

Nota Técnica

**RADIOGRAFIA DO GASTO TRIBUTÁRIO
EM SAÚDE – 2003-2013**

Carlos Octávio Ocké-Reis (IPEA)

Filipe Nogueira da Gama (RFB)

Nº 19

Brasília, maio de 2016.



RADIOGRAFIA DO GASTO TRIBUTÁRIO EM SAÚDE – 2003-2013¹

Carlos Octávio Ocké-Reis (IPEA)²

Filipe Nogueira da Gama (RFB)³

Brasília, maio de 2016

1 Gostaríamos de agradecer o apoio de Alexandre Marinho, Fernando Gaiger, Leonardo Carvalho e Roberto Messenberg, técnicos do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, mas os erros remanescentes são de nossa inteira responsabilidade.

2 Técnico de Planejamento e Pesquisa da Diretoria de Estudos e Políticas do Estado, das Instituições e da Democracia do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada.

3 Auditor-fiscal do Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros da Receita Federal do Brasil.

SUMÁRIO

GLOSSÁRIO

RESUMO

ABSTRACT

1 INTRODUÇÃO

2 DISTRIBUIÇÃO DO GASTO TRIBUTÁRIO EM SAÚDE

3 METODOLOGIA DE CÁLCULO

4 ESTIMATIVA DA RENÚNCIA DE ARRECADAÇÃO FISCAL EFETIVA

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

REFERÊNCIA

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR

ANEXOS

GLOSSÁRIO

Anvisa – Agência Nacional de Vigilância Sanitária

ASPS – Ações e Serviços Públicos de Saúde

Cetad – Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros

CMED – Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos

CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas

Cofins – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CPP – Contribuição Previdenciária Patronal

DIRPF – Declaração de Ajuste Anual do Imposto de Renda das Pessoas Físicas

DIPJ – Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica

FGTS – Fundo de Garantia do Tempo de Serviço

FPAS – Fundo de Previdência e Assistência Social

Ipea – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada

GFIP – Guia de Recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social

IR – Imposto de Renda

IRD – Imposto de Renda Devido

IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

LDO – Lei de Diretrizes Orçamentárias

MS – Ministério da Saúde

OSS – Orçamento da Seguridade Social

Pasep – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIS – Programa de Integração Social

PLOA – Projeto de Lei Orçamentária Anual

PIB – Produto Interno Bruto

Pronas-PCD – Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência

Pronon – Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica

RFB – Receita Federal do Brasil

SUS – Sistema Único de Saúde

SIOPS – Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Saúde

SINOPSE

Este documento institucional foi elaborado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada e a pela Receita Federal do Brasil. Foi estimado o gasto tributário em saúde, calculado com base em dados efetivos dos anos de 2003 a 2013. A partir de tal evidência empírica, o Ministério da Saúde poderá avaliar e monitorar com mais rigor o papel dos subsídios no financiamento do Sistema Único de Saúde.

ABSTRACT

This technical paper has been prepared by the Applied Economic Research Institute and by the Federal Revenue Office of Brazil. It was calculated the value of the tax subsidies allocated to health care between 2003 to 2013. From this empirical evidence, the Ministry of Health will be able to control and to monitor more rigorously the role of such subsidies within the financing of the Brazilian health system.

1. INTRODUÇÃO

Sistemas tributários admitem a presença de desonerações, isenções, deduções, reduções de base de cálculo, reduções de alíquota e créditos presumidos, entre outros. Uma parte de tais dispositivos faz parte do funcionamento regular do próprio sistema; outra parte financia atividades extraordinárias tanto na área social (educação, saúde, previdência etc.), quanto na área econômica (setor automobilístico, eletrodomésticos etc.) – como, por exemplo, os gastos tributários.

Em particular, tal renúncia de arrecadação fiscal pode ser definida enquanto uma transferência de recursos públicos realizada mediante a redução da obrigação tributária dos contribuintes (Kraan, 2004). Assegurados na legislação, tais gastos dão um tratamento favorável a uma determinada atividade ou para determinados contribuintes. Ao reduzir a carga tributária direta ou indiretamente, acaba se criando uma brecha no sistema tributário de referência com a finalidade de alcançar certos objetivos de política econômica ou social (CIAT, 2011). Em outras palavras, são os incentivos governamentais, em que o Estado deixar de arrecadar parte dos tributos, ao efetuar um pagamento implícito, um gasto indireto (RFB, 2012).

Cabe assinalar, a Receita Federal do Brasil (RFB) produz, anualmente, três relatórios com informações sobre o gasto tributário em saúde: dois deles são elaborados em uma perspectiva futura, referente aos exercícios subsequentes, apresentando previsões/projeções da renúncia fiscal, que integram a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e o Projeto de Lei orçamentária Anual (PLOA); o outro relatório tem uma abordagem retrospectiva, referindo-se, a rigor, a uma série histórica de cinco anos, que contém a estimativa da renúncia calculada com base nos dados – efetivamente – registrados nas operações tributárias desoneradas durante o período.

Este documento, elaborado pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea) e pela RFB, tem por objetivo tirar uma radiografia do gasto tributário em saúde, estimado com base em dados efetivos. Serão apresentadas a distribuição do gasto, a metodologia de cálculo e a estimativa da renúncia de arrecadação fiscal entre 2003 e 2013, utilizando dados agregados dos contribuintes (pessoa física e pessoa jurídica) – seja do lado das famílias e dos empregadores, seja do lado da indústria farmacêutica e dos hospitais filantrópicos.

A publicação deste estudo vai ao encontro da necessidade de avaliar a aplicação dos gastos tributários em saúde, conforme a recomendação do Tribunal de Contas de União (Acórdão 1205/2014). A partir de tal evidência empírica, o Ministério da Saúde (MS) poderá monitorar e avaliar com mais rigor o papel dos subsídios no financiamento do Sistema Único de Saúde (SUS).

2. DISTRIBUIÇÃO DO GASTO TRIBUTÁRIO EM SAÚDE

No Brasil, a obrigatoriedade de acompanhar os gastos tributários está inscrita na Constituição Federal de 1988, artigo 165, parágrafo sexto: “o projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia” (Constituição, 1988).

À guisa de ilustração, na figura 1, hierarquizamos o gasto tributário no quadro do funcionamento do sistema tributário brasileiro:

Figura 1 – Sistema Tributário Brasileiro

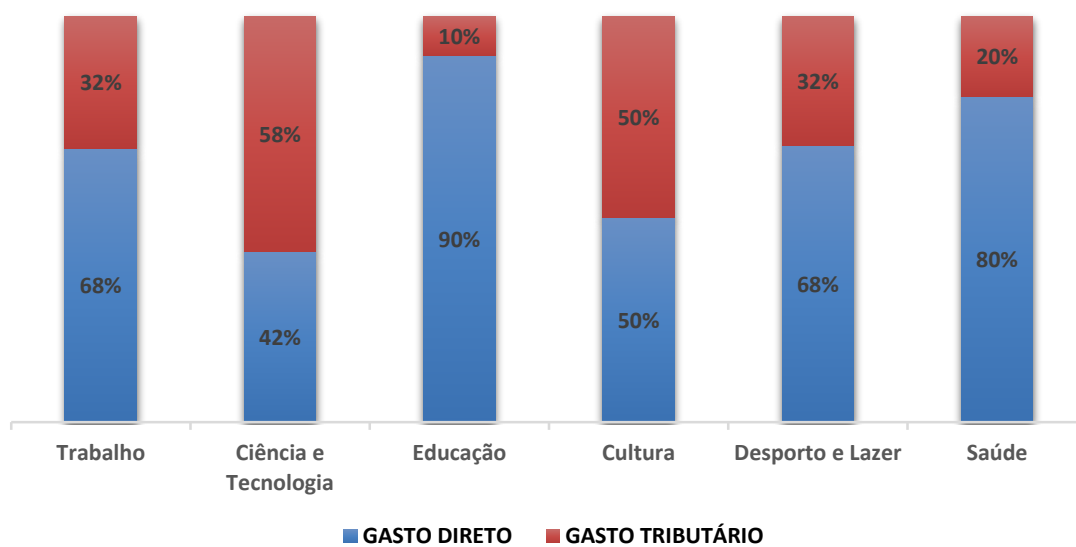


Elaboração: Cetad/RFB.

No gráfico 1, pode-se verificar que diversas áreas são financiadas por meio dos gastos tributários. No último ano de 2013, como demonstrado no gráfico 2, o montante total de tais gastos foi significativo: representou 4,66% do Produto Interno Bruto (PIB) (R\$ 225 bilhões) e 20,51% da arrecadação federal administrada pela RFB⁴ (90% da arrecadação total federal)

⁴ Arrecadação federal administrada pela Receita Federal inclui todos os tributos federais, como IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, Contribuição Previdenciária, Imposto de Importação, etc. Não inclui taxas não administradas e FGTS.

Gráfico 1 - Gasto Direto, Gasto Tributário (Indireto), segundo ministérios selecionados - 2012



Fonte: Demonstrativo dos Gastos Tributários, Bases Efetivas, RFB, 2012 e Relatório de Prestação de Contas da Presidência da República 2012.

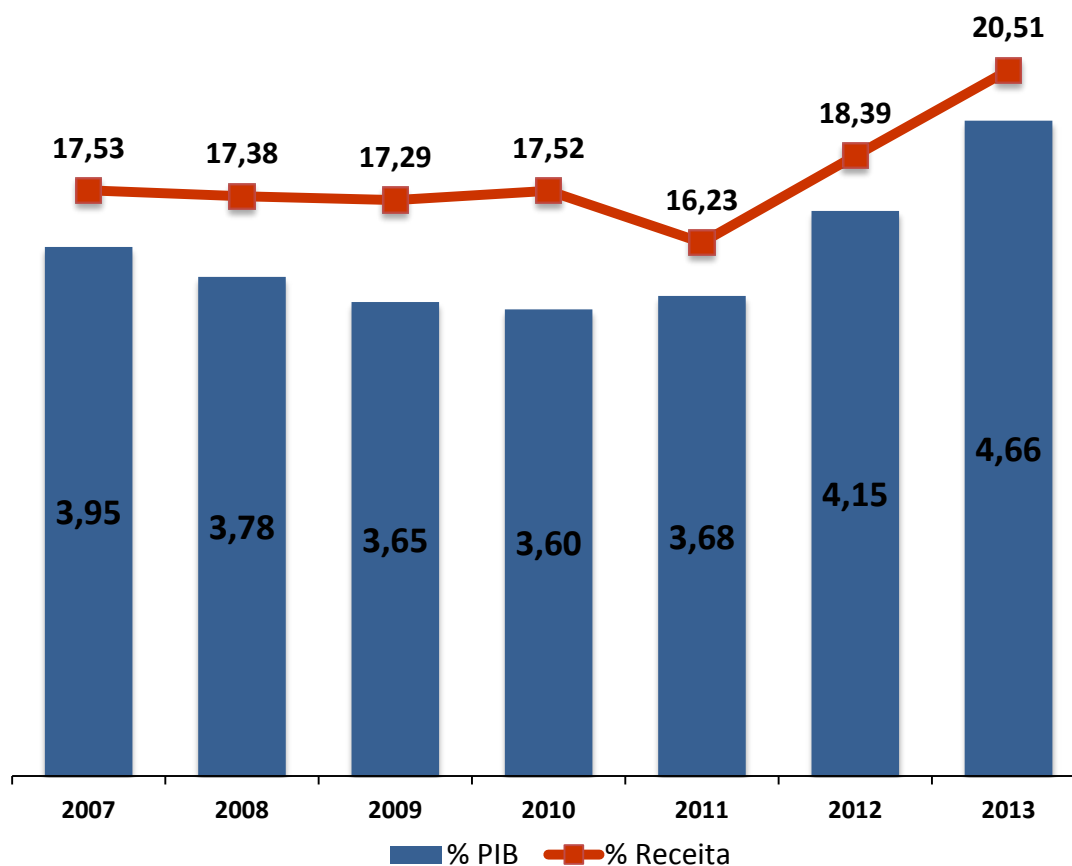
Nota: Execução orçamentária composta por OFSS RPNP e OI

OFSS - valores liquidados orçamento fiscal e da seguridade social (OFSS) + restos a pagar não processados (RPNP)

RPNP - valores liquidados restos a pagar não processados

OI - orçamento de investimento despesa realizada

Gráfico 2 - Percentual Gasto Tributário Total, PIB e Arrecadação Federal - 2007-2013



Fonte: Demonstrativo dos Gastos Tributários, Bases Efetivas, RFB, 2013.

A mensuração da renúncia de arrecadação fiscal é cada vez mais necessária para os estudos relacionados à economia da saúde (Marinho, 2006), embora seja pouco explorada por economistas, cientistas políticos e sanitaristas.

Seu cálculo torna a aplicação do orçamento público mais transparente, uma vez que estimamos aquilo que o Estado deixa efetivamente de arrecadar e não apenas sua projeção orçamentária. O gasto tributário em saúde pode ser distribuído em seis componentes:

(i) Despesa médica do Imposto de Renda das Pessoas Físicas – IRPF (Lei 9.250/95, art. 8º)

As pessoas físicas podem deduzir da base de cálculo do imposto de renda os gastos com saúde (médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, terapeutas ocupacionais, fonoaudiólogos, exames laboratoriais, hospitais, clínicas e planos de saúde). Dessa forma, a base de cálculo é reduzida e a pessoa apura um imposto a pagar menor.

(ii) Despesa com assistência médica do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ (Lei 9.249/95, art. 13º, V.)

Os empregadores podem deduzir da base de cálculo do imposto de renda os gastos com assistência médica, odontológica e farmacêutica fornecidos a seus empregados.

(iii) Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica – Pronon / Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência – Pronas-PCD (Lei 12.715/12, art. 1º ao 14º; Lei 12.844/13, art. 28º)

As pessoas físicas, a partir de 2012, e, as pessoas jurídicas, a partir de 2013, podem deduzir do Imposto de Renda Devido (IRD) as doações e os patrocínios em favor de projetos de atenção oncológica e de atenção aos deficientes até o limite de 1% do seu imposto devido. Esses projetos devem ser, previamente, aprovados pelo MS e devem ser desenvolvidos por pessoas jurídicas de direito privado sem fins lucrativos, quer sejam certificadas como entidades beneficentes de assistência social, quer sejam qualificadas enquanto organizações sociais.

(iv) Desoneração da Contribuição dos Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins para a produção de medicamentos (Lei 10.147/00)⁵

A tributação de PIS/Cofins incidente sobre toda a cadeia de produção e comercialização de medicamentos está desonerada. Para as etapas de importação e industrialização, foi instituído um crédito presumido de PIS/Cofins, que anula o valor dos tributos devidos nessas operações. Para as demais etapas, inclusive para a venda a varejo nas farmácias, a alíquota do PIS/Cofins foi reduzida a zero.

(v) Alíquota zero de PIS/Cofins para produtos farmacêuticos e produtos químicos intermediários de síntese (Lei 10.637/02, art. 2º, § 3º; Lei 10.833/03, art. 2º, § 3º; Lei 10.865/04, art. 8º, § 11; Decreto 6.426/08)

A alíquota do PIS/Cofins está reduzida a zero sobre a importação ou receita de vendas dos produtos farmacêuticos e produtos químicos intermediários de sínteses, listados em regulamento (Decreto 6.426/08).

⁵ A Lei 10.147/00 condicionou o uso do crédito presumido ao cumprimento da regra estabelecida pela Câmara de Medicamentos. Essa regra, prevista na Lei 10.213/01, determinava que o reajuste dos preços considerasse o efeito da desoneração de PIS/Cofins no preço final dos medicamentos. Quando o crédito presumido era instituído, havia uma redução direta do preço final por causa do benefício fiscal, mas, a partir daí, os medicamentos desonerados se submetiam tão somente a um controle do teto de reajuste. Diz o art. 10º: “serão incorporadas aos cálculos dos preços de medicamentos das empresas sujeitas ao regime regulatório desta Lei as alterações ocorridas nos tributos referidos no § 1º do art. 5º”. Diz, por sua vez, o § 1º: “quando a alteração a que se refere o caput resultar em redução de tributos, a empresa beneficiada deverá efetuar a redução nos preços dos medicamentos atingidos pela nova sistemática, na forma estabelecida pela Câmara de Medicamentos.” A Lei 10.213/01 foi revogada e a Câmara de Medicamentos extinta. Ela foi sucedida pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED), criada pela Lei 10.742/2003 e regulamentada pelo Decreto 4.766/2003, tendo sua secretaria executiva a cargo da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa).

(vi) Isenção de IRPJ / CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Cofins e Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) para os hospitais filantrópicos (Constituição Federal 1988, art. 150, VI, “c” e art. 195º, § 7º; Lei 9.532/97, art. 12 e art. 15º; MP 2.158-35/01, art. 14, X; Lei 12.101/09; Decreto 8.242/14)

As entidades filantrópicas na área da saúde devem ofertar a prestação de seus serviços ao SUS no percentual mínimo de 60%, ou aplicar percentual da sua receita em gratuidade na área da saúde, e cumprir outros requisitos legais (atuar sem fins lucrativos, remunerar diretores até o limite do subsídio do serviço público etc.) para fazer jus à isenção de IRPJ/CSLL, Cofins e CPP.

3. METODOLOGIA DE CÁLCULO⁶

De forma didática, mostraremos como o gasto tributário em saúde é calculado a partir da base de dados efetivos da RFB, uma vez que a renúncia não pode ser extraída diretamente dos microdados. A renúncia por item de despesa é apurada de acordo com as suas características específicas (fato gerador, base de cálculo, faixa de alíquota etc.).

(i) Despesa médica do IRPF

A fonte de informação é a declaração de ajuste anual do IR das pessoas físicas (DIRPF). Na declaração existe uma ficha onde os contribuintes informam os pagamentos efetuados (figura 2). Os pagamentos são classificados nos seguintes códigos: despesa médica, educação, pensão alimentícia etc.. O contribuinte escolhe o código e informa os valores. Após essa informação ser inserida, ele discrimina o tipo de gasto com saúde. Por exemplo, se foi pago ao médico, dentista, psicólogo, hospital, plano de saúde etc.. Informa também o valor pago e se possui

6 É importante esclarecer que, por ora, para efeito da mensuração do gasto tributário efetivo associado ao IRPF e ao IRPJ, adotou-se o critério do ano-calendário. *Apesar de a renúncia reduzir a arrecadação no ano de entrega da declaração (ano-exercício), o cálculo foi realizado tendo como base o ano-calendário em que ocorreram os fatos econômicos que geraram a renúncia. Em outras palavras, no ano em que foi realizado – efetivamente – o gasto com serviços privados de saúde, caso contrário, ocorreria um descasamento temporal entre a data do gasto das famílias e dos empregadores (origem da renúncia) e a data de aplicação dos gastos públicos em saúde.

(*) Essa análise se adequa para o caso da despesa médica do IRPF. Já o IRPJ possui períodos de apuração diferentes do IRPF, que pode ser trimestral ou anual: na apuração trimestral, a empresa levanta o balanço do trimestre, considera suas receitas e despesas (incluindo as deduções com saúde dos funcionários) e apura o IR a pagar, de tal modo que, nesse caso, nos primeiros três trimestres os gastos com saúde vão afetar o próprio ano do calendário (e o quarto trimestre, que tem o pagamento no mês seguinte ao seu término, cai no ano do exercício); a apuração anual obriga a empresa a fazer recolhimentos mensais por estimativa e levantar o balanço no fim do ano: os pagamentos mensais por estimativa são similares ao lucro presumido, aplica-se um percentual de presunção às receitas e se chega a uma base de cálculo do IR, aplicando-se as alíquotas e se chega ao IR a pagar. No fim do ano, levanta-se o balanço completo, que leva em conta todas as receitas e despesas (incluindo as deduções com saúde dos funcionários) e apura o IR a pagar. Nesse caso, o gasto em saúde acontece no ano calendário, mas afeta o fluxo de recolhimentos no ano de exercício. Em suma, tanto no caso do IRPJ quanto no IRPF, é adequado utilizar o ano-calendário, que sempre será o ano em que ocorreram os gastos médicos.

alguma parcela que não pode ser deduzida ou reembolsada (legislação não permite a dedução de gastos com remédios, próteses, óculos e órteses).

Figura 2 - Pagamentos Efetuados

Fonte: Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Físicas (ano 2012).

No resumo da declaração, faz-se a soma de todas as despesas médicas, diminuem-se os valores não dedutíveis e o resultado é registrado na ficha denominada “Rendimentos Tributáveis e Deduções” (figura 3). Nessa passagem deve ser observado o seguinte procedimento: o valor da redução da base de cálculo do imposto a pagar a partir da declaração do gasto em saúde (dedução) não pode ser superior ao rendimento tributável, pois não há previsão legal para gerar imposto negativo.⁷ Depois a informação é extraída desse campo, gerando o montante que efetivamente foi deduzido da base de cálculo do IR.

Figura 3 - Rendimentos Tributáveis e Deduções

| Deduções | |
|---|--------|
| Contribuição à previdência oficial | 0,00 |
| Contribuição à previdência oficial (Rendimentos recebidos acumuladamente) | 0,00 |
| Contribuição à previdência complementar e Fapi | 0,00 |
| Dependentes | 0,00 |
| Despesas com instrução | 0,00 |
| Despesas médicas | 500,00 |

Fonte: Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Físicas (ano 2012)

⁷ A legislação do IRPF não permite a apuração de imposto de renda negativo. Como a própria noção sugere, quando a soma das deduções da base de cálculo é superior ao rendimento tributável auferido, a base de cálculo do imposto será igual a zero e não negativa.

Conforme a tabela do IRPF, a extração é realizada por meio de um sistema que distingue os contribuintes segundo o valor da base de cálculo e os classifica de acordo com as faixas de alíquota. O sistema realiza essa classificação, verificando a base de cálculo de todos os contribuintes – um a um – e busca ainda o valor do campo de dedução da despesa médica. O resultado dessa extração pode ser visto abaixo no quadro 1, que apresenta o somatório das deduções com despesas médicas, divididas segundo as faixas de alíquota. Dessa maneira, aplicamos as alíquotas específicas de cada faixa sobre o valor da dedução e chegamos ao valor estimado do gasto tributário com base em dados efetivos. De 2003 a 2008, a tabela do IRPF apresentava apenas três faixas de alíquota (0%, 15% e 27,5%); a partir de 2009, a tabela do IRPF passou a apresentar cinco faixas (0; 7,5%; 15%; 22,5%; 27,5%), definidas por ato legal (Lei Ordinária). Essa metodologia de cálculo, baseada na classificação individual dos contribuintes por faixas de alíquota, reproduz com fidelidade a apuração do imposto de renda e gera resultado próximo à renúncia provocada pela dedução da despesa médica.

QUADRO 1
Gasto Tributário em Saúde, IRPF, segundo faixa de alíquota – 2012
R\$ Milhões

| Faixa de Base de Cálculo | Alíquota [A] | Dedução Despesa Saúde [B] | Gasto Tributário [C] = [A] x [B] |
|----------------------------|--------------|---------------------------|----------------------------------|
| Até 19.645,32 | 0% | 6.529 | - |
| De 19.645,33 até 29.442,00 | 7,5% | 6.796 | 510 |
| De 29.442,01 até 39.256,56 | 15% | 4.838 | 726 |
| De 39.256,57 até 49.051,80 | 22,5% | 3.691 | 830 |
| Acima de 49.051,80 | 27,5% | 24.327 | 6.690 |
| Total | | 46.180 | 8.756 |

Fonte: Cetad/RFB.

No quadro 2, vê-se o gasto tributário associado à despesa médica do IRPF, segundo tipo de gasto (médicos, hospitais e clínicas privadas e planos de saúde). Na ficha “Pagamentos Efetuados” (cf. figura 2), discrimina-se a despesa do contribuinte de acordo com tipo de gasto, bem como se calcula sua proporção no interior da despesa médica. A partir daí, aplica-se essa proporção percentual sobre o valor total da renúncia da despesa médica do IRPF, estimando o valor da renúncia para cada tipo de gasto.

QUADRO 2
Gasto Tributário em Saúde, IRPF, segundo tipo de gasto – 2012
R\$ milhões

| Tipo de Gasto | Valor |
|--|--------------|
| Médicos, dentistas e etc no Brasil | 1.351 |
| Médicos, dentistas e etc no exterior | 5 |
| Hospitais, clínicas e laboratórios no Brasil | 1.615 |
| Hospitais, clínicas e laboratórios no exterior | 12 |
| Planos de saúde no Brasil | 5.773 |
| Total | 8.756 |

Fonte: Cetad/RFB.

Cabe sublinhar, a renúncia relativa às despesas médicas é usufruída pelos contribuintes que entregaram a declaração do IRPF no modelo completo. Outra opção é preencher a declaração no modelo simplificado, que faculta um desconto relativo a todas às deduções da base de cálculo (despesas médicas, dependentes, gastos de instrução, contribuição para previdência etc.). Esse benefício tem base legal, permitindo a dedução da base de cálculo de 20% do rendimento tributável até um limite de R\$ 14.542,60, para o ano-calendário de 2013 (Lei nº 12.469). Acaba-se, assim, simplificando a apuração do imposto e ajustando o IR segundo o princípio da capacidade contributiva (o valor do desconto simplificado é considerado renda consumida e refletiria uma eventual variação patrimonial). Desse modo, a partir do modelo simplificado, não é possível mensurar a perda de arrecadação decorrente da dedução das despesas médicas sobre a base de cálculo do IRPF.

(ii) Despesa com assistência médica do IRPJ

A fonte de informação utilizada para o cálculo da renúncia da despesa com assistência médica, odontológica e farmacêutica da pessoa jurídica é a Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ). Nessa declaração, o contribuinte apura a base de cálculo do IRPJ e preenche o valor dessa despesa operacional em um campo específico (figura 4), equivalendo, na prática, a uma dedução da base de cálculo do IR. A rigor, o cálculo consiste em subtrair a parcela não dedutível do total da despesa operacional com assistência e sobre esse resultado aplicar a alíquota específica do IRPJ,⁸ conforme demonstrado abaixo no quadro 3.

Ressalta-se que esse benefício fiscal somente pode ser utilizado por empresas que apuram o IRPJ pela sistemática do lucro real. Por definição, a apuração da base de cálculo pela sistemática do lucro presumido não permite deduções.

8 A alíquota do IRPJ é formada por um percentual básico de 15% que incide sobre todo o lucro apurado no período e um adicional de 10% – que incide sobre a parcela do lucro que excede o piso de R\$ 20.000 (vinte mil reais) por mês. Se a apuração durar um ano, aplicar-se-ia o adicional de 10% sobre o lucro que excede o valor de R\$ 240.000 (R\$ 20.000 x 12 meses).

Figura 4 - Despesas Operacionais

| Cadastro | | Ficha 05A - Despesas Operacionais | | |
|------------------------|--|-----------------------------------|-------------------------|--|
| IRPJ | Discriminação | Total | Parcelas Não Dedutíveis | |
| | 11.PIS/Pasep | 0,00 | 0,00 | |
| Custo dos Bens e Ser | 12.Cofins | 0,00 | 0,00 | |
| Custo dos Bens e Ser | 13.CPMF | 0,00 | 0,00 | |
| Despesas Operaciona | 14.Demais Impostos, Taxas e Contribuições, exceto IR e CSLL | 0,00 | 0,00 | |
| Despesas Operaciona | 15.Arrendamento Mercantil Operacional | 0,00 | 0,00 | |
| Resultado do Período | 16.Aluguéis | 0,00 | 0,00 | |
| Resultado do Período | 17.Despesas com Veículos e de Conservação de Bens e Instalações | 0,00 | 0,00 | |
| Lucro Real - F09A | 18.Propaganda e Publicidade | 0,00 | 0,00 | |
| IR Mensal por Estimati | 19.Multas | 0,00 | 0,00 | |
| IR sobre o Lucro Real | 20.Encargos de Depreciação de Imobilizados Objeto de Arrendamento Mercantil Finan | 0,00 | 0,00 | |
| | 21.Encargos de Depreciação e Amortização de Imobilizados e Intangíveis Objeto de T | 0,00 | 0,00 | |
| | 22.Encargos de Depreciação | 0,00 | 0,00 | |
| | 23.Encargos de Amortização | 0,00 | 0,00 | |
| | 24.Perdas em Operações de Crédito | 0,00 | 0,00 | |
| | 25.Provisões para Férias e 13º Salário de Empregados | 0,00 | 0,00 | |
| | 26.Provisão para Perda de Estoques (Lei nº 10.753/2003, art. 8º) | 0,00 | 0,00 | |
| | 27.Demais Provisões | 0,00 | 0,00 | |
| | 28.Gratificações a Administradores | 0,00 | 0,00 | |
| | 29.Royalties e Assistência Técnica - PAÍS | 0,00 | 0,00 | |
| | 30.Royalties e Assistência Técnica - EXTERIOR | 0,00 | 0,00 | |
| | 31.Assistência Médica, Odontológica e Farmacêutica a Empregados | 0,00 | 0,00 | |
| | 32.Pesquisas Científicas e Tecnológicas | 0,00 | 0,00 | |
| | 33.Bens de Pequeno Valor Unitário ou de Vida Útil de até um Ano Deduzidos como De | 0,00 | 0,00 | |
| | 34.Outras Despesas Operacionais | 0,00 | 0,00 | |
| | 35.TOTAL DAS DESPESAS OPERACIONAIS DAS ATIVIDADES EM GERAL | 0,00 | 0,00 | |

Fonte: Declaração de Informações Economico-Fiscais das Pessoas Jurídicas, 2012.

QUADRO 3

Gasto Tributário em Saúde, IRPJ – 2012

R\$ milhões

| Dedução Despesa Operacional [A] | Parcela Não Dedutível [B] | Alíquota IRPJ [C] | Gasto Tributário [D] = ([A] - [B]) x [C] |
|---------------------------------|---------------------------|-------------------|--|
| 13.989 | 609 | 25% | 3.345 |

Fonte: Cetad/RFB.

(iii) Pronon/Pronas-PCD (IRPF e IRPJ)

A fonte de informação utilizada para estimar o cálculo da renúncia decorrente das doações ao Pronon e ao Pronas é a DIRPF. Nessa declaração existe uma ficha em que os contribuintes informam as doações efetuadas (figura 5). Existem códigos específicos para classificar cada tipo de doação (Pronon, Pronas, Fundo da Criança, Cultura etc.). O contribuinte escolhe o código, informa o nome e CNPJ do beneficiário e os valores doados.

Figura 5 - Doações Efetuadas

Doações Efetuadas

Dados da Doação

Código: 46 - Incentivo ao Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (Pronon)

Nome da instituição: PRONON

CNPJ da instituição: 00.000.000/0001-91

Valor pago: 1.000.000,00

Fonte: Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Físicas, 2012.

O programa faz a soma das doações e transporta o total para a ficha “Cálculo do Imposto” para um campo indicado como “Dedução de Incentivo”, como ilustra a figura 6. Nessa passagem deve ser observado o seguinte procedimento: o valor da renúncia decorrente das doações do Pronon e do Pronas está limitado a 1% do IRD. Desse modo, é feito um corte automático dos valores que excedam esse limite e a informação extraída corresponde ao montante que efetivamente foi deduzido do IR devido.

Figura 6 - Cálculo do Imposto

Cálculo do Imposto

| Imposto devido | | Imposto pago | |
|-----------------------------------|------------------|--|------------------|
| Base de cálculo | 211.318,51 | Imposto retido na fonte do titular | 51.190,02 |
| Imposto devido | 48.625,68 | Imposto retido na fonte dos dependentes | 0,00 |
| Dedução de incentivo | 972,50 | Carnê-Leão do titular | 0,00 |
| Imposto devido I | 47.653,18 | Carnê-Leão dos dependentes | 0,00 |
| Contribuição prev. emp. doméstico | 0,00 | Imposto complementar | 0,00 |
| Imposto devido II | 47.653,18 | Imposto pago no exterior | 0,00 |
| Imposto devido RRA | 0,00 | Imposto retido na fonte (Lei nº 11.033/2004) | 0,00 |
| | | Imposto retido RRA | 0,00 |
| Total do imposto devido | 47.653,18 | Total de imposto pago | 51.190,02 |

Fonte: Declaração de Imposto de Renda das Pessoas Físicas, 2012.

Esse campo é utilizado para operacionalizar a dedução do IR oriunda de todas as doações incentivadas, e, além do Pronon e do Pronas, inclui igualmente aquelas destinadas à cultura, ao audiovisual, ao fundo da criança e do adolescente, ao idoso, ao desporto etc.. Para decompor o valor agregado de renúncia, utiliza-se a proporção por tipo de doação proveniente da ficha “Doações Efetuadas” (cf. figura 5), em que as doações são informadas detalhadamente. Aplicamos essa proporção sobre o valor total da dedução de incentivo e

chegamos ao valor da renúncia por tipo de doação. Vale dizer, devido ao período de vigência desse item, a renúncia do IRPF só foi apurada nos anos 2012 e 2013.

(iv) Desoneração PIS/Cofins para medicamentos

O cálculo da desoneração do PIS/Cofins relativo à produção e à importação de medicamentos é definido pela RFB, a partir das informações produzidas pela Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos (CMED). A CMED encaminha anualmente à RFB relatório com o faturamento da indústria de medicamentos. Em particular, conforme demonstrado no quadro 4, a renúncia é calculada pela aplicação da alíquota de PIS/Cofins sobre o faturamento das vendas da indústria e sobre o faturamento das vendas dos medicamentos importados. Cabe destacar, a tributação de PIS/Cofins para o setor de medicamentos está concentrada nessas etapas de importação e industrialização, em que incide uma alíquota de 12%. Nas demais etapas – inclusive na venda a varejo das farmácias e das drogarias – a alíquota é zero.

QUADRO 4

Gasto Tributário em Saúde, Indústria Farmacêutica – 2012

R\$ milhões

| Faturamento [A] | Alíquota PIS/COFINS [B] | Gasto Tributário [A] |
|-----------------|-------------------------|----------------------|
| 29.252,56 | 12% | 3.510,31 |

Fonte: Cetad/RFB.

(v) Alíquota zero PIS/Cofins para produtos farmacêuticos e produtos químicos intermediários de síntese (insumos para fabricação de medicamentos)

A fonte de informação para o cálculo dessa renúncia são as declarações de importação registradas pelos contribuintes. Ao registrar uma declaração de importação, o contribuinte discrimina os bens importados, declara sua quantidade e seu valor, indica o regime de tributação a que essa operação está sujeita (recolhimento integral, suspensão, isenção, redução etc.), bem como o fundamento legal que a suporta. Agregam-se a isso códigos específicos que regulamentam a alíquota zero de PIS/Cofins para produtos farmacêuticos e produtos químicos intermediários de síntese. A declaração de importação registra o valor que deveria ser pago de PIS/Cofins nas importações – calculado de acordo com a regra geral, e também o valor que efetivamente foi pago considerando o benefício fiscal. Como indicado no quadro 5, a partir de 2006, a renúncia fiscal é calculada a partir da subtração do valor efetivamente recolhido de PIS/Cofins e o que deveria ser pago, isto é, caso as operações tivessem sido normalmente tributadas.

QUADRO 5
Gasto Tributário em Saúde, Produtos Químicos e Intermediários de Síntese – 2012
R\$ Milhões

| Pis/Cofins Calculado Aliquota Geral [A] | Pis/Cofins Efetivamente Recolhido [B] | Gasto Tributário [C] = [A] - [B] |
|---|---------------------------------------|----------------------------------|
| 677,62 | 0,01 | 677,61 |

Fonte: Cetad/RFB.

(vi) Isenção de IRPJ/CSLL, Cofins e CPP para os hospitais filantrópicos

A fonte para calcular a renúncia do IRPJ/CSLL e da Cofins é a DIPJ. Nessa declaração, os contribuintes isentos indicam o tipo da sua entidade (filantrópica, associação civil, assistência social, educacional etc.) e demonstram a origem e a aplicação dos recursos (figura 7), apontando as contribuições recebidas de associados, venda de bens e serviços, doações e subvenções. A metodologia para calcular o valor da renúncia do IRPJ/CSLL e da Cofins dos hospitais filantrópicos consiste em simular a apuração desses tributos a partir do valor das receitas, empregando a sistemática de apuração do lucro presumido⁹ para o IR e para a CSLL e a apuração cumulativa¹⁰ para a Cofins (quadro 6).

9 O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL das pessoas jurídicas. Esse regime de apuração é optativo e consiste na aplicação de percentuais sobre a receita bruta para presumir o valor da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Os percentuais de presunção estão definidos na Lei 9.249. Para as atividades de prestação de serviços hospitalares, os percentuais são 8% para o IRPJ e 12% para a CSLL.

10 A Cofins é um tributo incidente sobre o faturamento das empresas, cobrado em todas as etapas da cadeia produtiva. Esse tributo apresenta dois regimes de apuração: o cumulativo e o não-cumulativo. A apuração no regime cumulativo consiste na aplicação da alíquota geral da Cofins (3%) sobre o faturamento da pessoa jurídica; o regime não-cumulativo apresenta uma alíquota maior (7,6%) e a possibilidade de apurar créditos sobre a aquisição de insumos, tornando a incidência sobre o valor agregado em cada etapa. A Lei 10.833 definiu que a tributação geral da Cofins para receitas decorrentes de serviços prestados por hospitais é cumulativa, à alíquota de 3%.

Figura 7 - Origem e Aplicação de Recursos

| Cadastro | Ficha 39 - Origem e Aplicação de Recursos | |
|---|--|--------|
| Informações | Discriminação | |
| Demonstrações Financeiras Ativo - Balanço Patrimonial Passivo - Balanço Patrimonial Origem e Aplicação de Recursos Informações Gerais | ORIGEM DE RECURSOS | |
| | 01. Contribuições de Associados ou Sindicalizados | 0,00 |
| | 02. Receita da Venda de Bens ou da Prestação de Serviços | 0,00 |
| | 03. Rendimentos de Aplicações Financeiras de Renda Fixa | 0,00 |
| | 04. Ganhos Líquidos Auferidos no Mercado de Renda Variável | 0,00 |
| | 05. Doações e Subvenções | 0,00 |
| | 06. Outros Recursos | 0,00 |
| | 07. TOTAL | = 0,00 |
| | APLICAÇÃO DE RECURSOS | |
| | 08. Ordenados, Gratificações e Outros Pagamentos, Inclusive Encargos Sociais | 0,00 |
| | 09. IR Retido sobre Rendimentos de Aplicações Financeiras de Renda Fixa | 0,00 |
| | 10. IR Retido ou Pago sobre Ganhos Líquidos Auferidos no Mercado de Renda Variável | 0,00 |
| | 11. Impostos, Taxas e Contribuições | 0,00 |
| | 12. Despesas de Manutenção | 0,00 |
| | 13. Outras Despesas | 0,00 |
| 14. TOTAL | = 0,00 | |
| 15. SUPERAVIT/DEFICIT | = 0,00 | |

Fonte: Declaração de Informações Econômico-Fiscais das Pessoas Jurídicas, 2012.

QUADRO 6

Gasto Tributário em Saúde, Hospitais Filantrópicos – 2012

R\$ milhões

| Tributo | Valor dos Recursos [A] | Presunção de Base de Cálculo [B] | Alíquota [C] | Gasto Tributário [D] = [A] x [B] x [C] |
|---------|------------------------|----------------------------------|--------------|--|
| IRPJ | 44.324 | 8% | 25% | 886 |
| CSLL | | 12% | 9% | 479 |
| COFINS | | n.a. | 3% | 1.330 |
| Total | 44.324 | - | - | 2.695 |

Fonte: Cetad/RFB.

A fonte para calcular a renúncia da Contribuição Previdenciária Patronal é a Guia de Recolhimento do FGTS e Informações para a Previdência Social (GFIP). Nessa declaração, os contribuintes isentos da Contribuição Previdenciária indicam o enquadramento no código 639 do Fundo de Previdência e Assistência Social (FPAS) voltado para Entidades Beneficentes de Assistência Social, bem como a área de atuação (saúde, educação etc.), segundo a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE). Declaram, ademais, os dados relativos à massa salarial dos empregados. De acordo com o quadro 7, a metodologia de cálculo consiste em apurar o valor da contribuição previdenciária patronal, a partir da massa salarial, que deveria ser paga por essas entidades na área da saúde, o que corresponde à própria renúncia.

QUADRO 7
Gasto Tributário em Saúde, Isenção Contribuição Previdenciária dos Hospitais Filantrópicos – 2012
R\$ milhões

| Massa Salarial [A] | Alíquota Contribuição Patronal [B] | Gasto Tributário [A] |
|--------------------|------------------------------------|----------------------|
| 20.247,25 | 20% | 4.049,45 |

Fonte: Cetad/RFB.

Na próxima seção, para efeito da apresentação da renúncia com base nos dados efetivos, algumas despesas foram agrupadas,¹¹ ou pela natureza dos impostos (nos casos do IRPF e do IRPJ), ou pela destinação do gasto tributário (nos casos da indústria farmacêutica e dos hospitais filantrópicos). Em particular, somamos a renúncia da despesa médica com aquela encontrada no Pronon/Pronas-PCD, bem como somamos à desoneração do PIS/Cofins para medicamentos com o resultado da alíquota zero do PIS/Cofins, que incide para certos produtos farmacêuticos e produtos químicos intermediários de síntese.

4. ESTIMATIVA DA RENÚNCIA DE ARRECADAÇÃO FISCAL EFETIVA

Apuramos a renúncia de arrecadação fiscal em saúde observada entre 2003 e 2013. As pessoas físicas, que preencheram o modelo completo, podem deduzir da renda tributável os dispêndios realizados com saúde, e, diferente da área da educação, não existe limite (teto) para esse abatimento. Essa forma de renúncia se aplica, igualmente, ao empregador, quando fornece assistência de saúde a seus empregados e uma vez considerada despesa operacional pode ser abatida do lucro tributável (Ocké-Reis e Santos, 2011; Piola *et al.*, 2010). Calculou-se também o montante de recursos que o Estado deixou de arrecadar com a desoneração de impostos e contribuições voltadas para a indústria farmacêutica e para os hospitais filantrópicos. Desse modo, faremos uma avaliação descritiva dos recursos financeiros que o Estado deixou de arrecadar, tendo como base os dados oficiais da Receita Federal do Brasil (RFB).

11 No anexo I, se encontra à disposição a distribuição desagregada do gasto tributário em saúde, segundo os impostos e as contribuições sociais (tabela 8).

TABELA 1
Participação Percentual, Gasto Tributário Total e Gasto Tributário em Saúde - 2003-2013

| Ano | Gasto Tributário (R\$ milhões) | | % |
|------|--------------------------------|---------------------------|------|
| | Gasto Tributário Total | Gasto tributário em Saúde | |
| 2003 | 38.857 | 8.641 | 22,2 |
| 2004 | 49.800 | 10.515 | 21,1 |
| 2005 | 56.429 | 11.426 | 20,2 |
| 2006 | 81.240 | 14.894 | 18,3 |
| 2007 | 102.673 | 15.148 | 14,8 |
| 2008 | 114.755 | 17.050 | 14,9 |
| 2009 | 116.098 | 17.229 | 14,8 |
| 2010 | 135.861 | 18.376 | 13,5 |
| 2011 | 152.406 | 20.042 | 13,2 |
| 2012 | 182.410 | 23.039 | 12,6 |
| 2013 | 225.630 | 25.363 | 11,2 |

Fonte: Receita Federal do Brasil (RFB)/Centro de Estudos Aduaneiros e Tributários (Ceat).
 Elaboração: Diretoria de Estudos e Políticas do Estado, das Instituições e da Democracia (Diest)/Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea).

Na tabela 1, pode-se observar que, em 2003, o setor saúde respondeu por 22,2% do gasto tributário total. Essa participação foi decrescente ao longo do período, atingindo 11,2% em 2013. Essa redução se explica em boa parte pela ampliação das desonerações fiscais e previdenciárias promovidas pelo governo federal a partir de 2006, que ganharam novo impulso em 2010, a partir de três fatores: o alargamento do simples nacional; a desoneração da cesta básica; e a criação de diversos regimes especiais de tributação.

TABELA 2
Proporção do gasto tributário em saúde sobre a despesa do ministério da saúde - 2003-2013

| Ano | MS ¹ | Gasto Tributário em Saúde | % |
|------|-----------------|---------------------------|------|
| | (R\$ milhões) | (R\$ milhões) | |
| 2003 | 27.181 | 8.641 | 31,8 |
| 2004 | 32.703 | 10.515 | 32,2 |
| 2005 | 37.146 | 11.426 | 30,8 |
| 2006 | 40.750 | 14.894 | 36,6 |
| 2007 | 44.304 | 15.148 | 34,2 |
| 2008 | 48.670 | 17.050 | 35,0 |
| 2009 | 58.270 | 17.229 | 29,6 |
| 2010 | 61.965 | 18.376 | 29,7 |
| 2011 | 72.332 | 20.042 | 27,7 |
| 2012 | 80.063 | 23.039 | 28,8 |
| 2013 | 83.053 | 25.363 | 30,5 |

Fonte: Ministério da Saúde (MS) e RFB/Ceat.

Elaboração: Diest/lpea.

Notas:¹ Despesas com ações e serviços públicos de saúde, em conformidade com a Lei Complementar nº 141, que regulamentou a Emenda Constitucional.

Na tabela 2, verificamos que o gasto tributário em saúde (renúncia de arrecadação fiscal) como proporção das despesas com Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) do MS se manteve praticamente estável entre 2003 e 2013.¹² Em 2006, esse percentual alcançou 36,6% (como veremos a seguir na tabela 4, esse percentual foi puxado pela magnitude da renúncia dos medicamentos e produtos químicos). Vale dizer, a proporção da renúncia caiu quando houve aumento nominal do gasto direto, como se observou entre 2009 e 2012. Tendo em vista as necessidades de financiamento do SUS, esse fato merece ser destacado, uma vez que a renúncia não foi desprezível no período: em onze anos, a preços médios de 2013, o governo subsidiou o setor em aproximadamente R\$ 230 bilhões. No último ano, os subsídios alcançaram R\$ 25,4 bilhões (tabela 3).

¹² No ano de 2013, segundo o SIOPS, a União aplicou R\$ 83.053 bilhões, os estados aplicaram R\$ 52.154 bilhões e os municípios aplicaram R\$ 59.943 bilhões com ASPS, ou seja, o gasto público direto em saúde totalizou R\$ 195.150 bilhões neste ano. Se compararmos o gasto tributário (que é de origem federal) com esse montante específico, à guisa de ilustração, poderíamos observar que os subsídios equivalem a 13% desse total.

TABELA 3

Produto interno bruto, ministério da saúde, gasto tributário em saúde e gasto federal total em saúde % - 2003-2013(Valores a preços médios de 2013)¹

| Ano | PIB ² | Ministério da Saúde (MS) ³ | MS/ PIB | Gasto Tributário em Saúde (GT) | GT/ PIB | Gasto Federal Total em Saúde (GFT) ⁴ | GFT/ PIB |
|------|------------------|---------------------------------------|------------|--------------------------------|------------|---|-------------|
| | (R\$ milhões) | (R\$ milhões) | | (R\$ milhões) | | (R\$ milhões) | |
| 2003 | 3.505.393 | 46.469 | 1,33% | 14.772 | 0,42% | 61.241 | 1,75% |
| 2004 | 3.703.824 | 52.449 | 1,42% | 16.864 | 0,46% | 69.313 | 1,87% |
| 2005 | 3.820.452 | 55.745 | 1,46% | 17.147 | 0,45% | 72.892 | 1,91% |
| 2006 | 3.973.246 | 58.698 | 1,48% | 21.454 | 0,54% | 80.153 | 2,02% |
| 2007 | 4.211.871 | 61.576 | 1,46% | 21.054 | 0,50% | 82.629 | 1,96% |
| 2008 | 4.423.277 | 64.009 | 1,45% | 22.423 | 0,51% | 86.432 | 1,95% |
| 2009 | 4.412.837 | 73.063 | 1,66% | 21.603 | 0,49% | 94.666 | 2,15% |
| 2010 | 4.746.986 | 73.969 | 1,56% | 21.936 | 0,46% | 95.905 | 2,02% |
| 2011 | 4.932.889 | 80.971 | 1,64% | 22.436 | 0,45% | 103.407 | 2,10% |
| 2012 | 5.019.838 | 85.030 | 1,69% | 24.468 | 0,49% | 109.499 | 2,18% |
| 2013 | 5.157.569 | 83.053 | 1,61% | 25.363 | 0,49% | 108.416 | 2,10% |

Fontes: IBGE, MS e RFB/Ceat.

Elaboração: Diest/lpea.

Notas:¹ Deflacionados pelo IPCA médio - Índice Nacional de Preços ao Consumidor, do IBGE.² PIB (deflator implícito), do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).³ Despesas com ações e serviços públicos de saúde, em conformidade com a Lei Complementar n° 141, que regulamentou a Emenda Constitucional⁴ Gasto total: soma dos gastos diretos (Ministério da Saúde) e indiretos (Gasto Tributário em Saúde) em saúde.

Na tabela 3, observa-se que o gasto do MS cresceu em termos reais em relação ao PIB: de 1,33% em 2003 para 1,61% em 2013. Em menor intensidade, a mesma tendência se verifica nesse período em relação aos gastos tributários (de 0,42% para 0,49% do PIB). Entretanto, essa trajetória sofreu uma descontinuidade em 2013: o PIB cresceu e o montante de subsídio permaneceu estável, enquanto a despesa com ASPs diminuiu em relação ao PIB. Da ótica global do financiamento público do SUS, essa constatação é preocupante, apesar do governo federal ter aplicado direta e indiretamente na saúde R\$ 108,4 bilhões em 2013, aproximadamente 2,1% do PIB.

TABELA 4
Distribuição percentual do gasto tributário em saúde - 2003-2013

| Ano | IRPF ¹ | | IRPJ ² | | Medicamentos e Produtos Químicos ³ | | Hospitais Filantrópicos ⁴ | | TOTAL | |
|-------------------|-------------------|------|-------------------|------|---|------|--------------------------------------|------|---------------|-------|
| | (R\$ milhões) | % | (R\$ milhões) | % | (R\$ milhões) | % | (R\$ milhões) | % | (R\$ milhões) | % |
| 2003 | 3.745 | 43,3 | 1.162 | 13,4 | 1.122 | 13,0 | 2.613 | 30,2 | 8.641 | 100,0 |
| 2004 | 4.558 | 43,4 | 1.309 | 12,4 | 1.477 | 14,0 | 3.171 | 30,2 | 10.515 | 100,0 |
| 2005 | 4.975 | 43,5 | 1.503 | 13,2 | 1.732 | 15,2 | 3.215 | 28,1 | 11.426 | 100,0 |
| 2006 | 5.776 | 38,8 | 1.721 | 11,6 | 3.958 | 26,6 | 3.439 | 23,1 | 14.894 | 100,0 |
| 2007 | 6.507 | 43,0 | 2.102 | 13,9 | 2.876 | 19,0 | 3.664 | 24,2 | 15.148 | 100,0 |
| 2008 | 7.521 | 44,1 | 2.181 | 12,8 | 3.092 | 18,1 | 4.255 | 25,0 | 17.050 | 100,0 |
| 2009 | 6.794 | 39,4 | 2.277 | 13,2 | 3.456 | 20,1 | 4.703 | 27,3 | 17.229 | 100,0 |
| 2010 | 6.813 | 37,1 | 2.657 | 14,5 | 3.614 | 19,7 | 5.293 | 28,8 | 18.376 | 100,0 |
| 2011 | 7.716 | 38,5 | 2.937 | 14,7 | 3.576 | 17,8 | 5.813 | 29,0 | 20.042 | 100,0 |
| 2012 ⁵ | 8.762 | 38,0 | 3.345 | 14,5 | 4.188 | 18,2 | 6.744 | 29,3 | 23.039 | 100,0 |
| 2013 | 9.596 | 37,8 | 4.048 | 16,0 | 4.338 | 17,1 | 7.381 | 29,1 | 25.363 | 100,0 |

Fonte: RFB/Ceat.

Elaboração: Diest/lpea.

Notas: ¹ Imposto de Renda sobre Pessoa Física - abatimento das despesas médicas da renda tributável.

² Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica - abatimento da assistência médica, odontológica e farmacêutica aos empregados do lucro tributável.

³ Desoneração fiscal sobre o Programa de Integração Social (PIS) e sobre a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

⁴ Desoneração fiscal sobre o Imposto de Renda sobre Pessoa Jurídica (IRPJ), a Contribuição sobre o Lucro Líquido (CSLL) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), inclusive a renúncia de arrecadação previdenciária (CPP).

⁵ O decreto nº 7.988, de 17 de abril de 2013, regulamentou os arts. 1º a 13 da Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, que dispõem sobre o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (PRONON) e o Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (PRONAS/PCD), que serão implementados mediante incentivos fiscais por instituições sem fins lucrativos.

Conforme a tabela 4, as pessoas físicas (famílias) foram, relativamente, as mais favorecidas na distribuição do gasto tributário em saúde. Sua participação diminuiu ao longo do período, mas se beneficiaram com mais de um terço do gasto em 2013 (37,8%). Do lado da oferta, os hospitais filantrópicos foram os mais privilegiados. Em 2003, receberam 30,2% dos subsídios, e, embora esse percentual tenha caído e oscilado durante o período, volta a crescer nos últimos anos, alcançando um patamar de 29%. Os medicamentos e produtos químicos foram aqueles que apresentaram depois a participação mais significativa: 18,1% em média do período, atingindo inclusive 26,6% em 2006. As pessoas jurídicas têm, na média, a menor participação percentual (13,6%), mas, como veremos a seguir na tabela 5, seu crescimento em termos reais foi bastante acentuado.

TABELA 5
Crescimento real: gasto tributário em saúde - 2003-2013
 (Valores a preços médios de 2013)¹

| Ano | IRPF | IRPJ | Medicamentos e Produtos Químicos | Hospitais Filantró- picos | Total |
|------|---------------|---------------|-------------------------------------|------------------------------|---------------|
| | (R\$ milhões) | (R\$ milhões) | (R\$ milhões) | (R\$ milhões) | (R\$ milhões) |
| 2003 | 6.402 | 1.986 | 1.917 | 4.467 | 14.772 |
| 2004 | 7.311 | 2.099 | 2.369 | 5.085 | 16.864 |
| 2005 | 7.466 | 2.255 | 2.600 | 4.825 | 17.147 |
| 2006 | 8.320 | 2.479 | 5.702 | 4.954 | 21.454 |
| 2007 | 9.043 | 2.921 | 3.997 | 5.092 | 21.054 |
| 2008 | 9.892 | 2.869 | 4.066 | 5.596 | 22.423 |
| 2009 | 8.519 | 2.855 | 4.333 | 5.897 | 21.603 |
| 2010 | 8.133 | 3.171 | 4.314 | 6.318 | 21.936 |
| 2011 | 8.638 | 3.288 | 4.004 | 6.507 | 22.436 |
| 2012 | 9.305 | 3.552 | 4.448 | 7.163 | 24.468 |
| 2013 | 9.596 | 4.048 | 4.338 | 7.381 | 25.363 |

Fonte: RFB/Ceat.

Elaboração: Diest/lpea.

¹ Deflacionados pelo IPCA médio - Índice Nacional de Preços ao Consumidor, do IBGE.

No interior dos gastos tributários em saúde, os subsídios destinados às pessoas físicas (IRPF) cresceram 50% em termos reais no período, alcançando R\$ 9,5 bilhões em 2013. Cabe destacar, os empregadores (IRPJ) passaram a renunciar mais do que o dobro de recursos na área da saúde, saindo do patamar de R\$ 1,9 bilhão em 2003 para R\$ 4 bilhões em 2013. Os medicamentos e produtos químicos foram aqueles que apresentaram maior crescimento do gasto tributário, aumentando quase uma vez e meia, chegando a R\$ 4,3 bilhões em 2013. Finalmente, o montante da renúncia (fiscal e previdenciária) relativa aos hospitais filantrópicos subiu de R\$ 4,4 bilhões em 2003 para R\$ 7,4 bilhões em 2013 (depois do IRPF, nesse último ano, essa foi a maior soma em termos absolutos).

TABELA 6
IRPF: Distribuição percentual segundo tipo de gasto tributário em saúde - 2003-2013

| Ano | Hospitais Clínicas Brasil | | Hospitais Clínicas Exterior | | Planos de Saúde | | Profissionais saúde Brasil | | Profissionais Saúde Exterior | | Total ¹ | |
|------|---------------------------------|------|-----------------------------------|------|--------------------|------|----------------------------------|------|------------------------------------|-----|--------------------|-------|
| | (R\$ milhões) | % | (R\$ milhões) | % | (R\$ milhões) | % | (R\$ milhões) | % | (R\$ milhões) | % | (R\$ milhões) | % |
| 2003 | 715 | 19,1 | 14 | 0,38 | 1.940 | 51,8 | 1.020 | 27,3 | 55 | 1,5 | 3.745 | 100,0 |
| 2004 | 870 | 19,1 | 17 | 0,38 | 2.362 | 51,8 | 1.242 | 27,3 | 66 | 1,5 | 4.558 | 100,0 |
| 2005 | 897 | 18,0 | 16 | 0,31 | 2.736 | 55,0 | 1.268 | 25,5 | 58 | 1,2 | 4.975 | 100,0 |
| 2006 | 1.055 | 18,3 | 16 | 0,28 | 3.232 | 56,0 | 1.414 | 24,5 | 58 | 1,0 | 5.776 | 100,0 |
| 2007 | 1.535 | 23,6 | 25 | 0,38 | 3.586 | 55,1 | 1.173 | 18,0 | 188 | 2,9 | 6.507 | 100,0 |
| 2008 | 1.818 | 24,2 | 30 | 0,40 | 4.309 | 57,3 | 1.247 | 16,6 | 118 | 1,6 | 7.521 | 100,0 |
| 2009 | 1.511 | 22,2 | 13 | 0,19 | 4.132 | 60,8 | 1.100 | 16,2 | 38 | 0,6 | 6.794 | 100,0 |
| 2010 | 1.318 | 19,3 | 10 | 0,15 | 4.318 | 63,4 | 1.157 | 17,0 | 10 | 0,2 | 6.813 | 100,0 |
| 2011 | 1.586 | 20,6 | 12 | 0,15 | 4.830 | 62,6 | 1.282 | 16,6 | 6 | 0,1 | 7.716 | 100,0 |
| 2012 | 1.615 | 18,4 | 12 | 0,14 | 5.773 | 65,9 | 1.351 | 15,4 | 5 | 0,1 | 8.762 | 100,0 |
| 2013 | 1.675 | 17,5 | 14 | 0,15 | 6.459 | 67,3 | 1.365 | 14,2 | 5 | 0,1 | 9.596 | 100,0 |

Fonte: RFB/Ceat.

Elaboração: Diest/Ipea.

Nota:¹ Para efeito da contabilização deste total foram somados os novos programas, Pronon e Pronas, respectivamente, R\$ 6 milhões em 2012 e R\$ 78 milhões em 2013.

As pessoas físicas podem abater parte de seus gastos com profissionais de saúde, planos privados, hospitais e clínicas (IRPF). No total, os subsídios relacionados às despesas com hospitais e clínicas (Brasil) tiveram uma participação percentual significativa, oscilando entre 19% (2003), 24,2% (2008) e 17,6% (2013). Vale destacar, à guisa de ilustração, as despesas com prótese de silicone e marca-passo só são dedutíveis se fizerem parte da conta hospitalar. Ademais, os gastos tributários associados aos hospitais e clínicas no exterior foram residuais ao longo do período. Já a expressiva participação percentual dos gastos com planos de saúde foi crescente entre 2003 e 2013, alcançando 67,9% em 2013, dada sua condição de ‘terceiro pagador’ no mercado de serviços de saúde. De outra parte, podemos, igualmente, supor a existência de um fenômeno corporativo interessante na evolução da renúncia oriunda das despesas dos contribuintes com profissionais de saúde: ela cai de 27,3% em 2003 para 14,3% em 2013, em boa medida, porque, provavelmente, tais profissionais passaram a atuar enquanto pessoa jurídica (‘clínicas’) com o objetivo de reduzir seus encargos fiscais e previdenciários. No exterior, o gasto tributário relacionado a tais profissionais foi, relativamente, pequeno, uma vez que sua participação percentual de 3% em 2007 equivaliu a uma renúncia no valor de R\$ 188 milhões – embora não seja um montante desprezível se olharmos para algumas ações e programas do MS.

TABELA 7
IRPF: crescimento real segundo tipo de gasto tributário em saúde - 2003-2013
 (Valores a preços médios de 2013)¹

| Ano | Hospitais Clínicas Brasil (R\$ milhões) | Hospitais Clínicas Exterior (R\$ milhões) | Planos de Saúde (R\$ milhões) | Profissionais saúde Brasil (R\$ milhões) | Profissionais Saúde Exterior (R\$ milhões) | Total (R\$ milhões) |
|------|--|--|----------------------------------|---|---|------------------------|
| 2003 | 1.222 | 24 | 3.317 | 1.745 | 93 | 6.402 |
| 2004 | 1.396 | 28 | 3.788 | 1.992 | 107 | 7.311 |
| 2005 | 1.347 | 23 | 4.106 | 1.903 | 88 | 7.466 |
| 2006 | 1.519 | 23 | 4.656 | 2.037 | 84 | 8.320 |
| 2007 | 2.134 | 34 | 4.984 | 1.630 | 261 | 9.043 |
| 2008 | 2.390 | 39 | 5.667 | 1.640 | 156 | 9.892 |
| 2009 | 1.895 | 16 | 5.181 | 1.380 | 47 | 8.519 |
| 2010 | 1.573 | 12 | 5.155 | 1.381 | 12 | 8.133 |
| 2011 | 1.776 | 13 | 5.407 | 1.435 | 7 | 8.638 |
| 2012 | 1.715 | 13 | 6.131 | 1.435 | 6 | 9.305 |
| 2013 | 1.675 | 14 | 6.459 | 1.365 | 5 | 9.596 |

Fonte: RFB/Ceat.

Elaboração: Diest/Ipea.

¹ Deflacionados pelo IPCA médio - Índice Nacional de Preços ao Consumidor, do IBGE.

Em termos reais, a evolução da renúncia decorrente das despesas com hospitais e clínicas (Brasil) quase dobrou até 2008. Ela caiu depois, mas alcançou um patamar significativo em 2013 (R\$ 1,7 bilhão) – se comparado com o início da série histórica (em parte favorecidas pelo movimento de ‘pejotização’ dos profissionais liberais). Os gastos no exterior com hospitais e clínicas apresentaram um volume bem menor, mas com trajetória semelhante, pois cresceram até 2008 e depois caíram até 2013 (R\$ 14 milhões). As despesas com planos correspondem a uma parcela importante dos gastos privados com saúde no Brasil (Garcia, Ocké-Reis, Magalhães, 2015). Desta forma, o crescimento real dos subsídios relacionados aos planos de saúde foi notório entre 2003 (R\$ 3,3 bilhões) e 2008 (R\$ 5,7 bilhões). Essa tendência se estabilizou entre os anos de 2009 e de 2011, mas a renúncia voltou a subir em 2012, dobrando sua magnitude no último ano (R\$ 6,5 bilhões) em relação ao ano de 2003. A renúncia decorrente das despesas com profissionais caiu de R\$ 1,7 bilhão em 2003 para R\$ 1,4 bilhão em 2013, porém não deixou de ser uma magnitude considerável no interior do IRPF. No exterior, com exceção dos anos de 2007 e 2008, o gasto tributário relacionado aos profissionais de saúde foi caindo acentuadamente, chegando apenas a R\$ 5 milhões em 2013.¹³

¹³ A isenção de IRPF dos rendimentos de aposentadoria por acidente de trabalho e moléstia grave é um tipo de gasto tributário que articula a área da saúde, trabalho e previdência. Devido à sua natureza ampliada no campo da seguridade social, ela foi tratada em separado (anexo II).

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

No Brasil, a obrigatoriedade de acompanhar os gastos tributários está inscrita na Constituição Federal, contudo, a partir da metodologia e dos resultados encontrados nesta pesquisa, o MS poderá avaliar e poderá monitorar tais subsídios com mais rigor, visando garantir a sustentabilidade do financiamento do SUS. Afinal, de um lado, boa parte das desonerações incide sobre contribuições sociais atreladas ao Orçamento da Seguridade Social (OSS), e, de outro, os gastos tributários correspondem a recursos públicos indiretos, que deveriam ser submetidos aos mesmos critérios de avaliação e de controle observados na aplicação do orçamento direto. Desse modo, a publicação deste estudo vai ao encontro da necessidade de avaliar a aplicação dos gastos tributários em saúde.

O MS deve procurar avaliar a eficiência, a equidade e o custo-efetividade (cf. Piola e Vianna, 2005) de tal gasto indireto, de forma que o financiamento das políticas de saúde seja aperfeiçoado, em particular desenvolva estudos futuros para analisar a incidência do gasto tributário por estratos de renda.

Finalmente, pretende-se que o trabalho possa estimular o debate sobre os instrumentos tributários utilizados para implantar a renúncia, bem como seus reflexos no sistema tributário, como, por exemplo, os impactos globais na distribuição da carga tributária (progressividade e regressividade).

REFERÊNCIAS

- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Organização Cláudio Brandão de Oliveira. Rio de Janeiro: Roma Victor, 2004.
- CIAT – Centro Interamericano de Administrações Tributárias. **Manual de boas práticas na medição dos gastos tributários – Uma experiência iberoamericana**. Panamá, República de Panamá: CIAT, 201.
- KRAAN, Dirk-Jan. Off-Budget and tax expenditures. **OECD Journal on Budgeting**, v. 4, n. 1, p. 121- 142, 2004.
- GARCIA, L. P.; OCKÉ-REIS, C. O.; MAGALHÃES, L. C. G. *et al.* Gastos com planos de saúde das famílias brasileiras: estudo descritivo com dados das Pesquisas de Orçamentos Familiares 2002-2003 e 2008-2009. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 20, n. 5, p. 1425-1434, 2015.
- MARINHO, A. Propostas para o sistema de saúde brasileiro. IN: LEVY, P. M.; VILLELA, R. (Orgs.). **Uma agenda para o crescimento econômico e a redução da pobreza**. Rio de Janeiro: Ipea, 2006. p. 63-71. (Texto para Discussão n° 1234.)
- GAMA, F. N. **Gastos Tributários em Saúde**. Trabalho apresentado em seminário realizado no Instituto de Pesquisa econômica Aplicada-RJ, junho de 2013. (Mimeo.)
- OCKÉ-REIS, C. O. Renúncia de arrecadação fiscal em saúde no Brasil: eliminar, reduzir ou focalizar? IN: MONASTERIO, L. M. *et al.* (Eds.). **Brasil em desenvolvimento 2014: Estado, planejamento e políticas públicas**. Brasília: Ipea, 2014. p. 259-274.
- _____. **Mensuração dos gastos tributários: o caso dos planos de saúde – 2003-2011**. Brasília: Ipea, 2013. (Nota Técnica, n. 5).
- OCKÉ REIS, C. O.; SANTOS, F. P. **Mensuração dos gastos tributários em saúde – 2003-2006**. Rio de Janeiro: Ipea, 2011 (Texto para Discussão n° 1637).
- PIOLA, S. F. *et al.* Gasto tributário e conflito distributivo na saúde. IN: CASTRO, J. A.; SANTOS, C. H.; RIBEIRO, J. A. C. **Tributação e equidade no Brasil: um registro da reflexão do Ipea no biênio 2008-2009**. Brasília: Ipea, 2010. p. 351-374.
- PIOLA, S. F.; VIANNA, S. M. (Orgs.). **Economia da Saúde: conceitos e contribuição para a gestão da saúde**. Brasília: Ipea, 1995.

BIBLIOGRAFIA COMPLEMENTAR

BRASIL. **Decreto nº 8.242, de 23 de maio de 2014**. Regulamenta a Lei no 12.101, de 27 de novembro de 2009, para dispor sobre o processo de certificação das entidades beneficentes de assistência social e sobre procedimentos de isenção das contribuições para a seguridade social. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2011-2014/2014/Decreto/D8242.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Tribunal de Contas da União**. Acórdão 1205, de 14 de maio de 2014. Auditoria operacional com o objetivo de conhecer e avaliar a estrutura de governança das renúncias tributárias, para embasar a elaboração de matrizes de planejamento de futuras auditorias, bem como atualizar os procedimentos de análise das contas dos gestores e das diretrizes para elaboração do relatório sobre as contas do governo da república. Disponível em: <https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarTextual2/Jurisprudencia.faces?numeroAcordao=1205&anoAcordao=2014>, acesso em: 13 de agosto de 2015.

_____. **Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013, art. 28º**. Dispõe alterações na Lei nº 12.715. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/ ato2011-2014/2013/lei/l12844.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, art. 1º ao art. 14º**. Fica instituído o Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica – PRONON, com a finalidade de captar e canalizar recursos para a prevenção e o combate ao câncer, e fica instituído o Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência – PRONAS/PCD. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/ ato2011-2014/2012/Lei/L12715.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 12.469, de 26 de agosto de 2011**. Altera os valores constantes da tabela do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física e altera as Leis nos 11.482, de 31 de maio de 2007, 7.713, de 22 de dezembro de 1988, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.656, de 3 de junho de 1998, e 10.480, de 2 de julho de 2002. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ Ato2011-2014/2011/Lei/L12469.htm#art1, acesso em: 13 de agosto de 2015.

_____. **Lei nº 12.101, de 27 de novembro de 2009**. Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei no 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória no 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/ ato2007-2010/2009/lei/l12101.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Decreto nº 6.426, de 7 de abril de 2008.** Reduz a zero as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP, da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, da Contribuição para o PIS/PASEP Importação e da COFINS – Importação dos produtos que menciona. Disponível em: enciclopediaaduaneira.com.br/dec-6-42608-reduz-aliquota-piscofins, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.** Dispõe sobre a Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incidentes sobre a importação de bens e serviços e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/l10.865.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.** Altera a Legislação Tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 10.742, de 6 de outubro de 2003.** Define normas de regulação para o setor farmacêutico, cria a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos - CMED e altera a Lei nº 6.360, de 23 de setembro de 1976, e dá outras providências. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.742.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Decreto nº 4.766, de 26 de junho de 2003.** Regulamenta a criação, as competências e o funcionamento da Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/2003/d4766.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.** Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10637.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, art. 14, X.** Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/mpv/2158-35.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 10.213, de 27 de março de 2001, art. 10º, § 1º.** Define normas de regulação para o setor de medicamentos, institui a Fórmula Paramétrica de Reajuste de Preços de Medicamentos – FPR, cria a Câmara de Medicamentos e dá outras. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LEIS_2001/L10213.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000.** Dispõe sobre a incidência da contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/Pasep, e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, nas operações de venda dos produtos que especifica. Disponível em: www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L10147.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 12 e art. 15º.** Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/LEIS/L9532.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995,** art. 8º, altera a legislação do imposto de renda das pessoas físicas e dá outras providências. Disponível em: www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9250.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995,** art. 13º, V, art. 15, altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L9249.htm, acesso em: 24 de julho de 2015.

_____. **Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.** Altera a legislação do imposto de renda e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7713.htm, acesso em: 13 de agosto de 2015.

BRASIL (CONSTITUIÇÃO 1988). **Constituição da República Federativa do Brasil.** Rio de Janeiro: Roma Victor, 2004. (Organização Cláudio Brandão de Oliveira.)

IBGE (Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística). **Classificação de Atividades Econômicas – CNAE.** Disponível em: www.cnae.ibge.gov.br, acesso em: 25 de julho de 2015.

RFB (RECEITA FEDERAL DO BRASIL). **Demonstrativo dos gastos tributários, 2013.** Brasília: Ministério da Fazenda, 2012.

ANEXO I¹⁴

Para ilustrar este texto para discussão, apresentamos a seguir na tabela 8, em termos nominais, o gasto tributário em saúde no período de 2003 a 2013 de forma desagregada.

TABELA 8
Distribuição desagregada do gasto tributário em saúde - 2003-2013
(Em R\$ milhões)

| Ano | IRPF | IRPF | IRPJ | Medicamentos | Produtos Químicos | Filantrópico | Filantrópico | Total |
|------|------------------|-----------------|---|--------------|-------------------|--------------------|--------------|--------|
| | Despesas Médicas | Pronon e Pronas | Assistencia Médica, Odontologia e Farmacêutica a Empregados | PIS/COFINS | PIS/CO-FINS | IRPJ, CSLL, COFINS | CPP | |
| 2003 | 3.745 | - | 1.162 | 1.122 | - | 1.144 | 1.469 | 8.641 |
| 2004 | 4.558 | - | 1.309 | 1.477 | - | 1.474 | 1.697 | 10.515 |
| 2005 | 4.975 | - | 1.503 | 1.732 | - | 1.353 | 1.863 | 11.426 |
| 2006 | 5.776 | - | 1.721 | 3.433 | 526 | 1.523 | 1.916 | 14.894 |
| 2007 | 6.507 | - | 2.102 | 2.117 | 759 | 1.459 | 2.205 | 15.148 |
| 2008 | 7.521 | - | 2.181 | 2.304 | 788 | 1.763 | 2.492 | 17.050 |
| 2009 | 6.794 | - | 2.277 | 2.673 | 783 | 1.851 | 2.852 | 17.229 |
| 2010 | 6.813 | - | 2.657 | 2.844 | 770 | 2.109 | 3.184 | 18.376 |
| 2011 | 7.716 | - | 2.937 | 2.896 | 681 | 2.258 | 3.555 | 20.042 |
| 2012 | 8.756 | 6 | 3.345 | 3.510 | 678 | 2.695 | 4.049 | 23.039 |
| 2013 | 9.518 | 78 | 4.048 | 3.493 | 845 | 3.021 | 4.360 | 25.363 |

Fonte: RFB/Ceat.
Elaboração: Diest/lpea.

14 No setor saúde, o Pronon/Pronas-PCD é um gasto tributário recente, cuja vigência teve início para as pessoas físicas em 2012 e para as pessoas jurídicas em 2013. Estima-se um crescimento exponencial nos próximos anos: em parte devido ao impacto da renúncia de arrecadação relativa ao IRPJ; em parte devido à elevação natural que poderá se observar na utilização deste gasto tributário. Explicamos: em um primeiro momento, poucos contribuintes conhecem a nova possibilidade de renúncia, e os projetos precisam ser previamente aprovados para receber as doações incentivadas. Assim, ao longo do tempo, essas informações são disseminadas e mais projetos são aprovados e aptos a receber as doações. Agregase a isso, a renúncia voltada para compra de produtos químicos teve início a partir do ano de 2006.

ANEXO II

(i) Acidente de Trabalho e Moléstia Grave (Lei 7.713/88, art. 6º, XIV)

Os rendimentos recebidos a título de proventos de aposentadoria ou reforma (serviço militar), motivados por acidente em serviço ou recebidos por portadores de moléstias graves,¹⁵ são isentos do imposto de renda das pessoas físicas. A renúncia corresponde ao valor do IRPF que seria pago caso o rendimento fosse tributado normalmente. A fonte de informação é a DIRPF. Na declaração, existe uma ficha onde os contribuintes informam os rendimentos isentos e não tributáveis (figura 8).

Figura 8 - Rendimentos Isentos e Não Tributáveis

| Descrição | Valor |
|--|------------|
| 01. Bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, exceto as da linha 15, exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços | 0,00 |
| 02. Capital das apólices de seguro ou pecúlio pago por morte do segurado, prêmio de seguro restituído em qualquer caso e pecúlio recebido de entidades de previdência privada em decorrência de morte ou invalidez permanente | 0,00 |
| 03. Indenizações por rescisão de contrato de trabalho, inclusive a título de PDV, e por acidente de trabalho; e FGTS | 0,00 |
| 04. Lucro na alienação de bens e/ou direitos de pequeno valor ou do único imóvel; lucro na venda de imóvel residencial para aquisição de outro imóvel residencial; redução do ganho de capital | 0,00 |
| 05. Lucros e dividendos recebidos pelo titular e pelos dependentes | 0,00 |
| 06. Parcela isenta de proventos de aposentadoria, reserva remunerada, reforma e pensão de declarante com 65 anos ou mais | 0,00 |
| 07. Pensão, proventos de aposentadoria ou reforma por moléstia grave ou aposentadoria ou reforma por acidente em serviço | 100.000,00 |
| 08. Rendimentos de cadernetas de poupanças e letras hipotecárias | 0,00 |

Fonte: DIRPF, 2012.

A extração dessas informações é realizada por um sistema que consegue tomar o valor desse rendimento isento como se fosse a base de cálculo e classificar os contribuintes nas faixas de alíquota, conforme a tabela do IRPF. O sistema realiza essa classificação, verificando todos os contribuintes, um a um, e também busca o valor do campo específico do rendimento isento. O resultado dessa extração é a tabela ilustrada no quadro 10, que apresenta o somatório desse rendimento isento, dividido conforme as faixas de alíquota. Então, aplicamos as alíquotas marginais de cada faixa sobre o valor da dedução e chegamos ao valor do gasto tributário. Os resultados dessa metodologia para 2007 a 2013 podem ser visualizados no quadro 8:

15 A Lei 7.713/88 lista as doenças que são contempladas com a isenção: moléstia profissional; tuberculose ativa; alienação mental; esclerose múltipla; neoplasia maligna; cegueira; hanseníase; paralisia irreversível e incapacitante; cardiopatia grave; doença de Parkinson; espondiloartrose anquilosante; nefropatia grave; hepatopatia grave; estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante); contaminação por radiação; e síndrome da imunodeficiência adquirida.

QUADRO 8

Gasto Tributário em Saúde, Isenção do IRPF dos Rendimentos de Aposentadoria de Portador de Moléstia Grave ou Acidente de Trabalho, por faixa de alíquota – 2012
R\$ Milhões

| Faixa de Base de Cálculo (Rendimento Isento) | Alíquota [A] | Valor Rendimento Isento [B] | Gasto Tributário [C] = [A] x [B] |
|---|--------------|-----------------------------|----------------------------------|
| Até 19.645,32 | 0% | 1.805 | - |
| De 19.645,33 até 29.442,00 | 7,5% | 1.974 | 148 |
| De 29.442,01 até 39.256,56 | 15% | 1.596 | 239 |
| De 39.256,57 até 49.051,80 | 22,5% | 1.215 | 273 |
| Acima de 49.051,80 | 27,5% | 23.770 | 6.537 |
| Total | | 30.359 | 7.197 |

Fonte: Cetad/RFB.

TABELA 9

Gasto Tributário em Saúde

IRPF: isenção dos rendimentos de aposentadoria por acidente de trabalho e moléstia grave - 2007-2013
(Valores a preços médios de 2013)¹

| Ano | Aposentadoria por Acidente de Trabalho e Moléstia Grave (Em R\$ milhões) | |
|------|--|---------------------------------|
| | valor nominal | valor deflacionado ¹ |
| 2007 | 5.040 | 7.005 |
| 2008 | 5.535 | 7.279 |
| 2009 | 5.636 | 7.066 |
| 2010 | 6.169 | 7.364 |
| 2011 | 6.976 | 7.809 |
| 2012 | 7.197 | 7.644 |
| 2013 | 7.924 | 7.924 |

Fonte: RFB/Ceat.

Elaboração: Diest/Ipea.

¹ Deflacionados pelo IPCA médio - Índice Nacional de Preços ao Consumidor, do IBGE.