

Receitas “perdidas” e seus efeitos sobre o resultado financeiro da seguridade social no Brasil

Luciano Henrique Fialho Botelho

Thiago de Melo Teixeira da Costa

Universidade Federal de Viçosa (UFV), Viçosa – MG, Brasil

Este estudo objetivou apresentar as receitas “perdidas” pela seguridade social e analisar os efeitos das políticas fiscais de desonerações e desvinculações tributárias (DRU) e da inadimplência no resultado financeiro da seguridade e previdência social no Brasil, entre 2006 e 2016. Na revisão de literatura, debateu-se a problemática apresentada no âmbito do Estado de bem-estar social, da cidadania e das finanças públicas. Além disso, construiu-se um panorama sobre os princípios e fontes de custeios da seguridade social no Brasil, com base na Constituição Federal de 1988, bem como foram abordadas as desonerações tributárias, desvinculações de receitas e inadimplência previdenciária na contemporaneidade. Quanto aos métodos, foram utilizadas análises gráficas, descritivas, documentais, bibliográficas e correlações. Foi observada a expansão na concessão de desonerações tributárias e a elevação das desvinculações sobre as contribuições sociais e da inadimplência com recursos previdenciários. Percebeu-se que a previdência social é a política que mais tem sido afetada pelas desonerações tributárias no Brasil. Além disso, visualizou-se a influência da DRU sobre o resultado financeiro da seguridade social. Os resultados demonstraram a opção dos governos em privilegiar medidas fiscais, sem considerar as dificuldades resultantes para as políticas sociais. Verificou-se que a manutenção das receitas culminaria em superávit na seguridade social, de acordo com a Constituição Federal de 1988, além da relevância do custeio triplice previdenciário e do orçamento único securitário.

Palavras-chave: seguridade social, finanças públicas, custeio da seguridade social

DOI: <https://doi.org/10.21874/rsp.v72.i2.3306> | ISSN: 0034-9240 | E-ISSN: 2357-8017

[Submetido: 28 de maio de 2018. Aceito: 18 de agosto de 2020.]



Ingresos “perdidos” y sus efectos sobre el resultado financiero de la seguridad social en Brasil

Este estudio tuvo como objetivo presentar los ingresos 'perdidos' por la seguridad social y analizar los efectos de las políticas tributarias de exenciones y disociaciones tributarias (DRU) y el incumplimiento sobre el resultado financiero de la seguridad social en Brasil, entre 2006 y 2016. En la revisión de la literatura se discutió el tema presentado en el ámbito del estado de bienestar, ciudadanía y finanzas públicas. Además, se construyó un panorama sobre los principios y fuentes de los costos de la seguridad social en Brasil, con base en la Constitución Federal de 1988, y también se discutió sobre exenciones tributarias, desconexiones de ingresos e impagos de la seguridad social en la época contemporánea. En cuanto a los métodos, se utilizaron análisis gráficos, descriptivos, documentales, bibliográficos y correlaciones. Se amplió el otorgamiento de exenciones tributarias y se incrementó la desvinculación de cotizaciones sociales y la morosidad de los recursos de la seguridad social. Se notó que la seguridad social es la política más afectada por las exenciones tributarias en Brasil. Además, se visualizó la influencia de la DRU en el resultado financiero de la seguridad social. Los resultados demostraron la opción de los gobiernos por favorecer las medidas fiscales, sin considerar las dificultades resultantes para las políticas sociales. Se constató que el mantenimiento de los ingresos daría lugar a un superávit en la seguridad social, según la Constitución Federal de 1988, además de la relevancia de los costos triples de la seguridad social y del presupuesto de seguro único.

Palabras clave: seguridad social, finanzas públicas, costeo de la seguridad social

‘Lost’ revenue and its effects on the financial result of social security in Brazil

This study aimed to present the revenues 'lost' by social security and to analyse the effects of tax policies of tax exemptions and disassociations (DRU) and default on the financial result of social security and social security in Brazil, between 2006 and 2016. In the literature review the issue presented within the scope of the welfare state, citizenship and public finances was discussed. In addition, a panorama was constructed on the principles and sources of social security costs in Brazil, based on the Federal Constitution of 1988, and also was discussed on tax exemptions, disconnections of income and default on social security in contemporary times. As for the methods, graphic, descriptive, documentary, bibliographic analyses and correlations were used. There was an expansion in the granting of tax exemptions and an increase in the untying of social contributions and defaults with social security funds. It was noticed that social security is the policy that has been most affected by tax exemptions in Brazil. In addition, the influence of the DRU on the financial result of social security was visualized. The results demonstrated the option of governments to favour fiscal measures, without considering the resulting difficulties for social policies. It was found that the maintenance of revenues would result in a surplus in social security, according to the Federal Constitution of 1988, in addition to the relevance of triple social security costs and the single insurance budget.

Keywords: social security, public finance, social security costing

1 Introdução

A ampliação das bases de financiamento da seguridade social consistiu em um dos principais mecanismos determinados pela Constituição Federal de 1988 (CF/88) com vistas à expansão da proteção social. A seguridade social foi estabelecida, de acordo com o art. 194, compreendendo “um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social”. Já o financiamento securitário foi entendido pelo art. 195 como dever de toda a “sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das (...) contribuições sociais” (BRASIL, 1988).

O paradigma construído no estabelecimento da seguridade social estava fundamentado no modelo de Estado de bem-estar social, no qual o Estado se tornou o grande provedor de programas para o suprimento das necessidades basilares da sociedade, incluindo saúde, educação, alimentação, moradia e proteção financeira em momentos de dificuldades laborativas (MARSHALL, 1967). Ademais, Fleury (2017) relaciona a construção da seguridade social no Brasil com a promoção de cidadania, visando à inclusão social e igualdade, a partir da consolidação dos direitos, deveres e prerrogativas dos cidadãos (MARSHALL, 1967).

Em estudos sobre as finanças públicas, aponta-se que as construções de Estados de bem-estar social necessitam de fortalecimento da arrecadação pública, uma vez que passam a existir maiores demandas de receitas para cobrir os gastos com a proteção social (RESENDE, 2001; MATIAS-PEREIRA, 2010a). Portanto, a Lei nº 8.212/91 possibilitou consolidar a diversificação das fontes de financiamento, apresentando as contribuições sociais como os principais tributos responsáveis pela manutenção da seguridade social, destacando contribuições dos empregadores, dos trabalhadores, sobre concursos de prognóstico e com incidência na importação de bens e serviços, entre outras contribuições (BRASIL, 1988; BRASIL, 1991).

As políticas de seguridade social, todavia, possuem características intrínsecas das discussões políticas. Assim, há debates técnicos, ideológicos e doutrinários nas análises sobre o custeio da seguridade social, conforme ressalta Oliveira *et al.* (1994). Nesse ensejo, encaixam-se diversos estudos que ressaltam um decréscimo do Estado de bem-estar social, proposto pelo CF/88, diante de uma expansão corporativista e reducionista do Estado, vislumbrada também em instrumentos fiscais regressivos com os recursos da

seguridade social, principalmente a datar da década de 1990 (GENTIL, 2006; DAIN, 2007; MENDES; MARQUES, 2009; VIANNA, 2011; SALVADOR, 2012; IBRAHIM, 2016; FLEURY, 2017). Na visão de Polivka e Luo (2015), a redução do Estado, motivada por políticas econômicas neoliberais, é responsável pelo enfraquecimento das regulações estatais, diminuições de investimentos sociais e expansão da atuação privada.

Nesse contexto, para Dain (2007) e Ibrahim (2015), a desvinculação das receitas da União (DRU) atua alterando as destinações dos recursos securitários e trazendo a suposta crise financeira para a seguridade social. Pela EC nº 93/2016, possibilita-se a retirada de até 30% dos recursos das contribuições sociais do orçamento da seguridade social para aplicações em outros fins (FERREIRA; LIMA, 2016). Nesse contexto, Salvador (2012) relata que, entre 2000 e 2009, cerca de 300 bilhões de reais foram retirados do orçamento da seguridade social pela DRU. Destaca-se que nesses anos a desvinculação máxima era ainda de 20% das contribuições sociais e que, em 2016, pela nova regulação, passou para 30% das contribuições sociais, possibilitando o crescimento nos desvios de verbas da seguridade social.

As desonerações tributárias consistem também em outra atuação fiscal apresentada pela literatura como prejudicial ao equilíbrio financeiro da seguridade social (IBRAHIM, 2015; SERAU JÚNIOR, 2012; MENDES; MARQUES, 2009). De acordo com dados da Receita Federal do Brasil (RFB, 2015), cerca de 120 bilhões de reais foram renunciados das contribuições sociais apenas em 2014.

No âmbito exclusivo dos recursos da previdência social, além disso, são verificadas outras conjunturas que podem resultar em possíveis dificuldades para essa política, como o caso do elevado montante de inadimplência perante o Regime Geral de Previdência Social (RGPS) que, segundo dados da Lei de Acesso à Informação (2017), representaram aproximadamente 25 bilhões de reais em 2016.

Diante do exposto, este estudo apresenta a seguinte interrogativa: qual o efeito dos instrumentos fiscais (DRU e desonerações tributárias das contribuições sociais) e da inadimplência previdenciária sobre o resultado financeiro da seguridade e previdência social no Brasil? O objetivo deste artigo consiste em avaliar o efeito dos instrumentos fiscais (DRU e desonerações fiscais) e da inadimplência nas finanças da seguridade social e da previdência social, entre 2006 e 2016.

Justifica-se a relevância da presente análise pela escassez de trabalhos que debatam o financiamento das políticas de proteção social. A literatura nacional, assim como a

internacional, tem se dedicado principalmente em avaliações sobre reformas em sistemas previdenciários, como fizeram Busquets (2012) na Argentina, Bolívia, Chile e Uruguai; e Wang, Williamson e Cansoy (2016) em países em desenvolvimento. Ademais, o espaço temporal escolhido se apropria de um período de importantes alterações legais, políticas e econômicas no âmbito do custeio securitário. Por fim, é importante ressaltar que, no contexto da previdência social, este estudo se preocupa apenas com o RGPS, regime gerido pelo Instituto Nacional de Seguro Social (INSS).

Além desta introdução, este estudo é composto por uma revisão de literatura que aborda o Estado de bem-estar social, a teoria da cidadania e das finanças públicas, além de debates a respeito dos princípios de proteção social no Brasil, do custeio securitário e da influência de instruções fiscais no orçamento da seguridade social. O presente artigo também é construído pela metodologia, resultados e discussões e considerações finais.

2 Revisão de literatura

Nesta seção são discutidos conceitos relevantes para o desenvolvimento dos objetivos propostos. Procura-se inserir a problemática apresentada ao contexto do Estado de bem-estar social, da cidadania e das finanças públicas. Além disso, constrói-se um panorama sobre os princípios e fontes de custeio da seguridade social no Brasil, com base na Constituição Federal de 1988, e são abordados instrumentos fiscais que afetam o custeio securitário na contemporaneidade.

2.1 Estado de bem-estar social, cidadania e finanças públicas

A seguridade social foi determinada pela CF/88, no seu art. 194, compreendendo “um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social”. A regulamentação da seguridade social com a obrigatoriedade do atendimento das necessidades básicas da sociedade pelo Estado, nas visões de Ibrahim (2015), Medeiros (2001) e Vianna (2011), fortaleceu o ideal de proteção social e a proposição de um Estado de bem-estar social no Brasil.

O Estado de bem-estar social tem como grande referência a promoção da dignidade da pessoa humana, portanto, Esping-Andersen (1990) e Medeiros (2001) o conceituam como a atuação do Estado no suprimento das necessidades basilares dos cidadãos. Além disso, Ibrahim (2015) observa no ideal de bem-estar social o estabelecimento de justiça social. Para Marshall (1967), o Estado de bem-estar social representa um ideal de ajuda mútua na sociedade, sendo que todos os cidadãos contribuem e recebem benefícios em políticas sociais.

Para Fleury (2017), a cidadania representou base fundamental para a formação dos Estados de bem-estar social, sendo que a criação do Estado de bem-estar social, na Inglaterra, em 1942, pelo Plano Beveridge, foi possível depois do desenvolvimento da cidadania, através das conquistas dos direitos civis, políticos e sociais (MARSHALL, 1967; BOSCHETTI, 2009). Marshall (1967) define que cidadão é o indivíduo que possui o direito à igualdade de oportunidade, e a cidadania consiste no *status* de pertencimento à comunidade, fundamentado na existência de direitos e obrigações.

Existem, de acordo com Esping-Andersen (1990), três níveis de atuação do Estado em termos de bem-estar social: o Estado liberal, o conservador e o social-democrático, sendo o liberal característico de maior responsabilidade privada na promoção de mecanismos de proteção social, como o caso das previdências privadas e dos planos de saúde; o conservador, com sistemas de proteção ligados às igrejas e famílias; e o Estado de bem-estar social social-democrático, que busca o universalismo na atuação do Estado, em prol do desenvolvimento social e igualdade entre classes (ESPING-ANDERSEN, 1990).

Ainda no âmbito do Estado de bem-estar social, é importante discorrer sobre a relação entre as políticas de bem-estar social e a atuação do Estado enquanto gestor de recursos públicos. No caso brasileiro, a CF/88, no art. 195, e a Lei Orgânica da Seguridade Social (Lei nº 8.212/91) foram responsáveis pela diversificação das arrecadações públicas em função da seguridade social (BRASIL, 1988; BRASIL, 1991).

A literatura discorre sobre a evolução das alocações de recursos públicos diante de paradigmas de maior proteção social. Hobsbawm (1995), Resende (2001), Polivka e Luo (2015) e Hemerijck (2017) destacam o crescimento das intervenções estatais a partir das construções de Estados de bem-estar social, principalmente no período pós-guerras, momento em que foi visível a necessidade de programas de proteção social, perante grandes crises econômicas e humanitárias. Assim, foi visível o crescimento de políticas de

saúde e educação universal e de programas de infraestrutura, pesquisa e desenvolvimento (POLIVKA; LUO, 2015).

As finanças públicas, contudo, relatam também quedas das políticas de proteção social universal em vários países, a exemplo dos Estados Unidos da América e países europeus, com ascensão de políticas neoliberais, que, para Polivka e Luo (2015), consistem em agendas de desregulamentações financeiras e diminuições das arrecadações públicas. Desse modo, Matias-Pereira (2010a), Vianna (2011) e Kerstenetzky (2012) relatam que, nas décadas de 1970 e 1980, ocorreram crises nos Estados de bem-estar social, principalmente nos referidos países. “Questões como aumento populacional, elevação da longevidade média, inovações tecnológicas, ressurgimento do desemprego em massa foram decisivas para inviabilizar os sistemas de previdência social, e, dessa forma, conquistas históricas” (MATIAS PEREIRA, 2010 p. 78).

2.2 Proteção social e princípios e bases de custeio da seguridade social no Brasil

A construção da seguridade social no Brasil, a datar da CF/88, representou a inclusão da ideologia socialdemocrata de proteção social, igualdade, solidariedade e universalidade (BRASIL, 1988; MEDEIROS, 2001; VIANNA, 2011; KERSTENETZKY, 2012; IBRAHIM, 2015; FLEURY, 2017). Além disso, Zanirato (2003) ressalta que a nova constituição trouxe uma maior identidade democrática para a República Federativa do Brasil.

Ao fortalecer as políticas sociais, foram criadas novas formas de custeio para a recém-nascida seguridade social no Brasil, a partir do art. 195 da CF/88 e da Lei nº 8.212/91. Além do mais, a CF/88 apresentou diretrizes que passaram a reger o financiamento da seguridade social. Assim, foram determinados os seguintes princípios: equidade na forma de participação e custeio, diversidade da base de financiamento e preexistência do custeio em relação ao benefício ou serviço (BRASIL, 1988; TANAKA, 2016). Entendeu-se, ainda, a relevância da distribuição de responsabilidades sobre o custeio, sendo este uma obrigação de toda sociedade, de forma direta e indireta, a partir de recursos da União, dos estados, do Distrito Federal, dos municípios e das contribuições sociais.

A CF/88, ademais, estabeleceu um orçamento único para a seguridade social e suas três políticas, conforme o art. 195, § 2º:

A proposta de orçamento da seguridade social será elaborada de forma integrada pelos órgãos responsáveis pela saúde, previdência social e assistência social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias, assegurada a cada área a gestão de seus recursos (BRASIL, 1988).

A criação do orçamento único da seguridade social tem relação direta com o contexto vivido nos anos que antecederam a proclamação da CF/88. Existiam debates em relação às alocações dos recursos e a respeito da obrigatoriedade e abrangência de cada uma das pastas. Para Serau Júnior (2012), as três políticas visam à promoção de dignidade humana e proteção social, objetivos paralelos e que devem caminhar em conjunto. Ibrahim (2016) e Serau Júnior (2012) argumentam também que a proposta do orçamento único objetivou minimizar desvios de verbas da seguridade social.

Destaca-se, contudo, que, mesmo com a consolidação da seguridade social, o orçamento único nunca foi aceito com tranquilidade por todos os envolvidos. Nesse sentido, são comuns críticas ao modelo diante de conflitos que ainda ocorrem por recursos entre as três grandes áreas (VIANNA, 1992; OLIVEIRA *et al.*, 1994; MARQUES; MENDES, 2005; MENDES; MARQUES, 2009; MONNERAT; SOUZA, 2011).

Outro problema que a literatura apresenta quanto às definições de custeio da seguridade social está na não definição concreta da operacionalização das políticas propostas. Ocorreu que a CF/88 determinou ao Poder Executivo o estabelecimento de novas regras de benefícios e custeio para seguridade social e que essas fossem votadas posteriormente no Congresso Nacional (OLIVEIRA; BELTRÃO, 1989; BAPTISTA, 1998). No entanto, nas visões de Serau Júnior (2012) e Salvador (2012), as lutas que se formam em torno dos orçamentos públicos rapidamente alteram os interesses mais fortes e influentes. Nesse ensejo, quando as leis orgânicas foram aprovadas, no começo da década de 1990, já existia um declínio em relação ao ideal de proteção social vigente em 1988, o que culminou em perdas para as políticas de seguridade social (BAPTISTA, 1998; VIANNA, 2011; SALVADOR, 2012; CAMOLESI, 2013; FLEURY, 2017).

O art. 195 da CF/88 e a Lei Orgânica da Seguridade Social (Lei nº 8.212/91) determinaram os tributos para o custeio da seguridade social, sendo que as contribuições sociais foram propostas como as principais espécies tributárias, contribuições de empregadores, trabalhadores, sobre os concursos de prognóstico e referentes à importação de bens ou serviços, conforme o art. 195. Além disso, também foram estabelecidas outras

receitas para o financiamento da seguridade social pela Lei nº 8.212/91, expostas no Quadro 1 (BRASIL, 1988; BRASIL, 1991).

Quadro 1 | Receitas para o financiamento da seguridade social conforme a CF/88 e a Lei nº 8.212/91

Fontes de financiamento	Contribuições sociais/receitas	Incidência e destinação
Empregador, empresas e equiparadas.	Contribuição previdenciária patronal, Cofins, PIS/Pasep, CSLL.	Incidência sobre: folha de salários e demais rendimentos do trabalho, receita ou faturamento e lucro das empresas. Para a previdência social são destinados os recursos das contribuições patronais, o PIS/Pasep tem destino no Fundo de Amparo ao Trabalhador e no Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES). Por fim, o Cofins e a CSLL são destinadas à seguridade sem locação específica.
Trabalhador e demais segurados da previdência.	Contribuição previdenciária do trabalhador.	Incidência sobre o salário de contribuição e locação na previdência social.
Concursos de prognóstico.	Contribuição para a seguridade social de parcela dos movimentos globais de apostas.	Incidência nos jogos autorizados pelo poder público, a exemplos dos sorteios da loteria federal, e destinação não especificada dentro da seguridade social.
Importação de bens e serviços.	PIS/Pasep importação e Cofins importação.	Incidência na importação de produtos ou serviços. Locação semelhante à já mencionada para o PIS/Pasep e Cofins.
Outras receitas	Cotas específicas das seguintes arrecadações da União: prestação de serviços em saúde, receitas de taxas, seguro do trânsito (DPVAT), apreensões pela RFB sobre atividades ilegais, contribuição sindical e contribuições do sistema “S”.	Diversas incidências e destinações expostas em leis específicas.

Fonte: elaborado pelos autores com base em Brasil (1988), Brasil (1991), Ibrahim (2015), Menezes (2013), Martins (2005) e Tanaka (2016).

Ressalta-se que o Quadro 1 retrata as contribuições sociais e demais receitas apenas em linhas gerais visando ao entendimento da proposta deste estudo. Contudo, existem diversas situações específicas que não foram trabalhadas, as quais podem ser observadas em Ibrahim (2015), Menezes (2013) e Tanaka (2016).

2.3 Instrumentos fiscais que afetam o orçamento da seguridade social

Neste item, discorre-se sobre as desonerações tributárias e desvinculações de receitas da União (DRU), que são instrumentos fiscais influenciadores no resultado financeiro da seguridade social, como apontam Dain (2007), Ibrahim (2015), Gentil (2006), Salvador (2012), Serau Júnior (2012), Mendes e Marques (2009), Boschetti (2009), Fleury (2017), Amorim e Morgado (2017) e Marques e Mendes (2005). Ainda, discute-se sobre a inadimplência e as desonerações tributárias no âmbito da previdência social, que Souza (2015) e Mendonça e Moura (2014), respectivamente, destacam como causadoras de dificuldades financeiras para essa política pública.

As desonerações tributárias procuram estimular o desenvolvimento socioeconômico, com foco em determinados setores econômicos e/ou regiões nacionais. Ademais, essas podem buscar equidade tributária, eficiência administrativa ou compensação ao privado diante de atividades não realizadas por órgãos públicos (ASSUNÇÃO, 2011; RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017). Para Orair e Aguilar (2016), as políticas de desonerações tributárias se tornaram uma tendência crescente no Brasil na última década.

As utilizações dessas políticas fiscais, contudo, devem ser exaustivamente discutidas, ao passo que podem culminar em problemas para outras áreas governamentais. Desonerações em contribuições sociais, com fins no desenvolvimento econômico, podem, por exemplo, comprometer o custeio da seguridade social, afetando as parcelas sociais que carecem dos auxílios públicos para a própria subsistência (SOUZA; CARDOSO; DOMINGUES, 2016; MENDONÇA; MOURA, 2014). Nesse âmbito, existem no Brasil 59 setores econômicos incentivados por medidas de desonerações fiscais, sendo que não há nenhuma forma de avaliação da eficiência dessas políticas, conforme o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos, a Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (DIEESE; ANFIP, 2017), o Banco Mundial (2017), e Salvador (2017).

Além das desonerações fiscais que afetam a seguridade social, como desonerações no PIS/Pasep, na Cofins e na CSLL, existem várias espécies de desonerações com recursos previdenciários específicos. A instituição da desoneração sobre a folha de pagamento foi realizada a partir da normatização de várias leis (Lei nº 12.546/11, Lei nº 12.715/12, Lei nº

12.794/13 e Lei nº 12.844/13), que, somadas, resultaram em desonerações para diversos setores industriais e econômicos, nos quais o recolhimento previdenciário passou a ser realizado a partir de uma alíquota reduzida (1% ou 2%) incidente sobre a receita bruta das organizações, sendo anteriormente a contribuição realizada sobre a taxa de 20% da folha de salários (MENDONÇA; MOURA, 2014). A justificativa para tais medidas foi o desenvolvimento do mercado de trabalho e o estímulo à competitividade, uma vez que, na visão de Ansiliero *et al.* (2008), a tributação sobre a folha de pagamento, segundo as teorias tradicionais econômicas, colabora para o alto custo e expansão da informalidade no trabalho.

As renúncias sobre a folha de pagamento, entretanto, segundo dados da RFB (2017), representam, anualmente, a segunda maior desoneração no âmbito da previdência social, ficando atrás apenas do regime tributário simples nacional. Para Mendonça e Moura (2014), a desoneração da folha de pagamento, na forma estabelecida, não consegue os resultados pretendidos e, além disso, causa vulnerabilidade ao financiamento da previdência social diante da grande ampliação das desonerações fiscais.

No Quadro 2 são expostas as principais desonerações tributárias que afetam a seguridade social no Brasil e os objetivos ou favorecidos por tais medidas.

Quadro 2 | Os tipos de desonerações vigentes na seguridade social

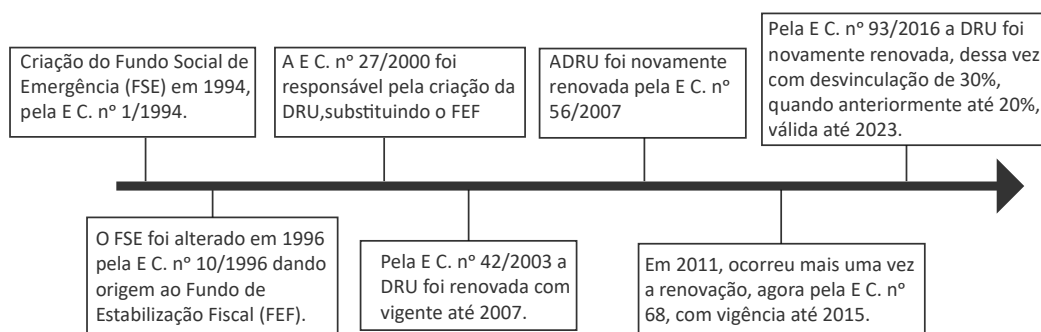
Desonerações	Objetivos e beneficiários
Previdência social	Micro, pequenas e grandes empresas, visando ao desenvolvimento econômico; redução dos encargos sobre a folha de pagamento, como forma de incentivar o trabalho formal; benefícios a entidades filantrópicas focando o desenvolvimento desse tipo de instituição; isenções a empresas que trabalham para a realização de grandes eventos e incentivos ao desenvolvimento tecnológico, entre outros.
PIS/Pasep	Benefícios ao desenvolvimento de setores econômicos específicos; tentativa de fortalecimento econômico de determinadas regiões nacionais; favorecimento de micro e pequenas empresas e incentivo para a construção de infraestrutura nacional.
Cofins	As ações de renúncias fiscais da Cofin normalmente são realizadas em paralelo às desonerações do PIS/Pasep. Nesse sentido, proporcionam benefícios ao desenvolvimento de setores econômicos específicos; buscam favorecer a economia de determinadas regiões nacionais; visam ao favorecimento de micro e pequenas empresas; e incentivam a construção de infraestrutura nacional.
CSLL	Desenvolvimento de micro e pequenas empresas e fortalecimento das atividades de empresas que realizam pesquisas de inovação tecnológica.

Fonte: elaborado pelos autores com base em Receita Federal do Brasil (2017), Ansiliero *et al.* (2008) e Renai (2012).

O regime tributário simples nacional consiste em uma modalidade tributária em que toda a tributação patronal é unificada em uma única guia de arrecadação com alíquotas reduzidas. No simples nacional, a taxa de 20% da contribuição sobre a folha de pagamento para a previdência social se transforma em uma pequena alíquota sobre o faturamento, estando essa englobada na contribuição unificada supracitada. Esse regime tributário contempla micro e pequenas empresas que possuem faturamento anual não superior a 3,6 milhões de reais (BRASIL, 2006).

Ainda com relação aos instrumentos fiscais que afetam o financiamento da seguridade social, a desvinculação de receitas da União (DRU) é considerada pela literatura como o principal mecanismo regressivo ao custeio securitário (IBRAHIM, 2015; MENDES, MARQUES, 2009; DAIN, 2007; SALVADOR, 2012; FLEURY, 2017; BOSCHETTI, 2009; GENTIL, 2006). Na Figura 1, é exposta a criação e a evolução da DRU.

Figura 1 | Criação e evolução da desvinculação de receitas da União (1994-2016)



Fonte: elaborada pelos autores com base em Ferreira e Lima (2016).

As formas de desvinculação estabelecidas no Brasil tiveram sua origem com o Fundo Social de Emergência (FSE), no contexto de inserção do Plano Real, sendo, portanto, uma medida que visava à estabilidade econômica. O FSE foi alterado culminando na construção do Fundo de Estabilização Fiscal (FEF), que objetivou o combate à inflação, com a manutenção de praticamente as mesmas regras do FSE (FERREIRA; LIMA, 2016; SCAFF, 2004).

A DRU, como apresentam Ferreira e Lima (2016), surgiu no ano 2000 diante da necessidade de se manterem as políticas de desvinculações enquanto não fossem realizadas as reformas fiscais estruturais necessárias. Naquele momento foi estabelecido,

com a DRU, a possibilidade de que 20% das arrecadações de contribuições sociais e impostos da União fossem desvinculadas das contas estabelecidas pela CF/88. Destaca-se que algumas contribuições sociais não puderam ser incluídas, casos das contribuições previdenciárias e do salário-educação (SCAFF, 2004; FERREIRA; LIMA, 2016).

Conforme argumentam Ferreira e Lima (2016), a renovação da DRU em 2016 representou relevantes alterações. As principais mudanças foram: expansão da taxa de desvinculação, passando de 20% para 30% das contribuições sociais e impostos da União; elevação do período de vigência, antes de 4 anos e agora de 8 anos; autorização para desvinculações também em âmbitos municipais e estaduais; e a retroatividade, que permitiu que em 2016 essa medida já fosse utilizada (FERREIRA; LIMA, 2016; AMORIM; MORGADO, 2017).

Salvador (2012) destaca que a principal justificativa para a manutenção da DRU pelo Governo Federal consiste na redução do “engessamento” dos recursos públicos, limitador da margem de atuação do poder público. Entretanto, na visão de Amorim e Morgado (2017), a DRU retira recursos dos esvaziados bolsos da seguridade social e engorda ainda mais os cofres do orçamento público destinado ao pagamento das dívidas internas, sendo que estes já representam 45% das despesas da União, enquanto apenas 4% dos recursos são investidos em saúde, por exemplo.

Medidas como a DRU e, principalmente, as desonerações tributárias, são resultantes do pluralismo ideológico presente na CF/88, que abre espaço para políticas neoliberais, muitas vezes, sem avaliações de eficiência, em âmbito econômico e social (CLARK; CORRÊA; NASCIMENTO, 2013; LELIS; COSTA, 2015; BANCO MUNDIAL, 2017).

Por fim, é importante discorrer sobre a inadimplência que envolve o contexto da previdência social, afetando o financiamento dessa política, conforme salienta Souza (2015) ao discutir sobre o equilíbrio financeiro da previdência social, a partir de dados da Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (Anfip). Os relatórios de análise financeira da previdência social desenvolvidos pelo Dieese e Anfip (2017) e pela Cpiprev (2017) também caminham com esse mesmo entendimento, sugerindo importantes alterações nesse sentido.

3 Metodologia

Este estudo se desenvolveu a partir de abordagens qualitativas e quantitativas. Com relação aos fins, utilizou-se da pesquisa explanatória ou analítica. Foram executadas, ademais, análises gráficas, descritivas, documentais e bibliográficas, como forma de cumprir os objetivos propostos.

As análises gráficas empregam observações temporais visando verificar tendências e relatar alterações e evoluções, corroboradas pelas discussões bibliográficas e documentais. Além disso, são realizadas análises estatísticas multivariáveis na procura por comparar os dados e demonstrar correlações (HAIR Jr. *et al.*, 2005).

3.1 Procedimentos para coleta de dados

Foram coletados dados diversos, os quais estão expostos no Quadro 3 com seus respectivos órgãos de origem. É importante destacar, ainda, que todos os valores apresentados neste estudo foram atualizados monetariamente para o ano de 2016 pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA/IBGE).

Quadro 3 | Dados diversos da pesquisa e os respectivos órgãos de origem

Origem	Relatórios	Variáveis
Receita Federal do Brasil	Relatórios de Gastos Tributários	Desonerações sobre as contribuições sociais (2006 – 2016)
Receita Federal do Brasil	Relatório disponibilizado a partir de solicitação apoiada na Lei de Acesso à Informação	Inadimplência na previdência social (2006 – 2016);
Tesouro Nacional	Relatório de Execução Orçamentária	Valores das contribuições sociais desvinculados pela DRU; receitas e despesas do RGPS (2006 - 2016)
Orçamento Federal	Lei Orçamentária Anual (LOA), Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA)	Receitas e despesas da seguridade social (2006-2016)
Ministério da Fazenda	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN). PGFN em número: dados de 2016	Valores ativos de inadimplência no RGPS (2016)

Fonte: elaborado pelos autores.

Ainda em relação à coleta de dados, ressalta-se que se utilizaram como referência,

no âmbito das receitas e despesas da seguridade social, as LOAs. Todavia, nos anos de 2006 e 2009, esses documentos não estavam disponíveis, sendo necessário o uso dos valores presentes nos PLOAs. Para as avaliações específicas do RGPS, optou-se por utilizar os valores de receitas e despesas presentes nos Relatórios de Execução Orçamentária, diante de suas maiores atualizações. Ademais, os valores da DRU foram coletados no Quadro “Demonstrativo das receitas desvinculadas por força de dispositivo”, presente também no Relatório de Execução Orçamentária.

3.2 Operacionalização dos resultados

Para apresentar os valores que deixaram de pertencer ao orçamento da seguridade social, foram realizadas análises temporais gráficas respaldadas por discussões bibliográficas e determinações legais documentais, além de estatísticas descritivas. Ainda, objetivando avaliar os efeitos dos instrumentos fiscais na seguridade social, foram criados cenários para o resultado financeiro da seguridade social, sendo a construção de cenários uma metodologia fundamentada na administração estratégica e defendida por Porter (1996) na análise da influência de elementos diversos em resultados operacionais de determinados setores organizacionais.

- cenário 1: resultado do orçamento da seguridade social (Receitas – Despesas) (Orçamento Federal);
- cenário 2: Cenário 1 + DRU + Desonerações sobre as contribuições sociais.

Foram utilizadas análises descritivas e discussões bibliográficas e documentais. Além disso, foi realizado o cálculo do coeficiente de correlação de *Pearson* que, segundo Figueiredo Filho e Silva Júnior (2009), analisa a associação linear entre duas variáveis, sendo observada a correlação entre o resultado financeiro da seguridade social (cenário 1) e os instrumentos fiscais (DRU e desonerações no âmbito das contribuições sociais). Pestana e Gageiro (2008) ressaltam que bons resultados possuem coeficientes de correlação de *Pearson* superiores a $\pm 0,7$ e nível de significância menores que 0,05.

Para avaliação da influência das desonerações tributárias e inadimplência na previdência social, igualmente foram criados cenários, conforme segue:

- cenário 1: resultado financeiro da previdência social (Receitas – Despesas) (Tesouro Nacional);
- cenário 2: Cenário 1 + Desonerações previdenciárias;
- Cenário 3: Cenário 2 + Valores da inadimplência.

Foram utilizadas, ademais, análises bibliográficas, documentais e estatísticas descritivas complementando as observações. É importante ressaltar, por fim, que são apresentadas como receitas os tributos apontados no Quadro 1, já as despesas são os benefícios concedidos pela seguridade social, de forma geral, e pela previdência social, respectivamente. As desonerações, desvinculações de receitas da União (DRU) e a inadimplência foram conceituadas no item 2.3.

4 Resultados e discussões

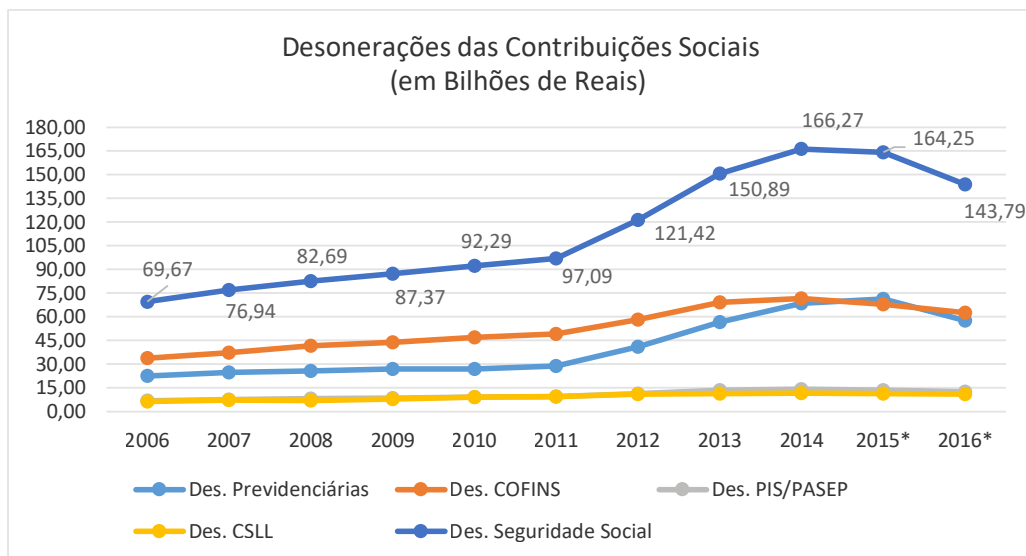
Após as discussões literárias e a apresentação da metodologia adotada neste estudo, debate-se nesta seção a evolução dos recursos “perdidos” e seus efeitos sobre os resultados financeiros da seguridade e previdência social no Brasil.

4.1 Evolução dos recursos ‘perdidos’ pela seguridade social no Brasil

As desonerações tributárias são medidas criadas pelo governo como forma de conceder benefícios a setores econômicos, visando compensar atividades não executadas pelo Estado ou proporcionar eficiência administrativa, equidade e desenvolvimento econômico (SALVADOR, 2012; RECEITA FEDERAL DO BRASIL, 2017). Todavia, a utilização desse instrumento fiscal nas contribuições sociais é preocupante; na visão de Souza, Cardoso e Domingues (2016, esse tipo de política não deveria ser utilizado com recursos da seguridade social ou em qualquer outro programa que afete a condição de vida das populações mais carentes.

No Gráfico 1, verifica-se a constante expansão na concessão de desonerações em contribuições sociais no Brasil, com exceção dos anos de 2015 e 2016, nos quais as dificuldades econômicas vigentes dificultaram as arrecadações em todos os setores e, conseqüentemente, influenciaram os montantes desonerados (dados completos estão disponíveis no Apêndice 1) (BALTAR, 2015; RFB, 2017; DIEESE; ANFIP, 2017).

Gráfico 1 | Evolução na concessão de desonerações em contribuições sociais pela União



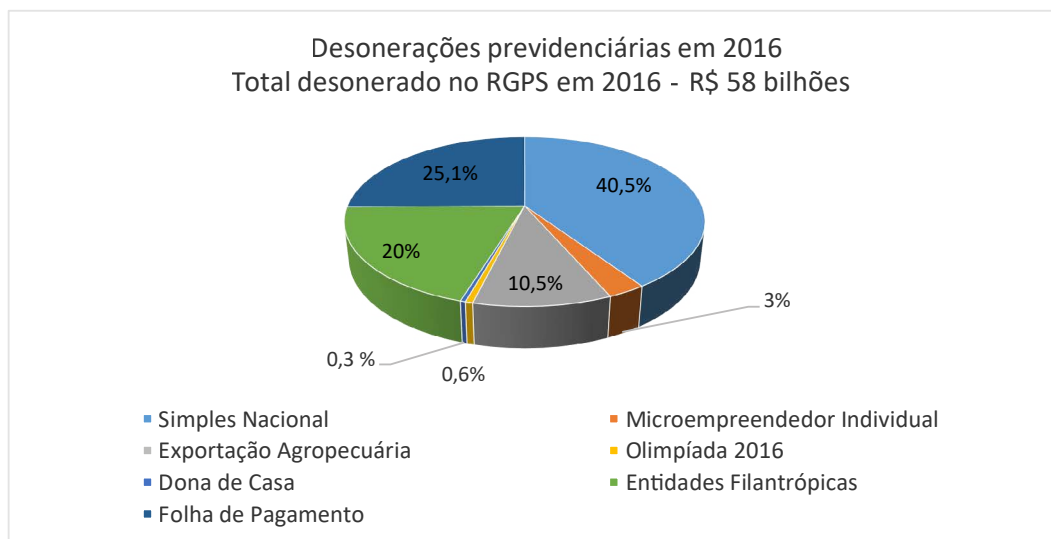
Fonte: dados da pesquisa com consulta à Receita Federal do Brasil (2016); valores atualizados pelo IPCA-IBGE; (*) Valores estimados RFB (2016).

Fica evidente a escolha dos governos em se utilizarem de políticas de desonerações em suas administrações, conforme também verificaram Orair e Aguilar (2016), sem se atentarem aos efeitos para as políticas sociais, sendo que entre 2006 e 2016 as desonerações com recursos securitários cresceram 106%. Nas visões de Mendes e Marques (2009), Fleury (2017) e Gentil (2006), a evolução das desonerações pode representar a redução do Estado e a expansão das atividades privadas no âmbito social, diante da redução dos recursos para o financiamento da seguridade social.

Verifica-se, ainda, com a análise do Gráfico 1, que a previdência social foi a área da seguridade social que apresentou maior evolução nas desonerações de contribuições sociais (156%) durante todo o período em estudo, sendo que, apenas entre 2011 e 2015, a expansão foi de 147%. A previdência social, entre 2006 e 2016, possuiu 10 tipos diferentes de desonerações, incidentes sobre: o simples nacional, o microempreendedor individual, as exportações agropecuárias, a realização da Copa do Mundo de futebol no Brasil e dos Jogos Olímpicos no Rio de Janeiro, as atividades de entidades filantrópicas, a extinta Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), as atividades de dona de casa (nomeação da RFB), os serviços ligados à tecnologia de informação e a desoneração

sobre a folha de pagamentos. O Gráfico 2 apresenta as desonerações previdenciárias ainda vigentes em 2016 e seus percentuais em relação à desoneração previdenciária total.

Gráfico 2 | Desonerações na previdência social



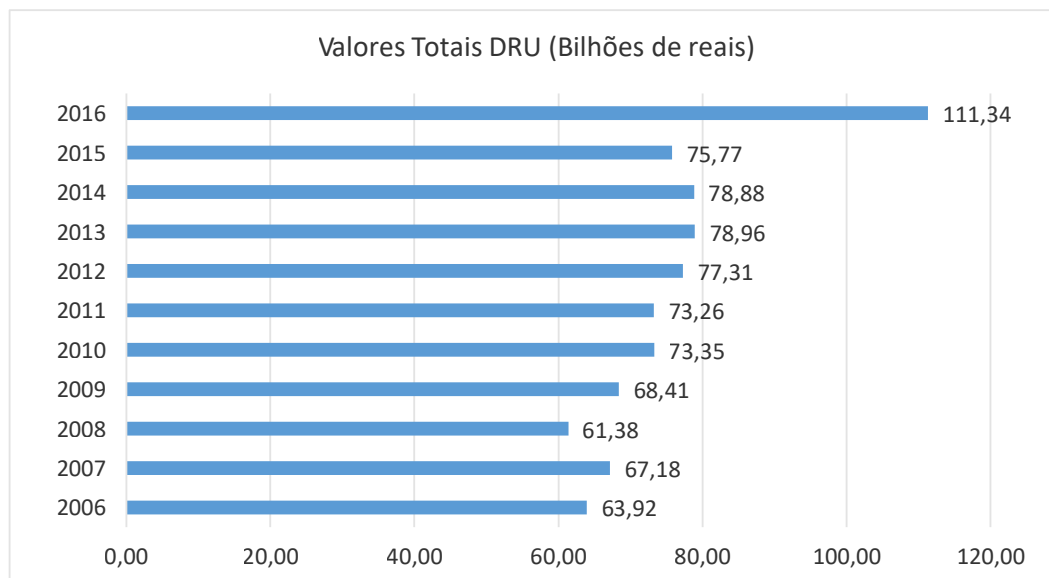
Fonte: dados da pesquisa com consulta à Receita Federal do Brasil.

São comuns na literatura previdenciária críticas principalmente à desoneração sobre a folha de pagamentos, isenção que, no seu ápice, o ano de 2015, retirou 27 bilhões de reais das contas da previdência social (RFB, 2016). Já em 2016, conforme demonstração no Gráfico 2, representou 25,1% das desonerações no contexto do RGPS. Para Mendonça e Moura (2014), além de ser uma medida negativa para o financiamento da previdência social, essa política criada em 2011, ano que representou o começo das maiores elevações das renúncias previdenciárias, conforme o Gráfico 1, não vem conseguindo cumprir os seus objetivos enquanto promotora de desenvolvimento econômico e formalidade para o mercado de trabalho.

As renúncias ocasionadas pelo regime tributário simples nacional e pelo microempreendedor individual (MEI) chegaram a aproximadamente 25 bilhões de reais em 2016. O simples nacional busca a facilitação das atividades e o desenvolvimento de micro e pequenas empresas, com redução da carga tributária (BRASIL, 2006). Com relação ao MEI, assim como com a desoneração previdenciária sobre a contribuição das donas de casa, essa modalidade tributária procura maior formalidade no mercado de trabalho e proteção social aos indivíduos com vinculação à previdência social.

A DRU é considerada pela academia como o instrumento fiscal que causa maior redução dos recursos vinculados ao custeio da seguridade social brasileira (BOSCHETTI, 2009; GENTIL, 2006; DAIN, 2007; MENDES; MARQUES, 2009; SALVADOR, 2012; IBRAHIM, 2015; FLEURY, 2017). A partir do Gráfico 3, evidenciam-se os recursos das contribuições sociais não pertencentes ao orçamento securitário em virtude da DRU, de 2006 até 2016.

Gráfico 3 | Evolução da desvinculação das contribuições sociais



Fonte: dados da pesquisa com consulta aos orçamentos da União; valores atualizados pelo IPCA-IBGE.

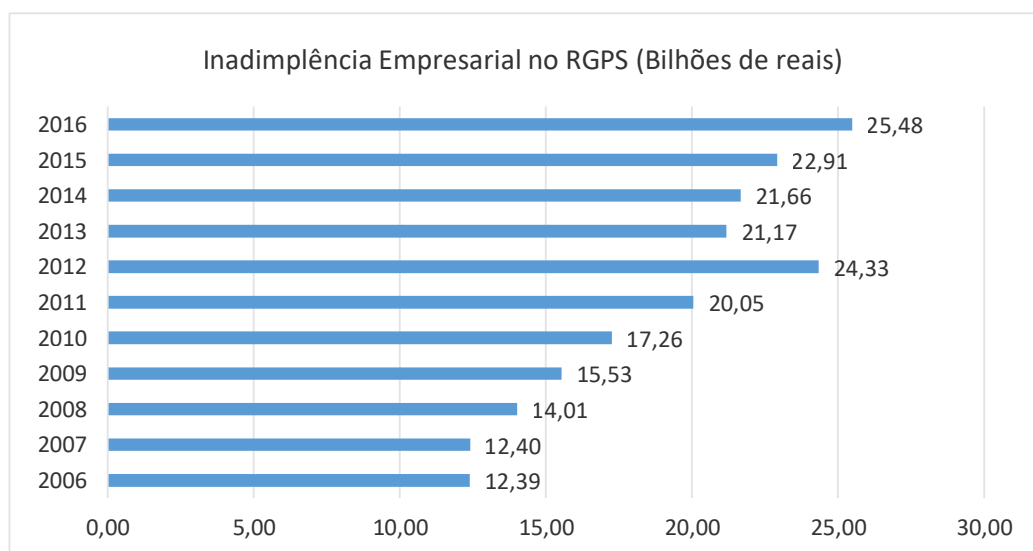
Criada como forma de “desengessamento” do orçamento público, conforme argumenta Salvador (2012), a DRU possibilita o desvio de recursos vinculados à seguridade social. Além disso, para autores como Dain (2007), Mendes e Marques (2009) e Fleury (2017), a DRU possibilita a redução da atuação estatal no âmbito da promoção do bem-estar social, alocando recursos das contribuições sociais no orçamento fiscal, assim, esvaziando os cofres securitários.

Essa última análise ganhou ainda mais destaque com a renovação da DRU pela EC nº 93/16, na qual a desvinculação foi aumentada de 20% para 30% e a sua vigência para oito anos, sendo anteriormente de quatro anos. A expansão da desassociação tributária citada já pôde ser observada em 2016, exposta no Gráfico 3, sendo que nesse ano a DRU foi responsável pela desvinculação de aproximadamente 110 bilhões de reais, valor 46% superior aos 75 bilhões de reais desvinculados em 2015. Desse modo, fica evidente a

visão descompassada do governo em relação às políticas sociais no Brasil, uma vez que se atacam com veemência as suas principais fontes de custeio.

Por fim, outras situações que afetam o financiamento previdenciário têm sido alvo de grandes discussões em torno do suposto déficit da previdência social. Nesse sentido, a inadimplência na contribuição previdenciária pelas empresas também representa prejuízos aos cofres da previdência social, conforme aponta o Gráfico 4.

Gráfico 4 | Evolução da inadimplência empresarial perante o RGPS



Fonte: dados da pesquisa a partir da Lei de Acesso à Informação; valores atualizados pelo IPCA-IBGE.

Constantemente em expansão, de 2006 a 2016, os valores anuais da inadimplência na previdência social tiveram um aumento de 105% no período em análise, chegando a 25,5 bilhões no último ano. Ademais, de acordo com PGFN (2017), a previdência social possuía, em 2016, um estoque de valores a receber em torno de 426 bilhões de reais, com destaque para os recursos devidos por grandes empresas nacionais.

4.2 Efeito dos instrumentos fiscais sobre o resultado financeiro da seguridade social no Brasil

Avaliações dos orçamentos de receitas e despesas da seguridade social, apresentados pelo Tesouro Nacional, indicam, para os anos deste estudo, uma crescente elevação dos

resultados financeiros negativos das políticas de proteção social, conforme demonstra o Resultado 1 (cenário 1), exposto na Tabela 1. Entretanto, quando também se consideram os valores “perdidos” pela seguridade social, desvinculação de receitas da União e desonerações tributárias sobre as contribuições sociais, abordadas no tópico anterior, as observações dos dados financeiros da seguridade social sugerem outra perspectiva. Nesse âmbito, o Resultado 2 (cenário 2), presente na Tabela 1, retrata a seguridade social superavitária em todos os anos estudados.

Tabela 1 | O efeito da DRU e das desonerações no resultado financeiro da seguridade social no Brasil

Anos	Receita	Despesas	DRU	Desonerações	Cenário 1 / Resultado 1 (Receita-Despesa)	Cenário 2/ Resultado 2 (Receitas+DRU+Des.-Desp)
2006	501,69	542,51	63,92	69,67	-40,82	92,77
2007	549,14	597,05	67,18	76,94	-47,90	96,22
2008	530,26	607,24	61,38	82,69	-76,98	67,08
2009	615,74	676,13	68,41	87,37	-60,39	95,39
2010	619,84	700,60	73,35	92,29	-80,75	84,89
2011	649,63	733,25	73,26	97,09	-83,62	86,73
2012	695,60	799,29	77,31	121,42	-103,69	95,05
2013	734,06	813,26	78,96	150,89	-79,20	150,65
2014	735,13	845,38	78,88	166,27	-110,25	134,90
2015	724,12	855,36	75,77	164,25	-131,24	108,78
2016	622,20	865,80	111,34	143,79	-243,60	11,53

Fonte: dados da pesquisa com base na LOA e no PLOA, Relatório de Gasto Tributário da Receita Federal do Brasil; valores em bilhões de reais; valores atualizados IPCA/IBGE-2016. Conforme apresentado na metodologia, o cenário 1 é constituído pela relação receita menos despesas da seguridade social; já o cenário 2 representa o resultado da relação anterior acrescido dos valores que são “perdidos” pela seguridade social diante da vigência da DRU e das desonerações.

Pode-se observar a constante expansão das despesas da seguridade social. Nas receitas, por outro lado, existem os movimentos cíclicos econômicos que colaboram com mudanças nas arrecadações públicas (RESENDE, 2001; MATIAS-PEREIRA, 2010a; TAFNER; BOTELHO; ERBISTI, 2015). Nesse sentido, verifica-se que, com exceção do ano

de 2016, no qual foi vigente grave retração econômica, expansão do desemprego e queda da arrecadação pública, as receitas da seguridade social apresentaram elevações importantes, promovendo superávits, sendo que, em média, entre 2006 e 2015 o orçamento da seguridade social, pelo cenário 2 proposto, apresentou superávit de 101,2 bilhões de reais por ano.

As expansões dos instrumentos fiscais: DRU (com crescimento de 47% de 2015 para 2016) e desonerações de contribuições sociais (106% entre 2006 e 2016), associadas a um grave processo de recessão econômica no Brasil em 2016, culminaram em redução das receitas da seguridade social em 14%, o que ocasionou uma importante queda no superávit da seguridade social no mesmo ano, conforme se observa na Tabela 1. Em 2016, ademais, a DRU representou 17,89% das receitas totais da seguridade social, sendo que, em 2015, esse percentual foi igual a 10,46%; já as desonerações passaram de 13,89% em 2006 para 23,11% em 2016 das receitas da seguridade social. Mesmo diante desse alarmante contexto, entretanto, mantiveram-se os resultados positivos pelo cenário 2, demonstrando que, sob a visão constitucional, a ampla base de financiamento da seguridade social é suficiente.

O Governo Federal argumenta que os valores retirados do orçamento da seguridade social, seja pela DRU ou pelas desonerações fiscais, são recompensados por recursos do orçamento fiscal destinados a assegurar as atividades da seguridade social. Todavia, se fossem mantidos os recursos constitucionalmente criados, a seguridade apresentaria superávits consideráveis, conforme demonstra a Tabela 1. Ibrahim (2015) e Dain (2007) corroboram essa afirmação, pois, de acordo com esses autores, a utilização dos instrumentos fiscais é responsável pelo estabelecimento do suposto déficit da seguridade social.

Todas as reformas sugeridas, nesse sentido, são justificadas pela necessidade de retirada de verbas de outras áreas para manutenção securitária. Os achados deste estudo se aproximaram da literatura ao identificarem nas discussões financeiras sobre a seguridade social a tentativa de estabelecimento de políticas sociais restritivas com a ascensão de um Estado neoliberal.

As falsas proposições de necessidades financeiras na seguridade social visam à redução das prestações de serviços pelo Estado, com o objetivo de que os recursos esvaziados do orçamento securitário (cenário 1) sejam capazes de atender às atuações mínimas pretendidas e que os valores desviados permaneçam no orçamento fiscal,

sem que haja a necessidade de compensações. Gentil e Maringoni (2008), desse modo, demonstram que, entre 2000 e 2007, os gastos fiscais no governo cresceram 50% em comparação a 35% dos gastos sociais. Ademais, os referidos autores relatam que no mesmo período as dívidas públicas nacionais passaram de 29,3 para 42,8% do PIB brasileiro, indo ao encontro da colocação de Bercovici e Massonetto (2006) de que o ‘déficit público’ proporciona a remuneração do capital.

Com a utilização da Correlação de Pearson, para complementar a análise, foi testada a existência de correlação linear entre os instrumentos fiscais (DRU e desonerações) e o resultado 1 (cenário 1) da Tabela 1; assim, foi comprovada estatisticamente a associação negativa entre as variáveis, com coeficiente (r) igual a - 0,713 e nível de significância menor que 0,05. A correlação linear negativa determina que as variáveis testadas possuem associação, com os dados caminhando em sentido inverso (HAIR JR. *et al.*, 2005; PESTANA; GAGEIRO, 2008). A análise estatística também vai ao encontro da literatura exposta, na comprovação da regressividade dos instrumentos fiscais em relação ao equilíbrio financeiro da seguridade social, sendo a expansão dos instrumentos fiscais associada às elevações dos resultados negativos para o cenário 1.

4.3 Influência das desonerações e da inadimplência no resultado financeiro da previdência social no Brasil

Vários são os fatores que podem afetar os resultados financeiros da previdência social. Dessa forma, destacam-se a evolução demográfica, as condições do mercado de trabalho e as variações econômicas (RESENDE, 2001; GIAMBIAGI *et al.*, 2004; MATIAS-PEREIRA, 2010b; SILVA; COSTA; DIAS, 2014; ROCHA; MACÁRIO, 2015; BOTELHO *et al.*, 2018). É visível, diante da análise da Tabela 2, o quanto as variações econômicas são relevantes para a compreensão das alterações nas receitas da previdência social, sendo que essas não apresentaram comportamentos constantes ao longo do estudo.

Tabela 2 | O efeito das desonerações e da inadimplência no resultado financeiro do RGPS no Brasil

Ano	Receita	Despesas	Des.total	Inadimplência	Cenário 1	Cenário 2	Cenário 3
2006	224,73	296,81	22,55	12,39	-72,08	-49,53	-37,14
2007	246,06	312,97	24,73	12,40	-66,91	-42,18	-29,78
2008	267,38	324,30	25,75	14,01	-56,92	-31,17	-17,15
2009	288,47	349,31	27,07	15,53	-60,84	-33,77	-18,24
2010	319,39	370,45	26,95	17,26	-51,07	-24,12	-6,86
2011	346,21	388,07	28,82	20,05	-41,87	-13,05	7,00
2012	326,26	416,30	40,97	24,33	-90,04	-49,07	-24,74
2013	323,45	443,22	56,55	21,17	-119,76	-63,21	-42,04
2014	400,17	464,69	68,71	21,66	-64,53	4,18	25,85
2015	377,34	461,69	71,35	22,91	-84,35	-13,00	9,91
2016	360,38	498,28	57,74	25,48	-137,9	-80,16	-54,68
Variação %	60,36	67,88	156,05	105,69	91,32	61,85	47,22

Fonte: dados da pesquisa com base no Relatório de Execução Orçamentária do Tesouro Nacional, no Relatório de Gasto Tributário da Receita Federal do Brasil e na Lei de Acesso à Informação. Valores em bilhões de reais, atualizados IPCA/IBGE-2016. Conforme apresentado na metodologia, o cenário 1 é constituído pela relação receita menos despesas da RGPS; já o cenário 2 representa o resultado da relação anterior acrescido dos valores que são “perdidos” diante da vigência de desonerações sobre as contribuições sociais. Por fim, no cenário 3, acrescentam-se ao cenário 2 os valores “perdidos” pela inadimplência no RGPS.

Embora as receitas previdenciárias tenham se elevado em 60,36% entre 2006 e 2016, a inconstância foi a marca desse período. De 2006 a 2011, pôde-se observar uma expansão média anual de 24,3 bilhões de reais, diante de um contexto econômico favorável, como aponta Baltar (2015). Contudo, foram registradas quedas em 2012 e 2013, com nova ascensão em 2014, ano de maior arrecadação do RGPS. Já nos anos de 2015 e 2016, a forte recessão econômica novamente dificultou as arrecadações da previdência social, assim como elevou o desemprego nacional de 6,5% em 2014 para 11,5% em 2016 e desacelerou o PIB brasileiro em 3,8% em 2015 e 3,6% em 2016 (DIEESE; ANFIP, 2017). Nesse sentido, a média anual de ampliação da arrecadação foi de 13,56 bilhões de reais no período em análise.

As despesas previdenciárias apresentaram, por outro lado, em todo o período de estudo, elevações constantes. A literatura ressalta que a expansão das despesas do RGPS está ligada ao desenvolvimento do salário-mínimo, sendo este vinculado aos benefícios previdenciários; e à crescente solicitação de aposentadorias e pensões, ligada à evolução demográfica (GIAMBIAGI; ALÉM, 2016; TAFNER; BOTELHO; ERBISTI, 2015; RESENDE, 2001; BOTELHO *et al.*, 2018). Desse modo, a expansão média anual das despesas da previdência social foi de 20,15 bilhões de reais, que representou percentualmente um crescimento de 67,88% dos dispêndios, entre 2006 e 2016.

A análise do contexto econômico, todavia, é insuficiente para explicar os resultados negativos da previdência social, haja vista os déficits registrados em todos os anos pelo cenário 1, no qual estão inclusas as contribuições dos empregados e empregadores e as despesas totais com benefícios do RGPS. Além da expansão demográfica no âmbito das despesas, dificuldades nas receitas, expostas na Tabela 2, também foram importantes.

Os cenários 2 e 3 incluem nas análises financeiras os recursos que são “perdidos” pela previdência social devido às desonerações das contribuições sociais e à inadimplência previdenciária. No cenário 2, são adicionadas ao cenário anterior todas as desonerações de incidência sobre os recursos da previdência social, citadas no item 4.1. Já no cenário 3, acrescentam-se ao cenário 2 os valores de inadimplência na previdência.

Na análise desses cenários, fica evidente a redução das dificuldades contábeis a partir da inclusão dos novos recursos, valores fundamentais para o papel essencial da previdência social na promoção do bem-estar social. A manutenção dos recursos previdenciários de origem, alinhada aos momentos econômicos de estabilidade, culmina em melhores resultados para a previdência social nos anos de 2011, 2014 e 2015, apesar do início da crise econômica.

Na Tabela 2, além disso, fica claro que em vários períodos o RGPS necessitou de outras fontes de recursos. Assim, outros recursos devem ser acrescidos à previdência social, seja através do repasse de recursos da seguridade social (financiamento tripartite), como determina a CF/88, ou com políticas de elevação das arrecadações previdenciárias, ressaltando que os dados de origem no Tesouro Nacional consideram como receitas da previdência social apenas contribuições dos empregados e empregadores, sem a participação do governo.

Nesse ensejo, é relevante ressaltar que os constituintes da CF/88, visando à manutenção previdenciária, estabeleceram essa política dentro do contexto da seguridade

social, tendo acesso à sua ampla base de financiamento, corroborando também com o espírito de solidariedade presente na previdência social no Brasil, diante do sistema de repartição da previdência social (DIEESE; ANFIP, 2017).

5 Considerações finais

Este estudo procurou apresentar o fortalecimento das políticas de proteção social no Brasil através dos princípios de Estado de bem-estar social e cidadania, corroborados pela ampliação das bases de financiamento da seguridade social na CF/88. Todavia, também se propôs a discutir sobre a expansão, a datar dos anos de 1990, de mecanismos redutores dos recursos securitários, os quais trouxeram dificuldades para o equilíbrio financeiro da seguridade social e fomentaram as discussões sobre a necessidade de reformas estruturais nas políticas sociais no Brasil.

Contribuiu-se com a literatura ao apresentar a evolução dos valores que são “perdidos” anualmente pela seguridade social e seus efeitos sobre os resultados financeiros da seguridade e previdência social no Brasil, diante dos cenários construídos. Ademais, foi possível concluir que as discussões sobre o financiamento da seguridade social são perpassadas pela visão de governos e governantes nacionais que optam pela retirada de recursos vinculados às políticas sociais para cobrir dificuldades políticas em outras áreas, caso do orçamento fiscal.

Observou-se, ainda, a influência das desonerações tributárias no resultado financeiro da previdência social, política mais afetada por tal medida, do mesmo modo que a crescente inadimplência empresarial no RGPS. Além disso, demonstrou-se como a possibilidade de elevação da desvinculação de receitas da União oferecida pela EC nº 93/2016 afetou o resultado da seguridade social, o que exemplificou o grande efeito redutor da DRU sobre o OSS.

É importante refletir que, a partir dos resultados deste estudo, se fossem somados os recursos totais desonerados (164 bilhões de reais) com os valores desvinculados da seguridade social (76 bilhões) e desconsiderando os valores reaplicados pelo Tesouro Nacional para a manutenção da seguridade social, representados pelo cenário 1 na Tabela 1 (131 bilhões), ocorreria um superávit de 109 bilhões (todos os valores de 2015) a serem aplicados no bem-estar social. Esse valor seria suficiente, por exemplo, para se retirar da pobreza extrema todos os 8 milhões de brasileiros que estão situados nesse limite, ou seja, que não possuem as condições mínimas de alimentação, conforme dados

do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea), em 2014. Entende-se, dessa forma, que além da seguridade social ser superavitária e não necessitar de reformas que retirem direitos sociais das populações que mais necessitam de assistência pelo Estado, caso fossem mantidas as bases de financiamento, como determinadas pela CF/88, sobriariam recursos para se expandir o bem-estar social.

Não se quer com este estudo desconsiderar as dificuldades fiscais, muito menos que se aprofundem as dificuldades econômicas nacionais ou que se desacredite na evolução demográfica que afeta a seguridade social, no entanto, propõe-se uma mudança de visão em relação à seguridade social no Brasil, vista muitas vezes apenas como fonte de problemas fiscais ao Estado. Além do mais, a desvinculação de receitas e as desonerações tributárias caminham em descompasso aos entendimentos dos constituintes de 1988: primeiramente porque favorecem alguns setores econômicos da sociedade em detrimento de outros; em segundo lugar, porque reduzem as bases tributárias vinculadas à seguridade social, ferindo os ideais do art. 195 de compartilhamento das responsabilidades de custeio, e ferindo também os ideais da Lei nº 8.212/91 quanto à ampliação das bases de financiamento.

Referências

AMORIM, M. C. S.; MORGADO, F. Impacto da nova desvinculação de receitas da União para o Sistema Único de Saúde. *Revista da Faculdade de Ciências Médicas de Sorocaba*, PUC-SP. Editorial, 2017.

ANSILIERO, G. *et al.* A desoneração da folha de pagamento e sua relação com a formalidade no trabalho. Texto para discussão nº1341. Ipea, 2008.

ASSUNÇÃO, M. C. Incentivos fiscais em tempos de crise: impactos econômicos e reflexos financeiros. *Revista da PGFN*, v. 1, n. 1, p. 99-121, 2011.

BALTAR, P. *Crescimento da Economia e mercado de trabalho no Brasil*. Brasília. Texto para discussão 2036. Ipea, 2015.

BANCO MUNDIAL. *Um ajuste justo: análise da eficiência e equidade do gasto público no Brasil*. Volume I: Síntese. Novembro de 2017.

BAPTISTA, T. W. de F. Seguridade Social no Brasil. *Revista do Serviço Público*, v. 49, n. 3, jul./set. 1998.

BERCOVICI, G.; MASSONETTO, L. F. *A constituição dirigente invertida: a blindagem da Constituição Financeira e a agonia da Constituição Económica*. Impactum: Coimbra University Press. Boletim de Ciências Econômicas, 2006.

BOSCHETTI, I. Seguridade social no Brasil: conquistas e limites à sua efetivação. In: Conselho Federal de Serviço Social (CFESS). Associação Brasileira de Ensino e Pesquisa em Serviço Social (ABEPSS). (Org.). *Serviço social: direitos sociais e competências profissionais*. Brasília, DF: Cead, Ed. UnB, 2009.

BOTELHO, L. H. F. et al. Análise de fatores influentes na relação entre contribuições e benefícios previdenciários. *Revista de Ciências da Administração*, v. 20, n. 52, p. 23-39, 2018.

BRASIL. *Constituição Federal 1988*, artigo 194. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constitucao/constituicaocompilado.htm>. Acessado em: 26 de jul. 2016.

_____. *Constituição Federal 1988*, artigo 195. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constitucao/constituicaocompilado.htm>. Acessado em: 26 de jul. 2016.

_____. *Lei 8.212, de 24 de julho de 1991*. Lei Orgânica da Seguridade Social. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 01 mai. 2017.

_____. *Lei Complementar nº123/2006*. Simples Nacional. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 12 set 2017.

BUSQUETS, J. M. Las re-reformas de los sistemas de pensiones en: Argentina, Bolivia, Chile y Uruguay (2003-2010). *Cuarto Congreso Uruguayo de Ciencia Política*, “La Ciencia Política desde el Sur”, Asociación Uruguaya de Ciencia Política, p. 14-16, 2012.

CAMOLESI, A. B. Financiamento e gestão da política de assistência social no contexto do SUAS. *Caderno Profissional de Administração – Unimep*, v. 3, n. 2, p. 79-87, 2013.

CLARK, G.; CORRÊA, L. A.; NASCIMENTO, S. P. do. Ideologia constitucional e pluralismo produtivo. *Rev. Fac. Direito UFMG*, Número Esp. em Memória do Prof. Washington Peluso..., p. 265-300, 2013.

COMISSÃO PARLAMENTAR DE INQUÉRITO DO SENADO FEDERAL (CPIPREV). *CPI da Previdência Social: Relatório Final*. Senado Federal, 2007.

DAIN, S. Os vários mundos do financiamento da saúde no Brasil: uma tentativa de integração. *Ciência & Saúde Coletiva*, v. 12 (Sup.), p. 1851-1864, 2007.

DEPARTAMENTO INTERSINDICAL DE ESTATÍSTICA E ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS (DIEESE); ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS AUDITORES FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL (ANFIP). *Previdência: reformar para excluir?* Contribuição técnica ao debate sobre a reforma da previdência social brasileira. Brasília: Dieese/Anfip, 2017.

ESPING-ANDERSON, G. O futuro do Welfare State na nova ordem mundial. *Lua Nova*, n.35, pp.73-111, 1995.

_____. *As três economias políticas do Welfare State*. The three worlds of welfare capitalism. Princeton: Princeton university press, 1990.

FERREIRA, F. G. B. de C.; LIMA, R. A. A desvinculação das receitas da União (DRU) como instrumento de flexibilização do orçamento público no Brasil: necessidade ou distorção? *Revista de Direito Financeiro*, v. 2, n. 2, p. 309-330 Curitiba, 2016.

FIGUEIREDO FILHO, D. B. F.; SILVA JÚNIOR, J. A. Desvendando os mistérios do coeficiente de correlação de Pearson (r). *Revista Política Hoje*, v. 18, n. 1, p. 115-146, 2009.

FLEURY, S. *A seguridade social inconclusa*. Disponível em: <<http://app.ebape.fgv.br/comum/arq/Seguridade.pdf>>. Acesso maio/2017.

GENTIL, D. L. *A política fiscal e a falsa crise da seguridade social brasileira: análise financeira do período 1990–2005*. Tese de Doutorado, Universidade Federal do Rio de Janeiro, 2006.

_____. A previdência social ‘paga o preço’ do ajuste fiscal e da expansão do poder financeiro. *Revista da Abet*, v. 16, n. 1, p. 89-105, set./out., 2017.

GENTIL, D. L.; MARINGONI, G. A Constituição de 1988 e a seguridade social: uma disputa em meio à financeirização do Estado. In: *20 anos da Constituição Cidadã: avanços e desafios da seguridade social*. Brasília: Anfiop, 2008.

GIAMBIAGI, F. *et al.* Diagnóstico da previdência social no Brasil: o que foi feito e o que falta reformar? Ipea, pesquisa e planejamento econômico, v. 34, n. 3. 2004.

GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. C. *Finanças públicas: teoria e prática no Brasil*. 5. ed. Elsevier Editora, 2016.

HAIR JR., J. *et al.* *Análise multivariada de dados*. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

HEMERIJCK, A. A revolução silenciosa do paradigma de investimento social na União Europeia. In: RODRIGUES, P. H. de A.; SANTOS, I. S. (Organizadores). *Políticas e riscos sociais no Brasil e na Europa: convergências e divergências*. Editora Hucitec, p. 25-60, 2017.

HOBBSAWM, E. J. Rumo ao abismo econômico. In: HOBBSAWM, E. J. *A era dos extremos: o breve século XX*. São Paulo: Companhia das Letras, 1995.

IBRAHIM, F. Z. *Curso de direito previdenciário*. 21. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2015.

_____. *Curso de direito previdenciário*. 22. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2016.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (Ipea). Número de indivíduos extremamente pobres – linha de pobreza baseadas em necessidades de calorias, 1974- 2014. Disponível em: <<http://www.ipeadata.gov.br/>>. Acesso em: 26 de jul. 2016.

KERSTENETZKY, C. L. *O Estado de bem-estar social na idade da razão: a reinvenção do Estado Social no mundo contemporâneo*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

LEI DE ACESSO À INFORMAÇÃO. Sistema eletrônico do serviço de informação ao cidadão (e-sic). Receita Federal do Brasil: *valores de inadimplência do INSS*, 2017.

LELIS, D. A. S. de.; COSTA, L. V. Julgamento moral, economia e políticas públicas. *Revista Jurídica da Presidência*, Brasília, v. 18, n. 114, p.119-144, fev./mai., 2015.

MARSHALL, T. H. *Cidadania, classe social e status*. Tradução: Meton Porto Gadelha. Rio de Janeiro: Zahar Editores. 1967.

MARTINS, S. P. *Manual de direito tributário*. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

- MARQUES, R. M.; MENDES, A. Os dilemas do financiamento do SUS no interior da seguridade social. *Economia e Sociedade*, Campinas, v. 14, n. 1 (24), p. 159-175, jan./jun. 2005.
- MATIAS-PEREIRA, J. *Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2010a.
- MATIAS-PEREIRA, J. *Reforma da previdência em discussão: expectativas e possibilidades diante da janela de oportunidades demográficas*. Universidade de Brasília, 2010b.
- MEDEIROS, M. *A Trajetória do Welfare State no Brasil: papel redistributivo das políticas sociais dos anos 1930 aos anos 1990*. Textos para discussão. Brasília: Ipea, 2001.
- MENDES, A; MARQUES, R. M. O financiamento do SUS sob os “ventos” da financeirização. *Ciência e Saúde coletiva*. v. 14, n. 3, p. 841-850, 2009.
- MENDONÇA, A. A. de.; MOURA, E. A. da C. Política pública de fomento, desoneração tributária e contribuição previdenciária incidente sobre a folha de pagamento. *Revista do Direito Público*, Londrina, v. 9, n. 3, p. 153-177, set./dez. 2014.
- MENEZES, A. *Direito previdenciário*. Editora: Jus Podivm, 2013.
- MONNERAT, G. L.; SOUZA, R. G. de. Da seguridade social à intersectorialidade: reflexões sobre a integração das políticas sociais no Brasil. *R. Katál.*, Florianópolis, v. 14, n. 1, p. 41-49, 2011.
- OLIVEIRA, F. E. B. de et al. *Fontes de financiamento da seguridade social brasileira*. Texto para discussão n. 342. Brasília: Ipea, jul. 1994.
- OLIVEIRA, F. E. D. de; BELTRÃO, K. I. *Efeitos da nova constituição e das propostas de nova legislação na seguridade social*. Texto para discussão n. 171. Ipea. 1989.
- ORAIR, R. O.; AGUILAR, D. L. F. de. Desonerações em alta com rigidez na carga tributária: o que explica o paradoxo do decênio 2005-2014? *Economia Aplicada*, v. 20, n.1, p. 5-34 2016.
- ORÇAMENTO FEDERAL. *Orçamentos anuais*. Ministério do Planejamento, orçamento e gestão, secretaria de orçamento federal. Disponível em: <<http://www.orcamentofederal.gov.br/clientes/portalsof/portalsof/orcamentos-anuais>>. Acesso em: 25 nov. 2017.
- PESTANA, M. H.; GAGEIRO, J. N. *Análise de dados para ciências sociais: a complementaridade do SPSS*. Lisboa: Edições Sílabo, 2008.
- POLIVKA, L.; LUO, B. The neoliberal political economy and erosion of retirement security. *The Gerontologist (Oxford)*, v. 55, n. 2, p. 183-190, 2015.
- PORTER, M. E. *Vantagem competitiva*. Campus: Rio de Janeiro, 8. ed., 1996.
- PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL (PGFN). *PGFN em número: dados de 2016*. Ministério da Fazenda, 2017.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB). *Demonstrativo dos gastos tributários*. Ministério da Fazenda do Brasil, 2017. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal>>. Acesso em: 25 nov. 2017.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB). Demonstrativos dos gastos tributários: PLOA 2015. *Ministério da Fazenda*, 2015.

REDE NACIONAL DE INFORMAÇÕES SOBRE O INVESTIMENTO (Renai). *Instrumentos estabelecidos pelo Governo Federal para incentivo ao investimento produtivo*. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior. 2012. Disponível em: < <http://investimentos.mdic.gov.br/public/arquivo/arq1338231455.pdf>>. Acesso em: 12 set 2017.

RESENDE, F. A. *Finanças Públicas*. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

ROCHA, F. R. F.; MACÁRIO, E. Padrão atual de acumulação de capital, mundo do trabalho e reestruturação da previdência social no Brasil. *R. Katál.*, Florianópolis, v. 18, n. 2, p. 191-201, jul./dez. 2015.

SALVADOR, E. Fundo Público e financiamento das Políticas Sociais no Brasil. *Sev. Soc. Rev.*, Londrina, v. 14, n. 2, p. 04-22, 2012.

_____. O desmonte do financiamento da seguridade social em contexto de ajuste fiscal. *Serv. Soc. Soc.*, São Paulo, n. 130, p. 426-446, set./dez. 2017.

SCAFF, F. F. Direitos humanos e a desvinculação das receitas da União. *R. Dir. Adm.* Rio de Janeiro, 2004.

SERAU JÚNIOR, M. A. *Economia e seguridade Social: análise econômica do direito – Seguridade Social*. Curitiba: Juruá, 2012.

SILVA, L. L da; COSTA, T. de M. T. da; DIAS, W. B. Impacto de variáveis macroeconômicas nas receitas e despesas do regime geral da previdência social no Brasil. *EnAPG*, Anpad. Belo Horizonte, 2014.

SOUZA, J. F. de. A falsa crise da seguridade e previdência social: avaliação crítica e subsídios para um novo modelo, a partir da expansão dos fundos de pensão. *[SYN]THESIS*, Rio de Janeiro, v. 8, n. 1, p. 39-54, 2015.

SOUZA, K. B. de; CARDOSO, D. F.; DOMINGUES, E. P. Medidas recentes de desoneração tributária no Brasil: uma análise de equilíbrio geral computável. *Revista Brasileira de Economia (RBE)*, Rio de Janeiro: v. 70, n. 1, p. 99–125, jan./mar. 2016.

TAFNER, P.; BOTELHO, C.; ERBISTI, R. Debates sobre a previdência: as convergências. In: TAFNER, P.; BOTELHO, C.; ERBISTI, R. (Organizadores). *Reforma da previdência: a visita da velha senhora*. Editora Gestão Pública: Brasília, 2015.

TANAKA, E. *Direito previdenciário*. São Paulo: Editora Método, 2016.

TESOURO NACIONAL. *Relatório de Execução Orçamentária*. Ministério da Fazenda do Brasil. Disponível em: < <https://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/relatorio-resumido-de-execucao-orcamentaria>>. Acesso em: 25 nov. 2017.


VIANNA, M. L. T. W. *A americanização (perversa) da seguridade social no Brasil: estratégias de bem-estar e políticas públicas*. IUPERJ, Universidade Candido Mendes-UCAM. Editora Revan, 2011.

VIANNA, S. M. A seguridade social, o sistema único de saúde e a partilha dos recursos. *Saúde e Sociedade*, v. 1, n 1, pp.43-58, 1992.

WANG, X.; WILLIAMSON, J. B.; CANSOY, M. Developing countries and systemic pension reforms: reflections on some emerging problems. *International Social Security Review*, v. 69,, p.85-106, 2016.

ZANIRATO, S. H. *O descanso do guerreiro*. Editora da Universidade Estadual de Maringá, 2003.


Luciano Henrique Fialho Botelho

 <http://orcid.org/0000-0002-9225-1266>

Doutorando em Administração pela Universidade Federal de Viçosa (UFV). Mestre em Administração pela Universidade Federal de Viçosa.

E-mail: luciano.botelho@hotmail.com

Thiago de Melo Teixeira da Costa

 <http://orcid.org/0000-0002-0521-3799>

Doutor em Economia Aplicada pela Universidade Federal de Viçosa. Professor no Departamento de Administração e Contabilidade da Universidade Federal de Viçosa.

E-mail: costatmt@gmail.com

APÊNDICE

Tabela 3 | Valores desonerados da seguridade social por tributo

Ano	Previdência social	Cofins	PIS/Pasep	CSLL	Seguridade social total
2006	22,55	33,82	6,88	6,42	69,67
2007	24,73	37,30	7,55	7,36	76,94
2008	25,76	41,61	8,31	7,01	82,69
2009	27,07	43,89	8,57	7,83	87,37
2010	26,96	46,97	9,13	9,23	92,29
2011	28,82	49,23	9,61	9,43	97,09
2012	40,97	58,11	11,40	10,94	121,42
2013	56,55	69,18	13,73	11,43	150,89
2014	68,71	71,64	14,24	11,69	166,27
2015*	71,35	68,00	13,63	11,28	164,25
2016*	57,74	62,58	12,50	10,98	143,79

Fonte: dados da pesquisa com consulta à Receita Federal do Brasil (2016).

Valores atualizados pelo IPCA-IBGE; (*) Valores estimados RFB (2016).

