primário. A consequência imediata foi a formação de um déficit das receitas primárias frente às despesas obrigatórias (Seguro-desemprego e Abono-salarial), obrigando o uso das receitas financeiras para cobrir os gastos correntes discricionários do MTE (Sine, qualificação etc.) e expandir os depósitos especiais.



Mesmo com esse déficit primário, o patrimônio do FAT tem crescido de forma praticamente contínua ano após ano. Esse desempenho é surpreendente, porque está longe de refletir o ciclo econômico do período, que teve taxa anual média de crescimento de apenas 2,4% do Produto Interno Bruto (PIB). Dado que a arrecadação do PIS/Pasep cresceu em termos reais 2,9% a.a., deduz-se que foram as receitas secundárias, isto é, o retorno financeiro dos ativos, que permitiram essa valorização.



É possível dizer que o crescimento vertiginoso do patrimônio do FAT só foi possível porque os seus ativos (compostos pelos repasses constitucionais, pelos depósitos especiais e pelo “extramercado”, a reserva aplicada em títulos públicos) são remunerados por taxas de juros elevadas, geralmente situadas em patamar bem superior à inflação corrente. Ou seja: dado que, por conta da transferência constitucional de 40% ao BNDES, o FAT imobiliza uma grande parte da arrecadação PIS/Pasep a cada ano, seria de se esperar uma certa acumulação de patrimônio mesmo em um contexto de taxas de juros menores. Porém, a magnitude da expansão do patrimônio do fundo em um contexto de déficit primário só pode ser explicada pelo fato de as taxas Selic e TJLP (principais referências para remuneração dos empréstimos do FAT ao BNDES) terem excedido em muito a inflação e a variação real do PIB durante o período analisado.

Neste cenário, dado que o patrimônio do FAT cresce mais rápido que o PIB, o que impede que uma parte das receitas secundárias (de origem financeira) sejam aplicadas, por exemplo, em mais e melhores ações de intermediação e qualificação profissional?

Segundo nosso modo de ver, a restrição ao gasto com esses programas está diretamente ligada à política fiscal do governo federal. O problema é que, no cálculo do superávit primário, as receitas financeiras do FAT não são contabilizadas como receita primária, já que constituem transferência de alguns órgãos do Governo Federal (Instituições Financeiras Federais e Tesouro Nacional) para outro (FAT). Por outro lado, todas as despesas realizadas com os programas do MTE entram no cálculo do resultado primário, mesmo aquelas que tenham sido financiadas com aquelas receitas financeiras (ou secundárias). A consequência, do

ponto de vista do resultado primário do FAT, é um incremento adicional no déficit corrente do fundo, ainda que originário de um tratamento contábil-orçamentário díspar entre alguns de seus itens de receita e despesa. Do ponto de vista da política fiscal, a conseqüência é a necessidade de conter as despesas correntes não-obrigatórias do MTE, como o são os gastos com as atividades de intermediação de mão-de-obra e qualificação profissional.

Em suma, há vários vetores pressionando a disponibilidade e a alocação de recursos do FAT: i) a perda de uma parte substancial da receita por conta da DRU, que não é compensada pela adição de recursos de outras fontes para as políticas de mercado de trabalho; ii) as restrições colocadas à utilização das receitas secundárias (de origem financeira) para gastos correntes não-constitucionais, por conta da política de geração de superávit fiscal primário do governo federal; iii) o comprometimento crescente dos recursos do fundo com o pagamento de benefícios constitucionais.

Assim sendo, uma primeira proposta concreta seria simplesmente buscar o incremento da receita primária do FAT por meio da instituição do adicional da contribuição do PIS/Pasep para as empresas de maior rotatividade, dispositivo originalmente previsto no artigo 239 da Constituição. Acontece que, além de nunca ter sido regulamentado, este dispositivo está sendo revogado pela proposta de reforma tributária em curso no parlamento.

Uma outra proposta, então, lançada no II Congresso do Sistema Público de Emprego de 2005, seria vincular 8% da arrecadação PIS/Pasep para as funções do sistema, exclusive Seguro-desemprego e Abono-salarial. Temos razões para crer que esta alternativa não resolveria o problema de financiamento do conjunto do sistema, pois a parte da arrecadação que fica com o MTE já se mostra hoje insuficiente para cobrir até mesmo as despesas obrigatórias.

Assim, uma alternativa mais vantajosa à proposta de vinculação de 8% da arrecadação PIS/Pasep, seria propor a revinculação de ao menos uma parte dos recursos que atualmente são subtraídos do FAT por meio da DRU. Não apenas a DRU retém muito mais recursos do que a proposta de subvinculação de 8% mencionada acima, como é possível argumentar que uma parte desses recursos revinculados retornaria ao FAT sob a forma de receitas financeiras, as quais poderiam ser usadas para cobrir parte das despesas correntes não-obrigatórias do MTE.

É nesta direção que gostaríamos de apresentar uma proposta complementar à revinculação da DRU. Esta alternativa consistiria em explicitar e disciplinar o uso das receitas financeiras do FAT no financiamento de certos gastos correntes do MTE. É certo que este uso levanta o problema da preservação do patrimônio do fundo, mas embora esta seja de fato uma preocupação das mais relevantes, é preciso lembrar que desde 1995 este uso já se tem dado com intensidade variável. Assim sendo, argumentamos ser possível criar uma regra que preveja a utilização de um percentual determinado das receitas secundárias do FAT em gastos correntes, separando-se uma parte destinada a manter o valor real do patrimônio e outra voltada para a expansão dos programas de crédito. É claro que uma regra como esta deveria ser discutida com os atores representados no Codefat e em outros fóruns, mas nosso argumento é o de que isso não só evitaria que programas necessários ao SPETR fossem sistematicamente contingenciados, como também poderia viabilizar alguns programas de inclusão financeira (microfinanças etc.) com juros abaixo das taxas oficiais, configurando uma espécie de “subsídio cruzado” entre as diversas linhas de crédito atualmente existentes.

A ambas as propostas anteriores – a revinculação da DRU ao FAT e a conversão das receitas financeiras do fundo em mais uma fonte explícita de financiamento das políticas de emprego – deveríamos adicionar uma mudança na forma de contabilização das receitas e dos gastos correntes do MTE. A fim de conferir um tratamento homogêneo para as categorias orçamentárias em jogo, seria necessário contabilizar como receita primária do MTE e/ou do próprio FAT, as receitas financeiras efetivamente utilizadas, segundo a prescrição acima, no custeio de parte dos gastos correntes do MTE. Fazendo isso, eliminar-se-ia um dos problemas atuais do FAT, por onde o déficit primário se vê exacerbado simplesmente porque se computam as despesas totais com programas como custeio orçamentário, mas não se computa como receita primária aquela parte da receita financeira proveniente das aplicações e empréstimos do FAT, a qual foi efetivamente utilizada para financiar parcela importante das despesas correntes.

## MAIS RECURSOS PARA A SAÚDE PÚBLICA SÃO NECESSÁRIOS

*José Aparecido Carlos Ribeiro*<sup>1</sup>

A discussão sobre a necessária Reforma Tributária deve analisar os impostos e contribuições, tanto os atualmente vigentes quanto aqueles ainda por implantar, sob o enfoque do desenvolvimento. Em outras palavras, qual o papel possível para um sistema tributário, como promotor do desenvolvimento social e econômico. Ou que, no mínimo, tal sistema tributário não seja um obstáculo à trajetória em direção ao país mais justo que queremos. Nesse sentido, a preocupação com a simplicidade do sistema, bem como com o seu impacto sobre a competitividade, são sim importantes. Mas tão ou mais fundamental é a questão da equidade, especialmente no que se refere à observação do princípio da capacidade contributiva.

A necessidade de um tributo sobre a movimentação financeira deveria ser discutida a partir desta pauta – seja ele um imposto a ser partilhado entre as três esferas de governo, ou uma contribuição que fique apenas nos cofres federais. Debater esta questão unida à discussão do financiamento do Sistema Único de Saúde (SUS) pode comprometer os avanços possíveis em ambos os temas. A CPMF, criada em um contexto aparentemente semelhante, mas de fato ainda mais emergencial, teve o importantíssimo papel de ao menos não permitir a queda dos recursos federais destinados à saúde. Mas não confirmou a expectativa de que elevaria esses mesmos recursos, principalmente porque outras fontes de financiamento reduziram os seus aportes para o setor – caso da Cofins e do FSE/FEF/DRU.<sup>2</sup> Além disso, logo em seguida a CPMF passou a financiar também a Previdência.

A Emenda Constitucional n. 29, de 2000, constituiu nova tentativa de garantir e expandir os recursos aplicados nas políticas públicas de saúde. Mas foi apenas parcialmente bem-sucedida. No caso do governo federal, as regras de vinculação à expansão do PIB apenas congelaram a participação federal no financiamento da saúde pública. Estados e municípios expandiram consideravelmente os seus respectivos recursos aplicados no setor, mas diferenças no entendimento e na implementação da Emenda 29 geram consideráveis disparidades no esforço alcançado em cada ente da federação;<sup>3</sup> situação essa que se apresenta mais grave no que se refere aos recursos dos governos estaduais.

Os dados mais recentes do Sistema de Informações Orçamentárias sobre Políticas de Saúde (Siops) apontam que, em 2006, União, estados e municípios aplicaram em Ações e Serviços Públicos de Saúde cerca de 3,6% do PIB. Ou R\$ 450 por habitante. Ou ainda, R\$ 1,23 por dia para cada habitante. Isso é muito? É pouco? É o suficiente? O quadro a seguir, construído a partir das informações de relatório recente da Organização Mundial de Saúde, pode nos ajudar a pensar sobre o assunto.

---

<sup>1</sup> Técnico de Pesquisa e Planejamento da Diretoria de Estudos Sociais do Ipea.

<sup>2</sup> Cf. Ocké-Reis; Ribeiro e Piola (2001).

<sup>3</sup> Cf. Ribeiro; Piola e Servo (2007).

## Gastos com saúde, países selecionados, 2005

	Gastos Totais em Saúde – % do PIB	Participação do Setor Público	Gastos Públicos em Saúde – % do PIB
Argentina	10,2	43,9	4,48
Brasil	7,9	44,1	3,48
Canadá	9,7	70,3	6,82
Costa rica	7,1	76	5,40
Colômbia	7,3	84,8	6,19
China	4,7	38,8	1,82
Espanha	8,2	71,4	5,85
França	11,2	79,9	8,95
Alemanha	10,7	76,9	8,23
Índia	5	19	0,95
Israel	7,8	66,5	5,19
Itália	8,9	76,6	6,82
Japão	8,2	82,2	6,74
México	6,4	45,5	2,91
Nova Zelândia	8,9	77,4	6,89
Nigéria	3,9	30,9	1,21
Paraguai	7,3	36,5	2,66
Rússia	5,2	62	3,22
África do Sul	8,7	41,7	3,63
Suécia	9,2	81,7	7,52
Reino Unido	8,2	87,1	7,14
Estados Unidos	15,2	45,1	6,86
Baixa Renda	4,6	25,9	1,19
Média Baixa	4,8	44,9	2,16
Média Alta	6,6	53,2	3,51
Alta	11,2	60,1	6,73

Fonte: World Health Organization (2008, p. 84-91).

Podemos perceber que, em termos dos recursos públicos aplicados em ações de saúde, o Brasil está bastante atrás não apenas de países europeus, como Alemanha, Inglaterra e França, mas também consideravelmente atrás de latino-americanos como Argentina e Colômbia. Por outro lado, nosso sistema público de saúde consome mais recursos do que os de nossos companheiros BRICs – Rússia, Índia e China. O percentual destinado ao setor público de saúde no Brasil está, inclusive, compatível com a média calculada pela OMS para os países de renda “média alta”. Talvez devêssemos mesmo nos dar por satisfeitos.

Mas esta postura não é compatível com a consolidação do Sistema Único de Saúde. Se, para além da comparação entre países de nível de renda semelhante, considerarmos também as metas do modelo de saúde adotado, vemos que o sistema público de saúde no Brasil, que pretende ser universal, integral e gratuito, mobiliza menos recursos do que o setor privado – somados aí as despesas tanto dos planos de saúde como das famílias. O que é claramente contraditório.

Então, se há uma demanda da sociedade, nos seus mais diversos estratos, por um sistema público de saúde melhor gerido, mais eficiente e também mais eficaz e efetivo na produção de uma melhor qualidade de vida à população brasileira, essa demanda não se traduz no abandono da construção da SUS.

Não se traduz na resignação à atual configuração dos setores público e privado da saúde, mas deve buscar avanços nos serviços prestados. Não é uma demanda pelo desmantelamento, mas pela consolidação do SUS.

Países que adotam este modelo, onde a responsabilidade maior pela promoção e atenção à saúde da população compete ao Estado, e não às possibilidades de cada indivíduo – o seu próprio bolso, em última instância –, aplicam um patamar superior de recursos nas políticas públicas de saúde. No mínimo, algo entre 5,5% e 7,0% do PIB, podendo chegar a quase 9% em alguns casos. Muito além dos 3,6% que são aplicados hoje no sistema público de saúde no Brasil.

Por isso é necessária e urgente a adequada regulamentação da Emenda 29, que: (i) reafirmando o entendimento proposto na Resolução 322 do Conselho Nacional de Saúde, corrigiria algumas brechas hoje existentes nos recursos destinados a saúde em estados e municípios; e (ii) substituindo a vinculação ao PIB pela vinculação às receitas – 8,5% iniciais, chegando a 10% em 5 anos –, recupera a possibilidade de crescimento dos recursos aplicados pelo governo federal. O efeito conjunto desses dois vetores poderia elevar os recursos aplicados pelas três esferas de governo em Ações e Serviços Públicos de Saúde em cerca de 1 p.p. do PIB em cinco anos. Alcançaríamos então algo em torno de 4,7% do PIB.

É claro que a melhoria na gestão do sistema público de saúde também é necessária e urgente, e a sua agenda é bastante complexa.<sup>4</sup> Passa pelo aprofundamento da reconfiguração do sistema em direção a um modelo que seja menos hospitalar/curador de doenças e mais preventivo/promotor de saúde; por uma política de recursos humanos que estimule a formação de profissionais de saúde – médicos, enfermeiros, técnicos, agentes comunitários, cuidadores – e viabilize uma alocação menos concentrada desses profissionais entre as regiões do país; por melhores técnicas de gestão das grandes unidades hospitalares; por melhores sistemas de informação e comunicação entre as unidades de atenção básica – como Postos de Saúde e equipes de Saúde da Família – e as unidades de média e alta complexidade, onde serão realizadas os exames, tratamentos e cirurgias; pela expansão do Saúde da Família nas médias e grandes cidades; pelo reconhecimento dos determinantes sociais de saúde como eixo de política pública; dentre outros pontos igualmente importantes. A implementação desta agenda é fundamental para a consolidação do SUS, tornando-o mais eficiente, eficaz e efetivo na promoção de qualidade de vida e atenção à saúde da população. Mas para avançarmos nesta direção serão, sim, necessários mais recursos.

Se alocação de mais recursos para a saúde exige a criação de novos tributos ou ampliação da carga tributária, ou se seria suficiente uma redistribuição dos recursos já existentes, é outra discussão complicada. O Estado brasileiro, em suas três esferas de governo, possui muitas outras prioridades que também devem ser discutidas e contempladas. Por outro lado, a solução do dilema fiscal pela via do aumento da carga tributária, expediente utilizado nos últimos dez ou doze anos, talvez não esteja mais tão disponível – embora certamente não tenha já se esgotado.

A opinião pública tem reagido contra novas expansões da carga tributária. Em um momento de discussão de uma proposta de reforma tributária, todos se preocupam: há os que receiam de a carga tributária termine por aumentar, apesar das intenções de desoneração e simplificação do sistema; governos estaduais e municipais se preocupam com eventuais perdas de arrecadação; e os setores mais vulneráveis

---

<sup>4</sup> A esse respeito dos desafios para a consolidação do SUS, ver a seção Saúde em Ipea (2007). Temas específicos são discutidos em outras edições.

da população se preocupam com o que poderá acontecer não só com o ônus tributário suportado por eles, mas também com a continuidade do financiamento das políticas sociais.

No caso específico do SUS, é comum a alegação de que parcelas da sociedade pagam impostos e não recebem a política de saúde prometida em troca, o que as leva a ter que arcar também com o pagamento de planos de saúde, por exemplo. Nesse sentido, um maior esforço tributário para um financiamento mais adequado das políticas públicas de saúde não seria considerado justo por boa parte da população, que “não usa o SUS”. Gostaria de concluir esta nota com dois breves comentários sobre esta postura.

Recentemente, enfrentamos em algumas cidades brasileiras mais um surto de dengue. Sem entrar na estéril discussão sobre o caráter federal, estadual ou municipal do mosquito, o fato é que a política de saúde pública falhou na sua face preventiva, especificamente na sua modalidade de controle de vetores – no caso, o mosquito. Em consequência, no verão passado o número de casos de dengue foi consideravelmente alto. A incidência desta doença não distinguiu de nível de renda, muito menos evitou os cidadãos segurados por planos de saúde. Mesmo para o portador de um plano de saúde, a política pública de prevenção de endemias deveria ser, sim, de seu interesse direto.

Uma outra questão importante diz respeito ao atendimento de emergência, especialmente para casos graves como os originados por acidentes de trânsito e pela violência. Poucos hospitais privados no país possuem atendimentos de emergência possantes o suficiente para receber pacientes graves. Em outras palavras, nesses casos, o socorro à vítima passará quase que necessariamente por ambulâncias públicas – do Corpo de Bombeiros ou do SAMU – cujo destino será a emergência de um grande hospital público. Com as exceções de alguns poucos hospitais privados de grandes cidades brasileiras, mas que nem sempre estão na rede credenciada dos planos de saúde Poderíamos citar outros exemplos de políticas de saúde pública que são importantes para todos os cidadãos, “SUS-dependentes” ou não, independente de nível de renda, mesmo que não se apercebam disso: as campanhas de vacinação; os medicamentos de alto custo, com destaque para o tratamento da Aids; as campanhas educativas; a fundamental mas invisível vigilância sanitária; o sistema nacional de transplantes; dentre outros. Todas ações do sistema público de saúde, extremamente importantes e estratégicas, inclusive para os que se consideram “livres” ou “não-dependentes” do SUS. Esta qualificação do debate público é absolutamente fundamental. Todo cidadão brasileiro é, sim, atendido pelo sistema público de saúde. Com graus diferentes, em modalidades diferentes, mesmo que ele nunca precise pisar em um hospital público, ainda assim ele estará sendo atendido, diariamente, pelas políticas públicas de saúde. E, como tal, a discussão da qualidade das políticas de saúde também lhe interessa.

Nesse sentido, a discussão do sistema público de saúde transcende o jargão “pago impostos por um SUS que não uso” ou “pago plano de saúde porque o Estado não cumpre suas atribuições”. Exigir mais e melhores recursos – sim, é necessária uma expansão dos recursos –, e mais e melhores serviços – sim, são necessárias melhorias na gestão, além do aprofundamento das mudanças em direção a um modelo mais preventivo e menos curativo –, para que seja possível o SUS de que este país precisa, é uma construção árdua, uma estrada longa, para cuja construção e aprimoramento é necessária a participação de todos nós.

### Referências bibliográficas

IPEA. Políticas Sociais: Acompanhamento e Análise, Brasília, n. 13, 2007.

OCKÉ-REIS, Carlos Octávio; RIBEIRO, José Aparecido Carlos; PIOLA, Sérgio Francisco. *Financiamento das políticas sociais nos anos 1990: o caso do Ministério da Saúde*. Brasília: Ipea, 2001. (Texto para Discussão, n. 802).

RIBEIRO, José Aparecido Carlos; PIOLA, Sérgio Francisco; SERVO, Luciana Mendes. As novas configurações de antigos problemas: financiamento e gasto com ações e serviços públicos de saúde no Brasil. *Divulgação em Saúde para o Debate*, Rio de Janeiro, Cebes, n. 37, p. 21-43, 2007.

WORLD HEALTH ORGANIZATION. *World Health Statistics: 2008*. Genebra: WHO, 2008. p. 84-91.

## UMA VISÃO GERAL DA REFORMA TRIBUTÁRIA E O CUSTEIO DOS GASTOS SOCIAIS

*José Roberto R. Afonso*<sup>1</sup>

A reforma tributária voltou à agenda nacional de debate, mas não algumas questões em torno da matéria para quem se interessa em analisar o financiamento dos gastos sociais. Raramente é perguntado, por exemplo, de onde e como provêm os recursos públicos aplicados em gastos sociais? Quais os impactos econômicos e sociais dos tributos vinculados para a área social? Também não se sabe muito em que e como todos os governos do País gastam na área social? Qual é o custo por beneficiário e qual foi o retorno? É raro juntar os dois blocos de perguntas: de onde vêm e para onde vão os recursos públicos aplicados na área social? Ou simplesmente, quem paga e quem recebe?<sup>2</sup>

A reforma tributária deve ser vista como ótima oportunidade, antes de tudo, para repensar uma estratégia de desenvolvimento econômico e social para o País. Não é por acaso que essa é das reformas mais difíceis de serem acordadas e adotadas. A história recente da tributação no País é rica em projetos de reformas e paupérrima em transformações, salvo as que sustentaram a recarga contínua (Varsano e Afonso, 2004). Como não repetir esse padrão agora? Já há um razoável consenso em torno do diagnóstico: o atual sistema é muito ruim – oneroso, iníquo, anti-competitivo, penaliza exportações, investimentos e salários; mas é muito bom em arrecadar muito e cada vez mais (como nenhuma outra economia emergente). As divergências afloram, quando as mudanças são desenhadas e as medidas detalhadas.

Neste contexto se inserem as discussões em torno da reforma das contribuições sociais. O projeto do governo federal (Ministério da Fazenda, 2008) prevê: primeiro, a fusão de três contribuições sociais (Cofins, PIS e Salário-educação), além de uma econômica (Cide petróleo), em um novo imposto sobre o valor adicionado; e, segundo, a destinação de percentuais da arrecadação desse novo imposto e as do IR e IPI para as ações de governo antes atendidas pelas contribuições – definindo a emenda 38,5% para seguridade social e 6% para o amparo ao trabalhador, e, enquanto não editada Lei Complementar, 2,5% para o ensino fundamental. Mudar a forma de cobrança é justificado para combater a cumulatividade e a complexidade das contribuições. Já o financiamento das respectivas ações sociais não teria por que ser prejudicado na troca da contribuição pela vinculação da receita dos impostos, salvo erro no cálculo de uma simplória regra de três.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> Economista do BNDES, assessor técnico do Senado Federal e doutorando pelo IE-Unicamp. E-mail: [zeroberto.afonso@gmail.com](mailto:zeroberto.afonso@gmail.com). As opiniões aqui expressas, como de praxe, são de responsabilidade exclusiva dos autores e não das instituições a que estão vinculados. O autor agradece os comentários de Claudio Salm e Kleber Castro. Elaborado com base em informações e dados disponíveis até 25/6/2008.

<sup>2</sup> Estudos sobre a distribuição de impostos e de gastos entre as famílias por classe de renda ainda são escassos no Brasil – rara iniciativa recente é a de (Immervoll; Levi; Nogueira; Donoghue; Siqueira, 2006) – embora despertem muita atenção em países vizinhos e na Europa (Barreix; Roca; Villela, 2007; Goñi; López; Servén, 2008).

<sup>3</sup> A suposição inicial é que o novo imposto arrecade o mesmo que a soma das contribuições extintas. O governo federal detalhou o cálculo de sua proposta em cartilha que toma 2006 como ano de referência e considera a mudança com e sem a DRU – importa ver (Ministério da Fazenda, 2008, p.16-18). Não há o que errar na operação aritmética: por exemplo, no caso das contribuições ao PIS, se arrecadaram R\$ 20,6 bilhões em 2006, o mesmo montante será deduzido da aplicação de 6,7% sobre R\$ 308 bilhões, que representa a soma da receita de três impostos – o IR e o IPI arrecadados e o novo IVA estimado (como igual às contribuições extintas).

A proposta despertou reações de entidades vinculadas às áreas sociais, para as quais a nova sistemática retiraria recursos para o financiamento da área social. Propagou-se uma perda de 60% (mas não se explicou como); reclamou-se da extinção do orçamento da seguridade social (que não é mudado pela emenda) e também houve queixas de que não diminuiu a taxa de consumo (mas nada se disse sobre o aumento dessa carga, nos últimos anos, ter sido puxado justamente pelas contribuições sociais).<sup>4</sup> Neste último caso, surgiram idéias de implantar o imposto sobre grandes fortunas e de criar novas e superiores faixas de alíquotas do IRPF.

A proposta do governo, de substituir contribuições vinculadas elas mesmas, por tradicionais vinculações de receita, constitui uma mudança estrutural positiva. Neste ponto, o Senado discute uma proposta ainda mais ousada: que a tal vinculação compreenda o montante arrecadado por todos os impostos e todas as contribuições, exceto as da previdência. Entendo ser a melhor opção para as áreas sociais, porque impediria que a base da destinação seja reduzida, esvaziada ou abandonada (a exemplo do que ocorre hoje com IR e IPI), quando criados novos tributos e/ou expandidos outros não compartilhados. Este redesenho traria uma enorme vantagem para a política tributária – não mais seria preciso optar por aumentar este tributo, no lugar daquele tributo por ser ou não vinculado. O sistema vigente é marcado pela fragmentação de interesses e descoordenação entre políticas (tributária, fiscal, social, industrial). O alargamento total da base, tanto para cálculo das vinculações setoriais (especialmente para áreas sociais), quanto das repartições de receita com outras esferas de governo, induziria a integração de interesses e esforços; assim, constitui uma mudança estrutural no padrão de financiamento das políticas públicas. Seguridade social, educação, amparo ao trabalhador, dentre outros grupos de interesses, assim como fiscais e autoridades econômicas, estariam todos no mesmo barco ou sócios do mesmo clube.

O que falta para abandonar o atual sistema? Uma visão mais sistêmica e menos sectária, para reconhecer que as contribuições estão envolvidas nas principais distorções e desvios do atual sistema tributário. É inegável, por um lado, que as contribuições tiveram a grande vantagem de viabilizar a expansão dos gastos sociais – até mesmo por se tornar objeto do desejo ou de inveja de outros países latinos, que se perguntaram se há um modelo brasileiro por copiar (Serra; Afonso, 2007a). Não há como negar, porém, que o abuso das contribuições também está na raiz de muitos dos males que afligem o sistema tributário e fiscal – especialmente depois que se tornaram meio-impostos em decorrência da DRU. As contribuições já arrecadam mais que impostos no País (um ponto do PIB, em 2006). Desarrumaram a divisão federativa de recursos acordada na Constituinte, porque permitiram à União recuperar boa parte da perda antes sofrida da participação no “bolo” da receita tributária nacional em detrimento, sobretudo, dos governos estaduais (Serra e Afonso, 2007b). Desbalancearam também a composição do gasto social pois, se este muito cresceu nos últimos anos, foi quase sempre puxado pela concessão de benefícios (especialmente os previdenciários, como também do Seguro-desemprego, os de assistência e da Bolsa Família), gastos concentrados no governo federal, enquanto “patinaram” os gastos com educação e saúde, programas universais e com execução e mesmo custeio descentralizados (Afonso, 2007). Isto, para não falar nos danos para a

---

<sup>4</sup> Entre 1995 e 2007, por exemplo, foi de exatos 4 pontos do PIB, ou seja, 4,41 para 8,39% do PIB, o aumento da carga das contribuições sociais da União (exclusive as de salários vinculadas ao regime geral de previdência). Só Cofins/PIS explicam 1,9 pontos do PIB e a criação da CPMF, outros 1,4 pontos, do aumento da carga no referido período.

cumulatividade da produção local, que pouco foram mitigados com a criação dos regimes não-cumulativos do PIS/Cofins.<sup>5</sup>

O pior efeito da recarga tributária liderada por contribuições é o que ninguém fala: coincide o incremento das contribuições com o período em que se identificou um aumento da carga tributária maior para a classe média e para os mais pobres e menor para a classe mais rica do País.<sup>6</sup> Quando uma contribuição aplica uma alíquota uniforme sobre todos os bens e serviços, ela muito contribui para a extrema regressividade que só agora tem sido denunciada (ver Zockun, 2007 e Ipea, 2008)<sup>7</sup>: os mais pobres gastam toda ou quase toda sua renda em consumo, logo, pagam relativamente mais tributos relativamente à sua renda, do que os mais ricos.

Uma autêntica responsabilidade social (ao lado da fiscal) reclama que se analisem os usos, mas também as fontes. Não basta brigar por defender ou conquistar mais recursos para um gasto social e ignorar a forma como são levantados e os efeitos dele decorrentes. É óbvio que não existe solução perfeita, que não existe imposto totalmente neutro, como não existe gasto completamente eficaz. Isso não isenta de procurar ter uma visão maior do processo e de buscar uma mescla melhor. A reforma tributária é uma oportunidade ímpar para alargar essa visão na área social.

Não existem soluções simples para questões tão complexas. A receita clássica seria aumentar a tributação do patrimônio e da renda. Porém, ao invés de investir em um questionável imposto sobre grandes fortunas, seria melhor cobrar bem os impostos patrimoniais mais simples. O IPVA arrecada mais que o IPTU, no País como um todo e em 93% dos municípios – inclusive alguns grandes, ricos e organizados. O imposto sobre herança é tão incipiente (R\$ 1,2 bi em 2007), que arrecada um terço a menos que a parcela federal no seguro obrigatório para mortes no trânsito. A carga do territorial rural continua firme na segunda casa decimal (0,012% do PIB em 2007).

O imposto de renda é o maior dos desafios, inclusive desperta atenção crescente no continente (Cetrângolo; Sabaini, 2007). Como substituir imposto de renda das empresas pelos dos indivíduos, se boa parte dos que mais ganham não são mais trabalhadores assalariados?<sup>8</sup> Essa discussão está umbilicalmente

<sup>5</sup> Depois de anos de vigência do regime não-cumulativo da Cofins/PIS, o Ministério da Fazenda informou que, ao final de 2006, o saldo de créditos não compensados dessas duas contribuições montavam a R\$ 13 bilhões ou 0,6% do PIB. Para uma comparação, tal estoque equivale a três quartos do acumulado pelo ICMS estadual em 10 anos de vigência da Lei Kandir, já faz 10 anos, e apesar de esse imposto aplicar alíquotas bem maiores que as contribuições.

<sup>6</sup> Recentemente Ipea (2008, slide 28) divulgou *power-point* comparando a carga tributária por renda familiar entre 1995/66 e 2003/04. Mostrou que, no período, a carga aumentou em 73,4% para famílias com renda até 2 salários-mínimos; o mais alto incremento foi de 101,9% para ganhos entre 10 e 15 salários; e a menor variação, de 46,9%, foi imposta às rendas superiores a 30 salários.

<sup>7</sup> Segundo Ipea (2008), em 2003, a incidência tributária média representava 48,9% da renda das famílias do primeiro decil, com renda de até 2 salários-mínimos, enquanto, no outro extremo, a mesma proporção caía para 26,3% no último decil, das famílias com renda superior a 30 salários.

<sup>8</sup> Tanzi (2007) levanta uma dúvida sobre o potencial redistributivo do imposto de renda para a América Latina, considerando uma peculiaridade da região: as bases são muito estreitas e as rendas de capital, conta própria e altos assalariados podem escapar do IR. Ricardo Varsano alerta que aumentar o número de faixas pode não resolver ...devido à mobilidade do capital. A tendência seria o que já foi feito no IR brasileiro: tributar exclusivamente na fonte com alíquota moderada. Melhor manter simples, como já é, do que tentar melhorar a tributação sobre conta própria e pseudo-PJs. Por outro lado, a contribuição sobre salários é enorme e, por causa do teto, muito regressiva (adotando a visão de que isso é um imposto e não uma troca por renda futura). Eu seria a favor de substituir parte das contribuições por IVA (isso está proposto como uma possibilidade da PEC do governo)."

ligada a das contribuições dos empregadores sobre a folha salarial, onde incidem as alíquotas mais altas do mundo<sup>9</sup> sobre uma base de salários que, em relação ao PIB, deve ser das mais baixas do mundo.<sup>10</sup>

Enfim, a estrutura da tributação deve ser montada a partir de uma estratégia de desenvolvimento econômico e social. Se o objetivo for reduzir a desigualdade, o mais premente é repensar a tributação sobre o consumo, para diferenciar alíquotas conforme a essencialidade dos bens e para avaliar o retorno dos benefícios concedidos de forma indiscriminada pela guerra fiscal (incentivos concedidos para produção nem sempre acarretam aumento de renda no local da fabricação; seria muito melhor adotar mecanismos alternativos de fomento vinculados diretamente à geração de emprego e salários nas localidades mais atrasadas do País).

O Brasil ainda não solucionou o desafio de integrar adequadamente políticas sociais e econômicas; e a reforma tributária pode constituir um instrumento por excelência para enfrentar esse desafio. Não basta apenas destinar mais recursos para o gasto social. Se na década passada, o Brasil logrou avançar rumo à universalização do ensino fundamental e dos serviços de saúde; se, nesta década, logrou consolidar uma ampla rede de proteção social, incluindo um bem-sucedido programa de transferência de renda; não precisa esperar a futura década para, primeiro, integrar as políticas sociais entre si; e, segundo, para gerar os novos postos de trabalho necessários. A estratégia de desenvolvimento social deveria contemplar também o padrão de tributação, ou seja, “é preciso preocupar-se cada vez mais, tanto com a forma como os ônus tributários são distribuídos entre as classes sociais, quanto com a forma como os recursos públicos são aplicados nas diferentes áreas sociais” (Mussi; Afonso, 2008). Considero equívoco desqualificar como neoliberal uma pauta para repensar o padrão de financiamento do gasto social: muito pelo contrário, inserir a reforma tributária numa agenda mais ampla para transformações econômicas e sociais deveria ser uma grande aposta do pensamento progressista.

### Referências bibliográficas

AFONSO, J. R. *Descentralização fiscal, políticas sociais, e transferência de renda no Brasil*. Santiago do Chile: Cepal, Febr. 2007. (Serie Gestión Publica, n. 63).

BARREIX, A.; ROCA, J.; VILLELA, L. *Fiscal policy and equity*. Washington, DC: IADB, Sept. 2007. (Working Paper, n. 33).

CETRÁNGOLO, O.; SABAINI, J. C. *La tributación directa en America Latina y los desafios a la imposición sobre la renta*. Paper elaborado como parte del Proyecto: “La Tributación Directa en América Latina, Equidad y Desafíos”, Santiago: CEPAL, Oct. 2007. Mimeografado.

<sup>9</sup> Comparação das contribuições para a seguridade exigidas no Brasil com o resto do continente americano é assim resumida por (Biasoto; Afonso, 2008): “A alíquota agregada de 37,65 sobre a folha salarial no Brasil fica em segundo lugar no ranking das Américas, atrás em poucos décimos da Colômbia. Mas, se forem consideradas apenas as alíquotas sobre folha destinadas a custear apenas a aposentadoria, o Brasil dispara em primeiro lugar e apenas o Uruguai se aproximada dele. É mais marcante ainda a diferença para as médias verificadas no continente. A alíquota total foi de apenas 17,39 pontos. Ou seja, a taxa aplicada no País supera em mais de 20 pontos a média da América. Se desagregados por contribuintes, o maior diferencial brasileiro está nas alíquotas pagas pelos empregadores: novamente, a alíquota de 20% para aposentadoria ou a agregada em 30%, se incluídos outros programas, coloca o Brasil muito à frente das dezenas de outros países americanos.”

<sup>10</sup> Outra comparação internacional, com a Europa, evidencia uma brutal diferença **no peso na economia** constituído pela base salários: segundo IPEA, 2006, quando os salários e encargos sociais respondiam por 36,1% do PIB brasileiro, a mesma proporção era de 64,4% na Zona do Euro (variando de 60,4% em Portugal até 74,8% na Suécia).

GOÑI, E.; LÓPEZ, J. H.; SERVÉN, L. *Fiscal redistribution and income inequality in Latin America*. Washington, DC: The World Bank, Jan. 2008. (Working Paper, n. 4487).

IMMERVOLL, H.; LEVI, H.; NOGUEIRA, R.; DONOGHUE, C.; SIQUEIRA, R. *The impact of Brazil's tax-benefit system on inequality and poverty*. Bonn: Institute for the Study of Labor, May 2006. (Discussion Paper Series, IZA-DP n. 2114).

IPEA. *O Estado da Nação*. Brasília, 2006.

IPEA. *Justiça tributária: iniquidades e desafios*. Brasília, maio 2008. Apresentação em power-point.

MINISTÉRIO DA FAZENDA. *Reforma tributária*. Brasília, fev. 2008.

MUSSI, C.; AFONSO, J. R. Como conciliar desenvolvimento econômico com bem estar social? Algumas reflexões a cerca dos novos desafios latino americanos. *Nueva Sociedad*, Buenos Aires, n. 215, Mayo/Jun. 2008.

SENADO FEDERAL. *Relatório preliminar*. Subcomissão Temporária de Reforma Tributária (CAE). Brasília, mar. 2008.

SERRA, J.; AFONSO, J. R. *Tributación, seguridad y cohesión social en Brasil*. Santiago do Chile: CEPAL, Sept. 2007a. (Serie Cepal Políticas Sociales, n. 133).

\_\_\_\_\_; \_\_\_\_\_. El federalismo fiscal en Brasil: una visión panorámica. *Revista de la Cepal*, Santiago do Chile, v. 91, p. 29-52, Abr. 2007b.

TANZI, V. Foreword: tax systems and tax reforms in Latin America. In: BERNARDI, L. et al. *Tax systems and tax reforms in Latin America*. Societá Italiana di Economia Pubblica, Apr. 2007. (Working Paper, n. 591).

VARSANO, R.; AFONSO, J. Reforma tributária: sonhos e frustrações. In: GIAMBIAGI, F.; REIS, J.; URANI, A. *Reformas no Brasil: balanço e agenda*. Editora Nova Fronteira, 2004.

ZOCKUN, M. (Ed.). *Simplificando o Brasil*. São Paulo: Fipe, mar. 2007. (Texto para Discussão, n. 3).