



Universidade de Brasília (UnB)
Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas
(FACE)
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)
Bacharelado em Ciências Contábeis

Jeane Silva Pereira

Gastos tributários no Brasil: análise da evolução no período 2013 a 2022.

Brasília, DF
2023

Jeane Silva Pereira

Gastos tributários no Brasil: análise da evolução no período 2013 a 2022.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito parcial de obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Prof. Responsável:

Marcelo Driemeyer Wilbert

Linha de pesquisa:

Contabilidade e setor público

Área:

Gasto público

Brasília, DF
2023

PEREIRA, Jeane Silva

Gastos tributários no Brasil: análise da evolução no período 2013 a 2022.

/Jeane Silva Pereira - Brasília, 2023. 30 p.

Orientador (a): Marcelo Driemeyer Wilbert

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) – Ciências Contábeis –
Universidade de Brasília, Brasília, 1º Semestre letivo de 2023.

Bibliografia.

1.Gasto tributário 2.Situação fiscal 3.Renúncia de Receitas 4.Orçamento público

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva Unternbäumen
Vice-Reitor da Universidade de Brasília

Professor Doutor Diêgo Madureira de Oliveira
Decano de Ensino de Graduação

Professor Doutor José Márcio Carvalho
**Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas
Públicas**

Professor Doutor Sérgio Ricardo Miranda Nazaré
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuarias

Professor Doutora Fernanda Fernandes Rodrigues
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Diurno

Professor Mestre Wagner Rodrigues dos Santos
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis - Noturno

Jeane Silva Pereira

Gastos tributários no Brasil: análise da evolução no período 2013 a 2022.

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito parcial de obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Prof. Marcelo Driemeyer Wilbert
Orientador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade Brasília (UnB)

Prof. Clésia Camilo Pereira
Examinador
Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais
Universidade de Brasília (UnB)

BRASÍLIA
2023

Dedico esse trabalho a todos que me treinaram, incentivaram, apoiaram, doutrinaram, formaram, ajudaram e/ou conversaram comigo de forma dialética e diplomática que direta ou indiretamente fizeram parte da minha caminhada até aqui.

“O sucesso nasce do querer, da determinação e persistência em se chegar a um objetivo. Mesmo não atingindo o alvo, quem busca e vence obstáculos, no mínimo fará coisas admiráveis.”

José de Alencar

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por ter me dado saúde, energia, força para superar as adversidades e sabedoria para realizar meus sonhos.

A minha família por depositar confiança em mim e oferecer todo suporte necessário durante essa e tantas outras etapas da minha vida, principalmente, meus pais e minha avó Ana.

Aos meus amigos por terem me apoiado nesta caminhada com palavras de incentivo quando necessário.

Aos meus colegas de trabalho e estágios realizados durante a graduação, em especial aos meus gestores e líderes por se tornarem minha referência de liderança profissional.

A Universidade de Brasília por ter me dado a oportunidade de ver e vivenciar o mundo de diferentes modos.

Ao meu orientador, Dr. Marcelo Driemeyer Wilbert, pelas instruções e trocas de conhecimento obtidas durante a realização do trabalho.

A minha eterna gratidão a todos que fizeram parte da minha caminhada até aqui.

RESUMO

O presente artigo aborda o conceito de gasto tributário que são desonerações de tributos realizadas através de programas e devem obrigatoriamente estar vinculados a alguma função social. O objetivo da pesquisa é avaliar a evolução dos gastos tributários ao longo do tempo, identificando quais são as principais políticas públicas envolvidas, os principais tributos e os valores. Para realizar a presente pesquisa foram utilizados os dados dos Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária disponibilizados anualmente pela Receita Federal do Brasil nos anos de 2013 a 2022, que foram analisados por meio de estatística descritiva. Os principais resultados obtidos na realização da pesquisa é que os gastos indiretos geram impactos relevantes no orçamento, as perdas efetivas de receitas chegaram ao equivalente a 4,32% em do PIB em 2020. Há maior concentração da perda de receita com gastos tributários em três tributos, Imposto de Renda, COFINS e Contribuição para a Previdência Social. Os cinco maiores programas são Simples Nacional, Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio, Agricultura e Agroindústria – desoneração da cesta básica, Entidades isentas/imunes e Rendimentos isentos/não tributáveis IRPF.

Palavras-chaves: Gasto tributário; Benefício tributário; Situação fiscal; Orçamento público; Incentivo fiscal; Renúncia de Receita.

ABSTRACT

This article addresses the concept of tax expenditures, which are tax exemptions carried out through programs and must necessarily be linked to some social function. The objective of the research is to evaluate the evolution of tax expenditures over time, identifying the main public policies involved, the main taxes and the amounts. To carry out this research, data from the Statement of Indirect Government Expenditures of a Tax Nature, made available annually by the Federal Revenue Service of Brazil from 2013 to 2022, were used, which were analyzed using descriptive statistics. The main results obtained in carrying out the research is that indirect expenses generate relevant impacts on the budget, the effective revenue losses reached the equivalent of 4.32% of the GDP in 2020. There is a greater concentration of revenue loss with tax expenses in three taxes, Income Tax, COFINS and Contribution to Social Security. The five largest programs are Simples Nacional, Zona Franca de Manaus and Free Trade Areas, Agriculture and Agroindustry – exemption from the basic food basket, Entities exempt/immune and Income exempt/not subject to IRPF.

Keywords: Tax expenditure; Tax benefit; Tax situation; Public budget; Tax incentive; Revenue Waiver.

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Revisão de estudos aplicados	22
Tabela 2 – Variáveis utilizadas na pesquisa	23

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	13
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	14
3 PROCEDER METODOLÓGICO	20
4 RESULTADOS, ANÁLISES E DISCUSSÃO	22
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	27
REFERÊNCIAS	29

1 INTRODUÇÃO

No que diz respeito ao sistema tributário brasileiro, recentemente, as atenções se voltaram aos gastos tributários da união, ao seu tamanho e sua trajetória, seus impactos sobre o investimento e sobre a renúncia de renda disponível.

A renúncia fiscal ou gasto tributário compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção que implique redução discriminada de tributos ou contribuições e outros benefícios creditícios que não estão figurando no orçamento da União e também devem corresponder a uma exceção ao regime normal de tributação e apresentar uma lógica orçamentária associada.

A Secretaria de Receita Federal do Brasil (RFB) divulga anualmente o Demonstrativo dos Gastos tributário (DGT) com a perda anual estimada pelo governo federal da concessão de benefícios fiscais vinculados a programas sociais, que possuem como principal objetivo incentivar o crescimento de alguns setores da economia. O montante estimado de gastos tributários do Governo Federal em 2020 foi aproximadamente R\$ 461 bilhões, representando 4,32% em relação ao PIB (RFB, 2023).

De acordo com os dados divulgados pelo Tribunal de Contas da União (TCU) a Dívida Bruta do Governo Geral (DBGG), que abrange os governos federal, estaduais e municipais, aumentou de 75,8% do PIB, em 2019, para 78,3,% do PIB, em 2022 (TCU, 2023). Além disso, O Governo Central registrou déficit primário no primeiro semestre de 2023. Diante dessa situação deficitária o estado busca por maneiras de assegurar a sustentabilidade da dívida pública através do equilíbrio fiscal do país, atualmente há um grande debate no Brasil sobre como reduzir o gasto público. Com isso, constata-se a necessidade de aumentar seus recursos e a possibilidade de diminuir os gastos tributários.

O governo estimou em R\$ 486,1 bilhões os incentivos fiscais no projeto da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) de 2024 (PLN 4/23). Boa parte desse total – R\$ 178,7 bilhões – deve ser revisto com a reforma tributária porque se referem a tributos federais sobre o consumo que podem ser extintos. Recentemente foi aprovada pela Câmara a reforma tributária que pretende unificar cinco impostos sobre o consumo – IPI, PIS, Cofins, ICMS e ISS – em um único tributo. O grupo de trabalho da Reforma tributária adiantou também que o Simples Nacional e a Zona Franca de Manaus não devem ser modificados na reforma tributária (AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS, 2023).

Dado o contexto relatado, de gastos tributários elevados, da atual situação fiscal e da busca pela liberação de recursos públicos, surge o questionamento desta pesquisa: Qual a evolução dos gastos tributários da União, quais são e quais os valores envolvidos?

Para atender o objetivo, foram analisados por meio de estatística descritiva os dados sobre gastos tributários desagregados por: função orçamentária, programas e tributos envolvidos, respectivamente. Estes dados foram obtidos através dos demonstrativos de estimativas e projeções de gastos tributários calculados e disponibilizados pela Receita Federal do Brasil.

Como os gastos tributários atingiram valores relevantes em relação ao orçamento federal e como há a demanda por mais recursos para financiamento de despesas públicas, considera-se relevante o entendimento da questão, proporção e viabilidade dos gastos tributários.

O trabalho está dividido em três partes. A primeira traz a teoria conceitual de gastos tributários, uma tabela com análise de pesquisas anteriores sobre o tema, a definição e objetivo principal dos cinco maiores programas de benefícios fiscais da União. A segunda parte refere-se a metodologia e os dados utilizados para realizar a análise. A terceira seção abrange os resultados obtidos através de gráficos e análises realizadas, por fim as considerações finais com a conclusão obtida.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1. Gasto Tributário

Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte (RFB, 2020).

Não é qualquer desoneração tributária que pode ser entendida como benefício ou gasto tributário. É preciso que a desoneração represente um desvio ou uma exceção às características que se deve esperar de determinado tributo. Trata-se de questão de extrema importância, pois a depender da referência considerada, a desoneração pode ou não estar incluída nos demonstrativos da Receita Federal. Esse órgão utiliza os elementos essenciais do tributo previstos na legislação (fato gerador, sujeito passivo, base de cálculo, alíquota e penalidades) para definir a referência, bem como princípios e regras a nortear a aplicação do tributo, mas que não necessariamente estão na legislação (PELEGRINI, 2018).

Os gastos tributários referem-se à perda de receita decorrente de uma exceção ou tratamento diferenciado que é dado a um contribuinte em relação à norma tributária de referência. O termo gasto é utilizado porque esses recursos poderiam financiar despesas públicas ou porque esses benefícios têm características de políticas públicas. É como se o Estado estivesse realizando uma política pública por intermédio do sistema tributário. Em vez de se consumir por meio de uma despesa pública, o gasto tributário efetiva-se por meio de alguma desoneração legal de tributo, acompanhada de renúncia de receita pública. As desonerações tributárias em questão devem possuir objetivos similares aos das despesas públicas. Possuem, portanto, uma lógica orçamentária associada (PIRES, 2018).

Dito mais claramente, o gasto tributário é uma forma indireta de os governos atuarem na economia, renunciando à parcela da arrecadação de tributos a partir de normas tributárias que criam desvios sobre a tributação padrão (isenções tributárias, regimes específicos etc), permitindo que o valor poupado dos contribuintes possa induzir comportamentos ou atender às suas necessidades (ANDRADE, 2015).

Segundo a SRFB (BRASIL, 2020), os gastos tributários podem ter dois tipos de objetivos: “caráter compensatório, quando o governo não atende adequadamente a população quanto aos serviços de sua responsabilidade, ou caráter incentivador, quando o governo tem a intenção de desenvolver determinado setor ou região”. No primeiro grupo pode ser classificada a dedução de despesas médicas do imposto de renda: uma vez que o governo não teria condições de prover um sistema de saúde público efetivamente universal, ele permite que as pessoas deduzam despesas com saúde feitas na rede privada. No segundo grupo estão incentivos fiscais como a Zona Franca de Manaus, que concede benefícios tributários para as empresas que se instalem na região (TCU, 2022).

A Receita Federal do Brasil utiliza, para mensuração dos gastos tributários, a metodologia de “perda de arrecadação”. Esse é o método de cálculo mais utilizado entre os países da OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico) e consiste na apuração da perda de arrecadação decorrente da imposição de uma regra desonerativa. (RFB, 2020).

A principal dificuldade é mensurar esse gasto, pois não se trata de um dado efetivo, mas, sim, de uma estimativa do quanto se perdeu de arrecadação com a existência da desoneração. A metodologia empregada para a mensuração dos gastos tributários busca reproduzir a apuração do tributo segundo as regras gerais de incidência. Identifica-se a hipótese do fato gerador do tributo, qual seria a base de cálculo tributável e as alíquotas aplicáveis. A partir daí é construída uma simulação de tributação que estima o montante de

tributos que seria devido caso fossem aplicados os parâmetros normais de tributação à situação desonerada, essa estimativa não considera as alterações de comportamento dos contribuintes (RFB, 2020).

Para instituir uma desoneração fiscal ela necessariamente precisa se enquadrar conforme descrito nos art. 165, § 6º, da Constituição Federal (CF, 1988), que estabelece a obrigação do Poder Executivo de apresentar demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza tributária, financeira e creditícia; e, art. 5º, inciso II, da Lei Complementar nº 101, de 2000 (CF, 1988), que estabelece que o projeto de lei orçamentária anual (LOA) será acompanhado de documento a que se refere o § 6º do art. 165 da (CF, 1988), bem como das medidas de compensação de renúncias de receita e do aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado. A partir disso, o governo poderá instituir lei complementar para promover um benefício fiscal.

Tais desonerações, em sentido amplo, podem servir para diversos fins, conforme RFB (2020), por exemplo: i) Compensar gastos realizados pelos contribuintes com serviços não atendidos pelo governo; ii) Compensar ações complementares às funções típicas de Estado desenvolvidas por entidades civis; iii) Promover a equalização das rendas entre regiões; iv) Incentivar determinado setor da economia, e v) Conceder desoneração tributária ao setor privado para incentivá-lo a tomar decisões que viabilizem o alcance de certos objetivos de interesse público.

Uma desvantagem dos benefícios tributários é que eles limitam os grupos de pessoas que podem ser beneficiadas, pois apenas contribuintes do imposto teriam direito ao benefício fiscal. Dessa forma, os benefícios tributários apresentam problemas distributivos, ou de equidade (TCU, 2022).

Apesar de apresentarem economias de escala e de escopo, a OCDE (2010) entende que um fator que prejudica a eficiência dos gastos tributários é a ausência de competências das autoridades tributárias relacionados com a administração de programas. Além disso, as economias poderiam resultar apenas da ausência de uma estrutura administrativa, que seria essencial para o alcance dos objetivos da política pública.

2.2 Revisão de Estudos Aplicados

O Estado pode atuar no domínio econômico como agente do mercado ou como regulador da própria economia. Como agente normativo e regulador, o Estado pode dirigir ou induzir comportamentos dos agentes econômicos, nos termos do artigo 174 da Constituição Federal de 1988. Uma das formas dessa atuação por meio de normas jurídicas é a do manejo de gastos tributários (indiretos) como instrumento de influência sobre setores da economia e até mesmo para o atingimento de finalidades típicas das políticas sociais e econômicas (ANDRADE, 2015).

A eliminação de gastos tributários só pode ser considerada se acompanhada de reduções de outros tributos para evitar aumento da carga tributária total. Não se recomenda a simples eliminação dos gastos tributários, já que se reflete em elevação de tributos com repercussão negativa em toda a economia. Do ponto de vista federativo, a eliminação dos gastos parece ser positiva, favorecendo as regiões menos desenvolvidas, com melhores resultados para o caso no qual a União mantém a arrecadação neutra (PAES, 2019).

Algumas pesquisas realizadas na análise dos dados dos Demonstrativos dos Gastos Tributários (ANDREAZZI e OCKÉ-REIS, 2007; MACIEL, 2010; IPEA, 2011; CURADO e CURADO, 2016) resultaram para a necessidade de mensuração de algumas de suas implicações para o conjunto da economia dentre elas a dimensão do crescimento. Além disso um outro problema do sistema brasileiro, é que as normas que regem tais benefícios não

trazem mecanismos de gestão, monitoramento, prazos de validade e avaliação. (PELLEGRINI, 2018)

A economia brasileira apresentou na década uma inflexão na estrutura do orçamento público, onde o governo retirou-se de importantes atividades econômicas e redirecionou o seu gasto para a forma indireta. O gasto fiscal é redirecionado da ação estatal direta aos subsídios fiscais e creditícios. (RECH, 2022)

A concessão de benefícios fiscais representam, no Brasil, despesas fiscais realizadas de forma pouco transparente e em benefício de setores da sociedade que não indicam necessitar, sob o ponto de vista social e assemelham-se a regalias para alguns setores da coletividade (BORBA; COELHO 2019).

A Tabela 1 resume as contribuições dos trabalhos científicos revisados.

Tabela 1 - Revisão de estudos aplicados

Trabalho	Objetivo	Dados e método	Principais resultados
PAES (2014)	Buscar evidências sobre o impacto do Simples Nacional comparando as receitas com a contrapartida do aumento do gasto tributário.	Dados da arrecadação do Simples de 2001 a 2010. Análise dos dados por estatística descritiva. Revisão de literatura.	É um sistema que tem um custo elevado para a sociedade. Uma medida importante para controlar a renúncia é a de conservar em patamares razoáveis o limite de enquadramento do SN.
ANDRADE (2015)	Verificar se os gastos tributários com a implementação e manutenção do Polo Industrial de Manaus refletiram efetivamente em desenvolvimento econômico para a região, verificando os aspectos econômicos e sociais.	Pesquisa quali-quantitativa do tipo exploratória .Os dados utilizados no trabalho são anuais e o período de análise foi 1991 a 2014.	A implementação do (PIM) não resultou em evolução dos indicadores sociais e econômicos da macrorregião de Manaus a ponto de justificar os gastos tributários.
MENDES; WEILLER (2015)	Analisar a dimensão da renúncia fiscal na saúde, no âmbito da União, identificando-a como um dos obstáculos para assegurar o financiamento do direito universal à saúde.	Pesquisa estatística descritiva com dados Secretaria do Tesouro Nacional, da Receita Federal e da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS), do Datasus/Ministério da Saúde de 2003 a 2012.	Houve um aumento considerável no incentivo concedido pelo governo federal à saúde privada, na forma de redução de Imposto de Renda a pagar, da pessoa física ou jurídica, aplicada sobre despesas com plano de saúde e/ou médicas e similares.
PELEGRINI (2018)	Analisar a evolução dos gastos tributários por região e quais são os principais problemas do arranjo.	Dados da evolução dos gastos tributários de 2011 a 2017. Análise dos dados por estatística e hipóteses.	As normas que regem os gastos tributários não contemplam mecanismos adequados de controle da criação e expansão desses gastos, nem criam condições adequadas para a realização de avaliação dos resultados alcançados.

BORBA; COELHO (2019)	Analisar a concessão de benefícios fiscais sob a forma de leis de transação tributária e verificar se tais medidas consistem em reduções de receitas tributárias ou em despesas fiscais.	Revisão de literatura mediante o exame das normas jurídicas, da doutrina e de dados da Receita Federal no período de 2014 a 2017	A concessão de benefícios fiscais sob a forma de leis de transação tributária representam, no Brasil, despesas fiscais realizadas de forma pouco transparente e em benefício de setores da sociedade que não indicam necessitar, sob o ponto de vista social, de tais favores fiscais.
PAES (2019)	Analisar a possibilidade de redução dos gastos tributários acompanhados de duas políticas distintas para a União: aumento dos gastos com os recursos adicionais ou reduzir tributos e manter a arrecadação neutra.	Modelo de equilíbrio geral contemplando a União, os 27 Estados e o DF e análise descritiva com dados da SRFB de cenários hipotéticos simulando o uso dos recursos liberados com a proposta da extinção das renúncias fiscais.	Os programas de refinanciamento envolvem a concessão de verdadeiros gastos tributários devendo ser considerados na elaboração do DGT, e os seus valores devem ser divulgados, permitindo a comparação com valores de gastos públicos diretos.
CORCELLI, (2020)	Verificar se os gastos tributários federais possuem algum efeito sobre o crescimento econômico.	Análise descritiva explicativa dos dados da RFB nos anos de 2003 a 2015.	Os gastos tributários tiveram associação negativa próxima de zero com a taxa de crescimento da economia. Possuem pouca capacidade de afetar a taxa de crescimento econômico.
PESSÔA; PINTO; ZUGMAN (2020)	Apresentar parâmetros para que o gasto tributário com o Simples Nacional seja avaliado e identificar as razões apresentadas para fundamentar o tratamento diferenciado.	Dados da arrecadação do Simples de 2006 a 2019. Análise dos dados por estatística descritiva. Análise qualitativa das justificativas.	Se o propósito do tratamento diferenciado for corrigir a maneira desproporcional com que os custos de conformidade atingem as MPEs, em princípio, o caminho mais adequado seria reduzir os próprios custos de conformidade.
CARNEIRO; RAUPP (2021)	Analisar o enquadramento do Simples Nacional como gasto tributário por uma reflexão com base na análise de princípios constitucionais que preveem tratamento diferenciado às micro e pequenas empresas brasileiras.	Dados da arrecadação do Simples de 2001 a 2010. Análise dos dados por estatística descritiva. Revisão de literatura.	Análise dos limites de permanência no regime simplificado, uma redução de custos de cumprimento ao invés de redução de carga tributária e a vigilância da Administração Tributária no enquadramento e permanência das empresas no Simples Nacional.
OCKÉ-REIS (2021)	Avaliar a dedução das despesas médico-hospitalares do IRPF, debatendo algumas ideias com o propósito de eliminar, reduzir ou focalizar esse subsídio a longo prazo.	“modelo lógico” para desenhar o processo de avaliação governamental e definir alguns parâmetros para examinar a renúncia de arrecadação fiscal relacionada às despesas médico-hospitalares no período de 2003 a 2018.	Aumentar os recursos financeiros e melhorar a qualidade do SUS e ampliar a capacidade regulatória do Estado sobre os planos empresariais de saúde. O setor público passaria a atrair segmentos da clientela da medicina privada.
RECH (2022)	Analisar a evolução e revisão sobre o conjunto dos gastos tributários.	Dados da evolução dos gastos tributários de 2010 a 2019. Análise dos dados por estatística e hipóteses. Revisão de literatura.	Os resultados não vem aparecendo nos últimos anos e o motivo é a incompletude das medidas, não sua ineficiência. A superação dos problemas viria de um novo ciclo de

			flexibilizações, abertura econômica e redução da participação do Estado.
NIQUITO, (2022)	Investigar os efeitos diretos e indiretos da criação da Zona Franca de Manaus (ZFM) e das Areas de Livre Comércio (ALC) sobre as economias locais.	Artigo científico	Não foi possível identificar nessa pesquisa um impacto positivo sólido para as economias que são direta e indiretamente afetadas por essas políticas. As evidências encontradas não dão sustentação à continuidade das políticas avaliadas.

Fonte: Elaboração própria.

2.3 Principais programas de gastos tributários

Ao realizar a pesquisa identificou-se quais são os cinco maiores programas de gastos tributários da união federativa em 2022, sendo eles: i) Simples Nacional; ii) Agricultura e Agroindústria – desoneração da cesta básica; iii) rendimentos isentos e não tributáveis IRPF; iv) entidades sem fins lucrativos isentas/imunes e v) Zona franca de Manaus e área de livre comércio. Abaixo está descrito o objeto de cada programa.

i) **Simples Nacional**

O sistema tem como principal característica a unificação de oito tributos federais, estaduais e municipais que incidem sobre as micro e pequenas empresas: Imposto de Renda, IPI, CSLL, Cofins, PIS/Pasep, Contribuição Patronal para a Previdência Social, ICMS e ISS. Eles foram substituídos pela aplicação da alíquota global de 4% a 17,42% sobre a receita bruta da micro ou pequena empresa, conforme seu setor e faturamento. Beneficiam-se da lei as microempresas, com faturamento anual de até R\$ 360 mil reais, e as empresas de pequeno porte, que faturam entre R\$ 360 mil e R\$ 4,8 milhões (CONJUR,2022).

Para o ingresso no Simples Nacional é necessário enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte; cumprir os requisitos previstos na legislação; e formalizar a opção pelo Simples Nacional (RFB, 2022).

ii) **Agricultura e Agroindústria – desoneração da cesta básica**

O Governo Federal instituiu, durante os anos 2000, uma série de desonerações tributárias sobre produtos da cesta básica, reduzindo alíquotas de contribuições em produtos considerados essenciais ao consumo da população de menor renda. Em particular, as alíquotas do PIS/PASEP e COFINS, PIS/PASEP-Importação e COFINS-Importação incidentes sobre os produtos da cesta básica foram reduzidas a zero (Ministério da Fazenda, 2018).

A modalidade Agricultura e Agroindústria – Desoneração Cesta Básica contém duas desonerações relativamente distintas. A primeira reduz a zero as alíquotas do PIS e COFINS sobre importação ou venda no mercado interno de vários tipos de alimentos e insumos utilizados na agropecuária, . A segunda é a não incidência de contribuição previdenciária sobre receita de exportação do setor rural (agroindústria e produtor rural pessoa jurídica) (PELLEGRINI, 2018).

iii) **Rendimentos Isentos e Não Tributáveis – IRPF**

Os rendimentos isentos e não tributáveis são os valores recebidos pelo contribuinte durante o ano-calendário da declaração que não recebem incidência do Imposto de Renda. Ou seja, ao contrário dos rendimentos tributáveis, são todos os valores que não representam um acréscimo patrimonial à vida do contribuinte (RFB, 2022).

Os rendimentos isentos e não tributáveis são aqueles que não entram na soma do valor do IR devido, desde que estejam até o limite estabelecido (R\$ 40.000,00, segundo as regras de 2021) (RFB, 2023).

iv) Entidades Sem Fins Lucrativos - Imunes / Isentas

As entidades de interesse social atuam em benefício da sociedade, sem finalidade de lucro, têm uma função social de relevância. Suas atividades se apresentam com interesse público, apesar de serem desenvolvidas por pessoas jurídicas de direito privado. As atividades desenvolvidas por essas entidades assumem o papel que deveriam ser desenvolvidos pelo estado (Portal Contábeis, 2022).

v) Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio

A Zona Franca de Manaus surgiu com objetivo de ser um porto livre destinado ao armazenamento, beneficiamento e retirada de produtos do exterior. As Áreas de Livre Comércio (ALCs) foram criadas para promover o desenvolvimento das cidades de fronteiras internacionais localizadas na Amazônia Ocidental e em Macapá e Santana, com o intuito de integrá-las ao restante do País, oferecendo benefícios fiscais semelhantes aos da Zona Franca de Manaus no aspecto comercial, como incentivos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS). Os objetivos principais das ALCs são a melhoria na fiscalização de entrada e saída de mercadorias, o fortalecimento do setor comercial, a abertura de novas empresas e a geração de empregos (Ministério do Desenvolvimento, Indústria, Comércio e Serviços, 2022).

3 PROCEDER METODOLÓGICO

Quanto aos objetivos, trata-se de estudo estatístico descritivo, com enfoque analítico. A pesquisa descritiva pretende expor e comparar a evolução dos gastos tributários ao longo do tempo, identificando as políticas públicas envolvidas, os tributos e os valores. A pesquisa estatística pode ser observada nas figuras resultantes dos dados obtidos.

O enfoque analítico está na análise do material de apoio, com base nas referências teóricas. A abordagem do estudo de característica qualitativa, traz referencial teórico a fim de ampliar a compreensão sobre o assunto (ALVES, 2003; RAUPP; BEUREN, 2003).

3.1. Dados

Os dados utilizados neste trabalho são provenientes das bases efetivas e estimativas dos Demonstrativos Dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária - Gastos Tributários (DGT) elaborados pela Receita Federal do Brasil com os anos base 2013 a 2022. Os valores até 2020 foram calculados em bases efetivas, enquanto os números do biênio 2021- 2022 são projeções a partir dos gastos calculados em bases efetivas.

Os dados propriamente ditos estão dispostos por quadros em forma de planilha eletrônica, a qual está disponibilizada também nos dados abertos do site da RFB.

As variáveis que foram utilizadas e usadas foram: PIB; gasto tributário/PIB; gasto tributário por função orçamentária; gasto tributário por programa e gasto tributário por tributo. A descrição das variáveis usadas no trabalho, as fontes dos dados e os cálculos usados para construção da base de dados encontram-se na Tabela 2.

Para mensuração dos resultados obtidos realizamos a consolidação dos dados a seguir:

Tabela 2 – Variáveis utilizadas

Variável	Descrição	Fonte
Quadro V – Consolidação por função orçamentária	O Demonstrativo dos gastos tributários por função orçamentária e participação em relação ao gasto total.	Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – (Gastos Tributários) – Estimativas e Bases Efetivas – RFB (2013 a 2020)
Quadro VI – Consolidação por tipo de tributo - Valores nominais e percentuais	Valores nominais dos gastos tributários consolidados por tributo. Indica o gasto relativo a cada tributo representa em relação ao PIB, em relação à arrecadação total.	Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – (Gastos Tributários) – Estimativas e Bases Efetivas – RFB (2013 a 2020)
Quadro X - Principais gastos tributários	O demonstrativo discrimina todos os gastos tributários classificados em ordem decrescente de valor em termos nominais, demonstrando, assim, os principais gastos em termos de participação em relação ao gasto tributário total.	Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – (Gastos Tributários) – Estimativas e Bases Efetivas – RFB (2013 a 2020)
Quadro XXVI - Por tipo de tributo e gasto tributário	Por tipo de tributo e gasto tributário	Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – (Gastos Tributários) – Estimativas e Bases Efetivas – RFB (2013 a 2020)

Fonte: Elaboração própria.

3.2 Método

Os dados foram analisados por meio de estatística descritiva com a elaboração de gráficos. Os valores monetários foram corrigidos da inflação por meio do pelo Índice Geral de Preços – Disponibilidade Interna (IGP-DI), para preços de 2022.

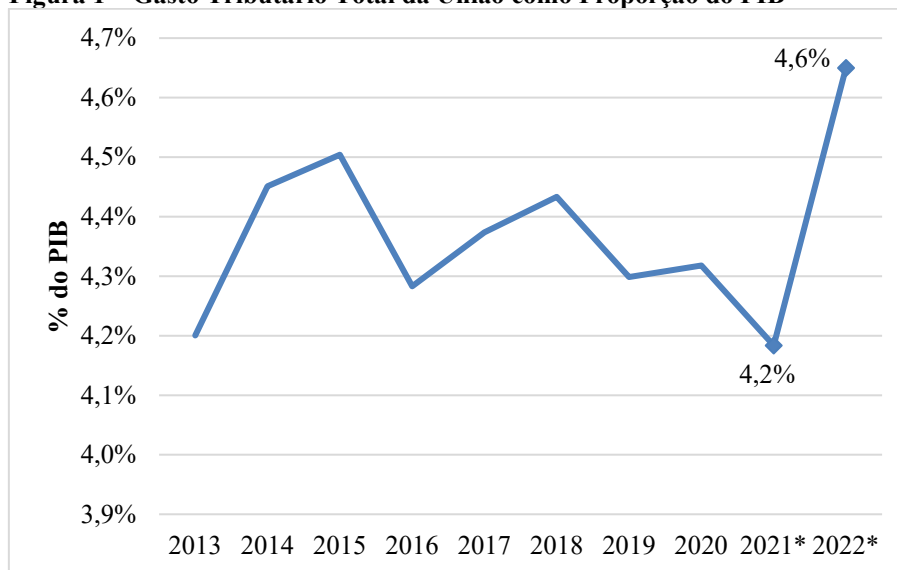
Os dados de gastos tributários foram analisados nas seguintes condições:

- ✓ Valores totais de 2013 a 2022;
- ✓ Valores por programa (10 maiores programas);
- ✓ Valores por função orçamentária;
- ✓ Valores por tributo (5 maiores tributos);

Foram observadas divergências entre valores de um dado ano, mas reportados em relatórios de anos diferentes. Adotou-se o procedimento de considerar os valores reportados nos relatórios mais recentes.

4 RESULTADOS, ANÁLISES E DISCUSSÃO

Figura 1 – Gasto Tributário Total da União como Proporção do PIB



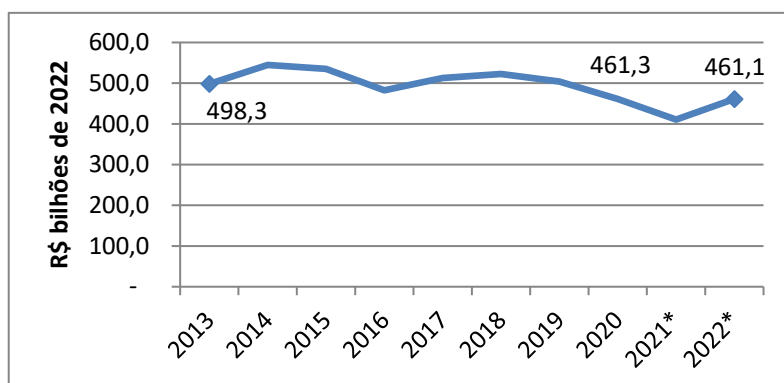
Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2023).

Conforme pode ser observado na **Figura 1**, o gasto tributário da União apresentou uma oscilação entre 4,2% e 4,6%. Em 2020, as perdas efetivas de receitas chegaram ao equivalente a 4,32% do PIB. Esse montante poderia ter sido utilizado alternativamente para elevar em 4,32% do PIB as despesas públicas aprovadas no Orçamento Federal. Ou então aliviar a carga tributária suportada pelos que não são beneficiados pelos gastos tributários (PELEGRINI, 2018).

A média percentual ainda é o dobro do patamar médio estipulado que deverá ser alcançado em 8 anos, conforme determina a EC nº 109/2021, em seu art. 4º prevê prazo de seis meses para que o presidente da República envie ao Congresso Nacional projetos de lei que reduzam os gastos tributários para 2% do PIB em oito anos. O efeito que o cumprimento da redução prevista na emenda teria sobre a DBGG foi mensurado pela Secretaria do Tesouro Nacional. A queda gradual do gasto tributário para 2% do PIB, em oito anos, deixaria a dívida 11,8 pontos percentuais do PIB mais baixa em 2030 (PELEGRINI, 2021).

O efeito que o cumprimento da redução prevista na emenda teria sobre a DBGG foi mensurado pela Secretaria do Tesouro Nacional. A queda gradual do gasto tributário para 2% do PIB, em oito anos, deixaria a dívida 11,8 pontos percentuais do PIB mais baixa em 2030. (PELEGRINI, 2021).

Figura 2 – Gasto Tributário Total da União



Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2023)

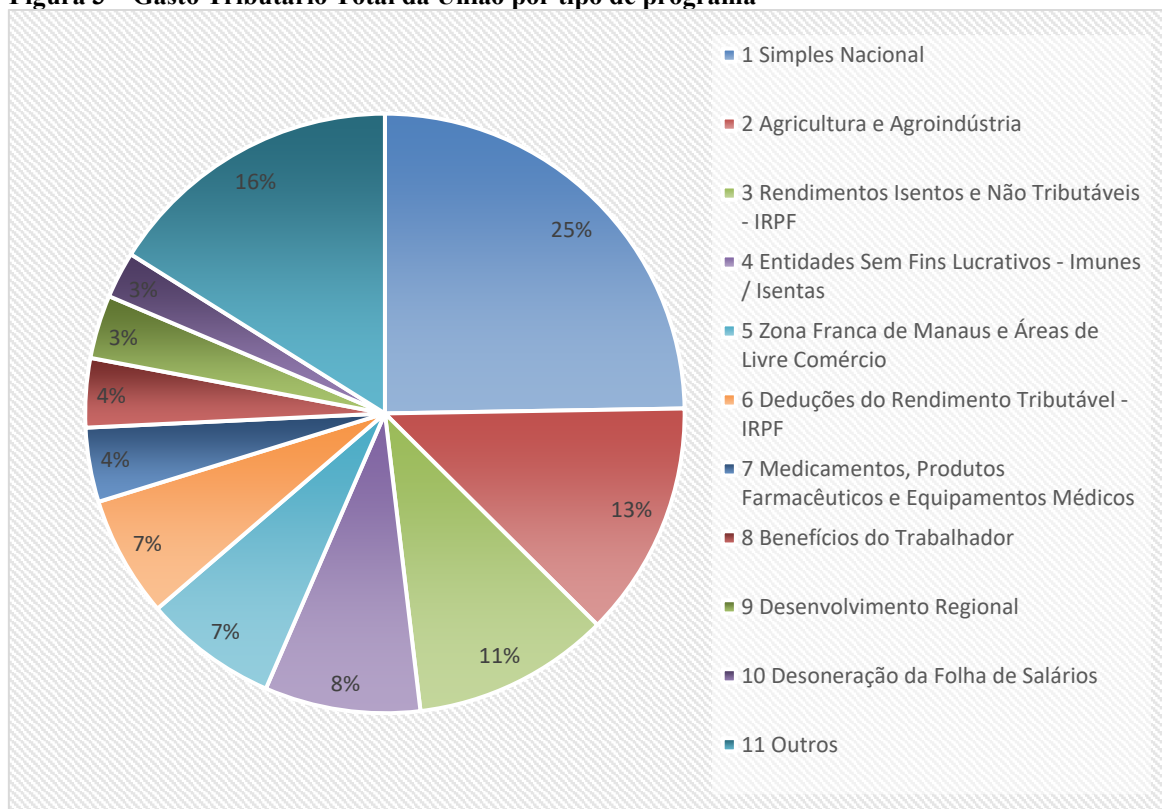
A **Figura 2** a seguir ilustra a evolução dos gastos tributários em valores monetários (corrigidos da inflação). Em 2020, as perdas efetivas de receitas chegaram a R\$ 461 bilhões, em valor monetário corrigido pelo IGP-DI. A projeção de gastos para 2022 também estima uma perda de arrecadação em R\$ 461 bilhões.

Em relação à evolução dos gastos tributários para o período compreendido entre 2013 e 2022, observa-se que nos anos de 2020 e 2021 houve uma redução parte em vista dos efeitos fiscais da pandemia COVID-19, e pode-se observar também uma redução pontual no ano de 2016, apesar disso houve um crescimento de 0,45 pontos percentuais no total do período analisado. Esses valores são muito expressivos, o montante total que deixou de ser arrecadado no período analisado aproxima-se da casa de R\$ 4,9 trilhões.

Pode-se constatar que os gastos tributários vêm sendo amplamente utilizados pelo estado. Uma vez que o objetivo é promover algum tipo de política social, setorial ou regional, também esses aspectos dos gastos devem ser analisados.

4.1 Por Programa

Figura 3 – Gasto Tributário Total da União por tipo de programa



Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2023).

A **Figura 3** a seguir ilustra a repartição dos gastos tributários por tipo de programa de governo no ano de 2020. Observa-se que os cinco maiores programas Simples Nacional (25% do total), Agricultura e Agroindústria – desoneração da cesta básica (13%), Rendimentos Isentos e Não tributáveis IRPF (11%), Entidades Sem Fins Lucrativos (8%) e Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio (7%) representaram 63% do total dos gastos tributários neste ano.

O Simples Nacional corresponde há cerca de um quarto do total, demonstrando ser o gasto tributário com maior relevancia do governo federal. O sistema brasileiro permite a inclusão de vários tributos com limites elevados para entrada. Trata-se de um sistema que tem

um custo elevado para a sociedade brasileira, na forma de renúncias tributárias. Há a sugestão de que as administrações tributárias envolvidas sejam vigilantes no trato do regime simplificado permitindo que apenas pequenas empresas permaneçam no regime (PAES, 2019).

A modalidade Agricultura e Agroindústria – Desoneração Cesta Básica contém duas desonerações relativamente distintas. A primeira reduz a zero as alíquotas do PIS e COFINS sobre importação ou venda no mercado interno de vários tipos de alimentos e insumos utilizados na agropecuária. A segunda é a não incidência de contribuição previdenciária sobre receita de exportação do setor rural (agroindústria e produtor rural pessoa jurídica) (PELLEGRINI, 2018).

As entidades sem fins lucrativos contemplam instituições de caráter diverso, como as filantrópicas, recreativas, culturais, educacionais e científicas, bem como aquelas ligadas à associação civil e à assistência social e saúde. A perda de receita envolve diversos tributos, com destaque para as contribuições previdenciárias e sobre lucro líquido (CSLL), além do IRPJ (DE BARROS, 2017).

É possível observar um volume considerável no incentivo concedido pelo governo federal à saúde privada, na forma de redução de IRPF e IRPJ, aplicada sobre despesas com plano de saúde e/ou médicas e similares, ao longo dos anos. Com a possibilidade de terem parte de seus pagamentos dos IR reduzidos, pelo consumo de planos de saúde ou compra direta de serviços, sem uma margem máxima de desconto. Mender e Weiller (2015) argumentam que essa renúncia fiscal contribui para o aumento da oferta hospitalar privada e, também, para a expansão do mercado de planos de saúde, por meio de apoio do Estado, em prejuízo ao financiamento do SUS. Contudo, alternativamente, a extinção deste incentivo tributário poderia reduzir o uso da saúde privada, levando à uma maior demanda pela saúde pública.

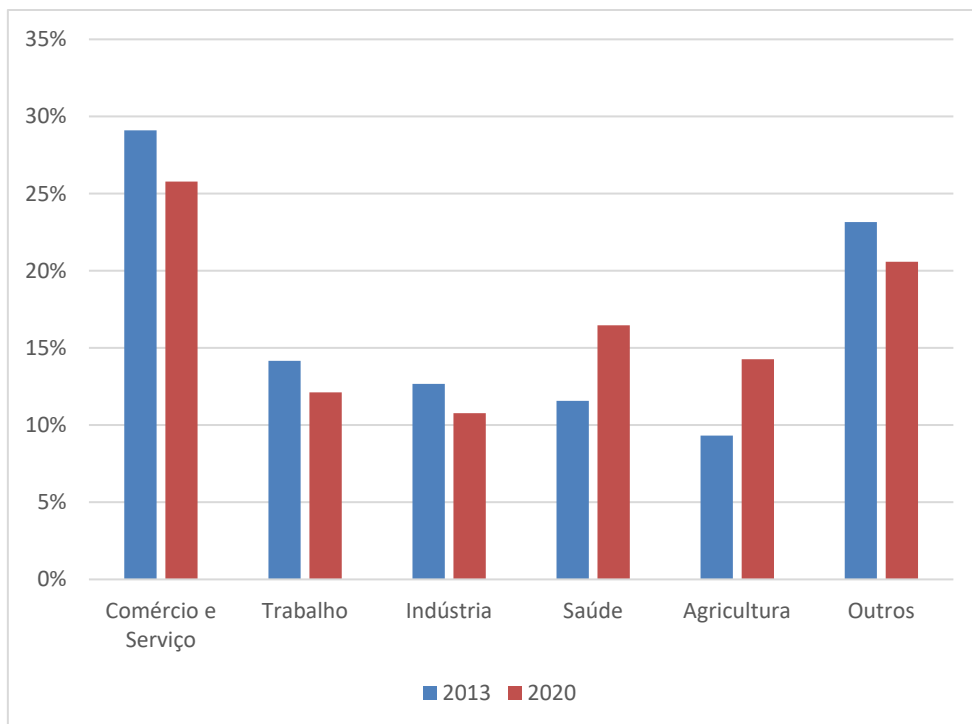
A condição em que os gastos tributários seriam mais adequados é a existência de uma ampla gama de opções para o contribuinte. Quando o governo deseja incentivar a poupança para a aposentadoria ou planos de saúde, as pessoas podem encontrar diversas opções no mercado de acordo com suas preferências. O envolvimento de uma agência governamental nesses casos pode ser considerado desnecessário ou até mesmo inadequado, sendo uma melhor opção o benefício tributário, que dá maior liberdade de escolha aos contribuintes. Entretanto, quando o governo deseja incentivar públicos-alvo ou comportamentos mais específicos, restringindo assim as opções dos beneficiários, os gastos tributários não seriam a melhor opção (OCDE, 2010).

A Zona Franca de Manaus (ZFM) e as Áreas de Livre Comércio (ALC) são o quinto maior gasto tributário da União, representando 7% do total despendido com esse tipo de política. Em 2020, tais benefícios totalizaram R\$ 23 bilhões. Obtém-se que nenhum resultado estimado indicou, simultaneamente, efeitos diretos, indiretos totais positivos da criação da ZFM ou das ALC. Ao contrário, quando significativos, indicaram a existência de distorções geradas por tais políticas. Há, de concreto, um elevado custo para a manutenção desses benefícios (NIQUITO, 2019).

Na LDO (Lei de Diretrizes Orçamentárias) de 2024, a renúncia total relativa à Cofins é de R\$ 116,3 bilhões, a maior de todas. Somente com o Simples Nacional, um sistema simplificado de pagamento de impostos para pequenas empresas, a renúncia dessa contribuição chega a R\$ 36,2 bilhões. Outros R\$ 7,8 bilhões são reduzidos do PIS. O Simples é o maior item de incentivo fiscal do governo federal, com um total de R\$ 118,9 bilhões. No caso da Zona Franca de Manaus, o benefício total é de R\$ 35,2 bilhões, o quinto maior. Dos impostos sobre consumo, a principal redução para a Zona Franca é de IPI, com R\$ 5,5 bilhões (AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS, 2023).

4.2 Por Função

Figura 4 – Gasto Tributário Total da União por função orçamentária 2013 e 2020



Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2023).

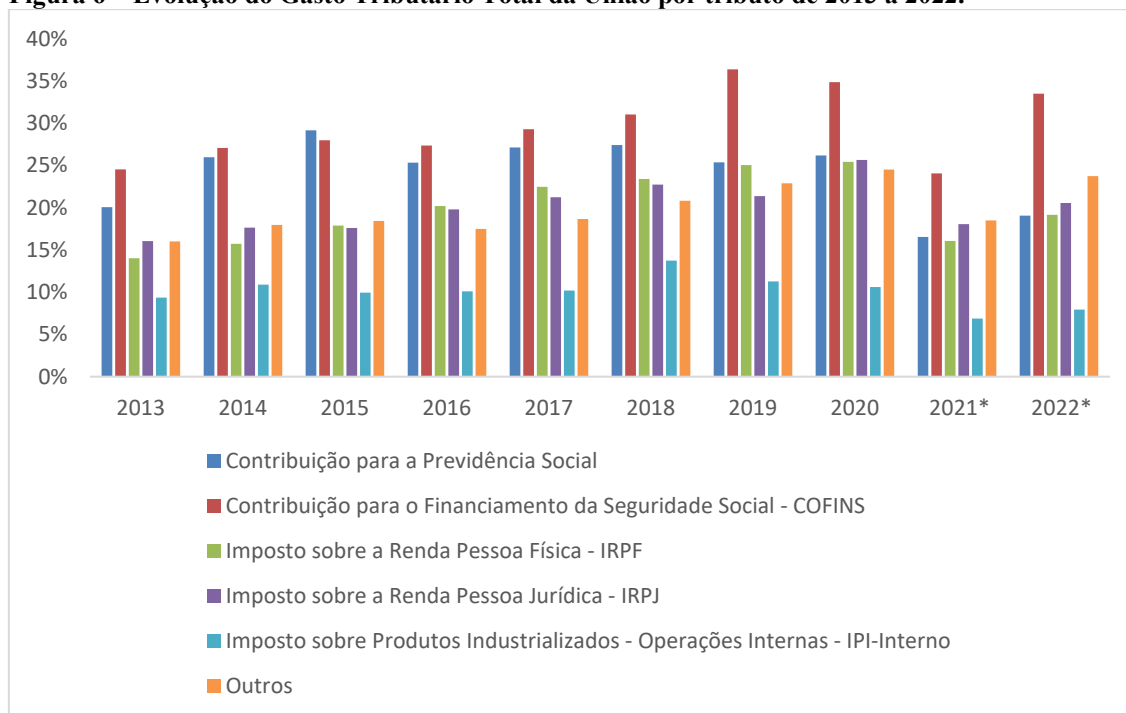
A **Figura 4** representa o total de gasto tributário da união por função orçamentária nos anos de 2013 e 2020. Observa-se que houve aumento na função orçamentária de Agricultura e Saúde, representando um aumento de 1 ponto percentual. E uma redução real de 3 pontos percentuais em Comércio e Serviço e 2 pontos percentuais nos segmentos de Trabalho e Indústria

Andreazzi e Ocké-Reis (2007) analisaram os gastos tributários orientados exclusivamente às áreas da saúde, educação e assistência social. A renúncia fiscal na área da saúde é gerada em grande medida pelos abatimentos de gastos com serviços de saúde privada do imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas.

Entre as principais modalidades de gasto tributário estão duas relacionadas ao Imposto Sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF). Uma são os Rendimentos Isentos e Não Tributáveis. Já a outra modalidade, Deduções do Rendimento Tributável, consiste nas deduções da renda tributável das despesas comprovadas dos contribuintes com saúde e educação, sendo a primeira sem limite e a segunda limitada a determinado valor corrigido (PELLEGRINI, 2018)

4.3 Por Tributo

Figura 6 – Evolução do Gasto Tributário Total da União por tributo de 2013 a 2022.



Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2023).

Outra forma de analisar os gastos tributários é decompô-los por tributo desonerado. A **Figura 6** representa a evolução do total de gasto tributário da união por tributos nos anos de 2013 a 2022 em valores percentuais. Dessa forma, é possível identificar qual a perda de receita de cada tributo em função da existência dos gastos tributários

Pode-se fazer uma correlação entre as Figuras 3 e 6, que se referem aos programas e tributos vinculados aos gastos tributários. Dessa forma, é possível observar que o COFINS possui uma proporcionalidade alta em relação aos demais tributos, pois os principais programas vinculados a ele são os que também representam a maior proporcionalidade em relação aos demais programas, sendo eles: Simples Nacional, Agricultura e Agroindústria – Desoneração Cesta Básica e Zona Franca de Manaus e Área de livre comércio.

É possível ver de modo mais desagregado quais os principais gastos tributários responsáveis pelas perdas de receita de cada tributo. Em alguns tributos, há forte concentração em poucos gastos tributários; em outros, não. Considere-se apenas os três principais tributos, Imposto de Renda, Cofins e contribuição previdenciária (PELLEGRINI, 2018).

Conforme se pode observar, há maior concentração da perda de receita com gastos tributários em três tributos, Imposto de Renda, COFINS e Contribuição para a Previdência Social. Somados, esses três tributos correspondem a 72%, em 2022, do total de gastos tributários da união. Individualmente verifica-se que o COFINS é o representante do maior percentual, em 2019 e 2020 representou 36% e 35% do total dos tributos, sendo um valor bastante expressivo.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como principal objetivo avaliar a evolução dos gastos tributários ao longo do tempo, identificando as políticas públicas envolvidas, os tributos e os valores. Constatou-se na análise dos Demonstrativos do Gastos Tributários o crescimento das isenções tributárias entre 2013 a 2022. A maior parcela dos programas estão ligados à benefícios tributários para os setores de atividades do comércio e serviço, indústria, trabalho, agricultura e saúde.

De acordo com o TCU, os benefícios fiscais em geral representam distorções ao funcionamento do mercado e resultam, de forma indireta, em sobrecarga fiscal maior para os setores não beneficiados. Além disso, em contexto de restrição fiscal, os valores associados a esses benefícios devem ser considerados com maior atenção, em decorrência do seu impacto nas contas públicas.

As perdas de receita com gastos tributários alcançaram montante equivale a 4,32% do PIB em 2022. Cerca de 84% das perdas concentram-se em dez modalidades de gastos tributários, com desoneração mais intensiva do IPI, Cofins, Imposto de Renda e Contribuição Previdenciária. Além disso, esse montante poderia ter sido utilizado, de forma alternativa, para elevar em 4,32% do PIB os gastos diretos aprovados no Orçamento Federal e ajudando na redução da situação deficitária que o país se encontra atualmente.

Ao avaliar os principais programas, foi possível constatar a necessidade de maior acompanhamento para avaliar se a função social dos programas realmente são efetivas e se esses programas ainda devem permanecer como desonerações fiscais.

No que se diz respeito a análise dos gastos tributários por função orçamentária, é possível concluir que a área de comércio e serviços representa a maior parcela. A adesão ao Simples Nacional cresceu de forma significativa nos últimos anos, com isso, verifica-se a necessidade de reavaliar os critérios e limites estabelecidos para adesão ao programa e também um maior acompanhamento de seus beneficiários.

A função orçamentária referente a indústrias a Zona Franca de Manaus e Areas de Livre Comércio também precisam passar por esse crivo de reavaliação, pois os valores envolvidos nas concessões são substancialmente elevados e os impactos sociais que deveriam ser gerados através desses programas não estão apresentando resultados eficientes, conforme pode-se observar nas pesquisas. (NIQUITO, 2022)

Os gastos tributários brasileiros tiveram uma alta acentuada nos últimos anos. Em vista da situação fiscal que o país vivencia os gastos indiretos deverão ser revistos e ajustados, pois sem o devido controle, o total dos gastos tributários pode afetar o equilíbrio das contas públicas, do mesmo modo que a expansão do gasto direto. Vale observar que se já é difícil estimar as perdas de receita geradas pelos gastos tributários existentes, mais difícil ainda é prever as perdas futuras ou mesmo do ano em curso. (PELEGRINI, 2018)

O Ministério da Fazenda apresentou recentemente o projeto de lei que altera o arcabouço fiscal brasileiro. Uma vez aprovado o projeto substituirá a regra do teto de gastos. Assim, mesmo se a regra for mantida por um longo período, o país voltará a ter superávits primários apenas em 2031 e caso o PIB cresça em linha com o potencial em cada um dos próximos 8 anos. O resultado é que a probabilidade que o arcabouço da forma que foi proposto conseguir estabilizar a dívida é baixo mesmo com aumento da carga tributária. (AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS, 2023)

Por fim, pode-se dizer que os gastos público indiretos auxiliam no gigantismo do setor publico e o Brasil somente conseguirá equilibrar as contas se começar a cortar despesas, reduzir privilégios e renúncias fiscais.

A maior limitação para avaliar os gastos tributários está na comparabilidade dos montantes informados nos estudos anteriores, apesar de utilizar-se, em grande parte das pesquisas realizadas, a base de dados dos DGT da RFB a projeção pode divergir da estimativa

realizada, apesar de manter uma linha percentual semelhante. Com isso, para realizar uma análise comparativa mais fidedigna é necessário avaliar, além dos dados informados na base efetiva anual, os dados informados nas projeções realizadas em anos anteriores.

Por fim, sugere-se que as pesquisas futuras busquem analisar o impacto dos gastos indiretos em agroindústria no orçamento federal e se esses programas de fato estão cumprindo sua função social, pois há pouca pesquisa disponibilizada nessa área. Outro tema relevante para pesquisa é a mensuração do impactos da reforma tributária nos gastos tributários

REFERÊNCIAS

ANDRADE, Pedro Henrique Teixeira de. Polo Industrial de Manaus: análise dos benefícios econômicos regionais em relação ao gasto tributário. 2015.

AGÊNCIA BRASI. 2023. Entenda a reforma tributária aprovada pela câmara. Disponível em <https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2023-07/entenda-reforma-tributaria-aprovada-pela-camara> Acesso em 24/07/2023

AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS. 2023. LDO de 2024 detalha benefícios fiscais que devem mudar após a reforma tributária . Disponível em <https://www.camara.leg.br/noticias/953636-ldo-de-2024-detalha-beneficios-fiscais-que-devem-mudar-apos-a-reforma-tributaria/>. Acesso em 24/07/2023

BORBA, Bruna Estima; **COELHO**, André Felipe Canuto. Gastos fiscais: regalia sob forma de despesa pública indireta? Revista de Informação Legislativa: RIL, Brasília, DF, v. 56, n. 222, p. 181-199, abr./jun. 2019. Disponível em: http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/56/222/ril_v56_n222_p181

BRASIL. SENADO FEDERAL. 2013. Diários do Senado Federal. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/529484/RAF_1_Box_1..pdf Acesso em: 04 jun. 2023

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988

CARNEIRO, Amanda Maciel; **RAUPP**, Fabiano Maury. O Simples Nacional é um Gasto Tributário?—Reflexões a Partir de um Ensaio Teórico/Is the Simples Nacional Program a Tax Expenditure? Reflections from a Theoretical Essay. Revista FSA (Centro Universitário Santo Agostinho), v. 18, n. 4, p. 83-107, 2021.

CORCELLI, Caique. Gastos tributários e crescimento econômico no Brasil entre 2004 a 2015: uma avaliação empírica. CADERNOS DE FINANÇAS PÚBLICAS, v. 20, n. 3, 2020.

CUNHA, Lucas Neves da et al. Agricultura na contramão: agronegócio, incentivos fiscais e a política de regulação dos agrotóxicos. 2019.

DE BARROS, Gabriel Leal. Atualização tributária: a influência e impacto das renúncias fiscais. 2017.

DE CAMPOS, Priscila Maria Fernandes. Os benefícios concedidos a créditos tributários federais (refis) e os gastos tributários. Cadernos de Finanças Públicas, v. 18, n. 3, p. 1-38, 2018.

GOVERNO FEDERAL, Áreas de livre comercio. Disponível em <https://www.gov.br/suframa/pt-br/assuntos/areas-de-livre-comercio> acesso em 20 jun 2023.

HANAN, O setor publico brasileiro nao cabe mas no PIB. Disponível em <https://www.migalhas.com.br/depeso/380414/o-setor-publico-brasileiro-nao-cabe-mais-no-pib> - acesso em 07 jul 2023

MEDEIROS, Frederico Felipe; **BASTOS**, Julio Cesar Albuquerque. Gasto público, eficiência e produto real per capita: uma análise dos estados brasileiros entre 2003 e 2014. *CADERNOS DE FINANÇAS PÚBLICAS*, v. 19, n. 3, 2019.

MENDES, Áquilas; **WEILLER**, José Alexandre Buso. Renúncia fiscal (gasto tributário) em saúde: repercussões sobre o financiamento do SUS. *Saúde em Debate*, v. 39, p. 491-505, 2015.

NIQUITO, Thais Waideman. Zona franca de Manaus e áreas de livre comércio: uma avaliação dos impactos econômicos via modelos espaciais de diferença em diferenças. 2022.

OLIVEIRA, Andreia Rocha Bello de. Controle externo sobre renúncias de receitas: uma análise das abordagens do U.S. Government Accountability Office para avaliação de gastos tributários, 2020.

OCDE – ORGANIZAÇÃO PARA COOPERAÇÃO E DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO. Tax Expenditures in OECD Countries. Paris: OCDE Publishing, 2010a. Disponível em: <https://www.oecd.org/gov/budgeting/taxexpendituresinoecdcountries-oecdpublication.htm> Acesso em 24 jul 2023

PAES, Nelson Leitão. Os Efeitos dos Gastos Tributários Federais sobre o Federalismo Fiscal Brasileiro. 2019.

PAES, Nelson Leitão. Simples Nacional no Brasil: o difícil balanço entre estímulos às pequenas empresas e aos gastos tributários. *Nova economia*, v. 24, p. 541-554, 2014.

PESSÔA, Leonel Cesarino; **PINTO**, Alexandre Evaristo; **ZUGMAN**, Daniel. Uma análise da qualidade dos gastos tributários com o Simples Nacional. *Revista Direito Tributário Atual*, n. 45, p. 593-624, 2020.

PELLEGRINI, Josué Alfredo. Gastos (benefícios) tributários. *Instituição Fiscal Independente*. Nota técnica, v. 17, n. 8, 2018.

PIRES, Manoel. 2018 Gastos Tributários – Comparações Internacionais – Disponível em <https://observatorio-politica-fiscal.ibre.fgv.br/politica-economica/pesquisa-academica/gastos-tributarios-comparacoes-internacionais> acesso em 20 jun 2023.

PORTAL CONTÁBEIS - Particularidades entre as entidades imunes e isentas. Disponível em <https://www.contabeis.com.br/artigos/6324/particularidades-entre-as-entidades-imunes-e-isentas/> acesso em 20 jun 2023.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Demonstrativo dos Gastos Tributários Bases Efetivas – 2020. Série 2020 a 2022. Brasília, jun. de 2022.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. 2023. Fatos fiscais: Qual o valor da Renúncia Fiscal da União Brasília. Disponível em: https://sites.tcu.gov.br/fatos-fiscais/renuncia_fiscal.html Acesso em: 04 jun. 2023

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. 2022. Referencial de controles de benefícios tributários. P. 23.