

## Os gastos tributários e seus impactos sobre o desempenho da saúde e da educação

Tax expenses and their impacts on performance  
in health and education

Nelson Leitão Paes <sup>1</sup>

**Abstract** *The increase in tax expenditures is a trend observed in many countries. In Brazil, the increase in tax expenditures was marked, with an increase of 47% between 2006 and 2011. Based on data from Latin American countries and the OECD, this paper investigates whether countries with high tax expenditures in relation to budget expenditures perform better in the areas of health and education. The results show that the group of Latin American countries spends much more via taxation than the OECD countries, with Brazil showing a relatively low relationship between tax expenditures and total expenditures for health and education. In relation to social indicators, this article suggests that countries that use tax expenditures more intensively have systematically worse social indicators in education and health.*

**Key words** *Tax expenditure, Comparative analysis, Social indicators*

**Resumo** *A elevação dos gastos tributários é uma tendência observada em muitos países. No Brasil o aumento dos gastos tributários foi acentuado, apresentando um incremento de 47% entre 2006 e 2011. Com base em dados de países da América Latina e da OCDE, este trabalho investiga se países que apresentam gastos tributários elevados em relação aos gastos orçamentários possuem melhor desempenho nas áreas de saúde e educação. Os resultados apontam que o grupo da América Latina gasta muito mais pela via tributária do que o grupo da OCDE, com o Brasil apresentando uma relação gastos tributários por gastos totais para saúde e educação relativamente baixa. Já em relação aos indicadores, este artigo sugere que os países que fazem uso mais intensivo de gastos tributários apresentam sistematicamente piores indicadores sociais em educação e saúde.*

**Palavras-chave** *Gasto tributário, Análise comparada, Indicadores sociais*

---

<sup>1</sup> Programa de Pós-Graduação em Economia, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Federal de Pernambuco. Av. Prof. Moraes Rego 123/ Departamento de Economia/Sala 102, Cidade Universitária. 50.670-901 Recife PE Brasil. nlpaes@yahoo.com.br

## Introdução

Com sua origem no final da década de 1960, os gastos tributários passaram a desempenhar um papel relevante no financiamento de diversas ações públicas. No Brasil, a explicitação de seus valores é mandamento constitucional, sendo o país, um dos pioneiros entre os do mundo em desenvolvimento a realizar este cálculo.

Atualmente, o montante dos gastos tributários federais brasileiros é bastante expressivo, estimado em cerca de R\$ 170 bilhões, ou quase 22% do total de receitas que se prevê arrecadar segundo o orçamento de 2013<sup>1</sup>. São recursos utilizados em diversas ações governamentais desde incentivos à atividade econômica até gastos com assistência social, habitação, ciência e tecnologia.

Um questionamento relevante é qual o impacto que tais gastos têm sobre as atividades que recebem estes recursos. Neste sentido, com base em dados disponíveis para países da América Latina e da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), este trabalho faz uma primeira tentativa de se averiguar o impacto dos gastos tributários sobre alguns indicadores sociais. A ideia é investigar se países que apresentam gastos tributários elevados em relação aos gastos orçamentários possuem melhor desempenho nas áreas de saúde e educação. Neste sentido, foi construída inicialmente a relação entre gastos tributários e gastos totais nestas duas rubricas, para, em seguida, se observar a correlação entre a relação citada e indicadores como mortalidade infantil, taxa de analfabetismo, escolaridade e expectativa de vida.

Os resultados apontam que o grupo da América Latina gasta muito mais pela via tributária do que o grupo da OCDE, com o Brasil apresentando uma relação gastos tributários por gastos totais para saúde e educação relativamente baixa. Já em relação aos indicadores, este artigo sugere que os países que fazem uso mais intensivo de gastos tributários apresentam sistematicamente piores indicadores sociais em educação e saúde. Apesar de merecer maior aprofundamento, é um primeiro alerta de que o forte incremento do gasto tributário brasileiro pode não ser o caminho mais adequado para o país.

O trabalho está dividido em seis partes. Além desta introdução, na seção seguinte apresenta-se a conceituação de gastos tributários e as dificuldades existentes na sua medição. A próxima seção faz uma breve revisão da literatura, enquanto que na seção 4 detalha-se a metodologia do trabalho e as fontes de dados. A seção 5 apresen-

ta os resultados obtidos e a última seção traz as principais conclusões.

## Conceituação

Gasto tributário é um conceito relativamente simples, mas cuja aplicabilidade é complexa. Segundo a definição empregada pelo IPEA<sup>2</sup>

*[...] são renúncias consideradas exceção à regra geral da legislação tributária, introduzidas no código tributário com a intenção de aliviar a carga tributária de uma classe específica de contribuintes, de um setor de atividade econômica ou de uma região e que, em princípio, poderiam ser substituídas por despesas orçamentárias diretas.*

Definição similar é apresentada pela OCDE<sup>3</sup>, emprestada de Anderson<sup>4</sup>:

*Tax expenditures are provisions of tax law, regulation or practices that reduce or postpone revenue for a comparatively narrow population of taxpayers relative to a benchmark tax.*

A dificuldade consiste em se empregar o conceito em situações práticas. Por exemplo, o que é o sistema tributário de referência? A resposta não é direta e guarda alguma subjetividade. Para alguns, trata-se apenas das alíquotas a serem aplicadas sobre as respectivas bases de cálculo, enquanto que para outros as deduções do Imposto de Renda fazem parte do sistema padrão.

No Brasil, a tarefa de calcular os gastos tributários é desempenhada pela Receita Federal do Brasil (RFB) que utiliza metodologia própria na estimação dos gastos. Na identificação dos gastos tributários, a RFB inicialmente faz um levantamento de todas as desonerações tributárias em relação a um sistema tomado como padrão pela instituição e em seguida avalia quais deduções podem ser substituídas por gastos orçamentários diretos. Como em qualquer país do mundo, a definição metodológica do sistema tributário padrão é arbitrária, uma forma de se contornar as subjetividades envolvidas e permitir o cálculo do gasto.

Nas áreas de educação e saúde, dados<sup>1</sup> apontam que a estimativa de recursos a serem destinadas a estes dois grupos em 2013 era de cerca de R\$ 8 bilhões e R\$ 21 bilhões, respectivamente. Em conjunto, equivalem a 17% do total do gasto tributário brasileiro.

A Tabela 1 mostra como se distribuem estes recursos dentro das áreas de educação e saúde.

A importância do cálculo do gasto tributário está relacionada primordialmente a explicitar o uso de recursos públicos. Em primeiro lugar é

**Tabela 1.** Gastos Tributários em Educação e Saúde – Projeção 2013 (R\$ Mil) <sup>1</sup>

Função Orçamentária	Gasto Tributário (GT)	Projeção	Total
<b>Saúde</b>	Despesas Médicas do IRPF	9.874.206	20.916.644
	Assist. Médica, Odont. e Farm. a Empregados - IRPJ	3.450.713	
	Produtos Químicos e Farmacêuticos	807.366	
	Entidades Sem Fins Lucrativos - Assistência Social	2.739.357	
	Pronon - Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica	305.871	
	Pronas/PCD - Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência	305.871	
	Medicamentos	3.433.259	
<b>Educação</b>	Despesas com Educação - IRPF	3.877.782	8.012.689
	Entidades Sem Fins Lucrativos - Educação	2.709.855	
	Livros Técnicos e Científicos	376.321	
	Transporte Escolar	70.874	
	PROUCA - REICOMP	203.760	
	PROUNI	750.943	
	Doações a Instituições de Ensino e Pesquisa	23.151	

preciso que a sociedade seja informada de que, além dos valores que constam no orçamento público, há outros valores relevantes que também são aplicados pelo Estado. Ademais, é fundamental que se saiba quais setores ou regiões estão recebendo benefícios tributários para que a população possa acompanhar e avaliar os benefícios destas concessões. Outras vantagens dos gastos tributários são a promoção da participação do setor privado no direcionamento dos recursos públicos e a redução de custos da gestão pública.

Gastos tributários, por outro lado, são criticados pela falta de transparência uma vez que não passam pelo escrutínio público que o orçamento proporciona, pela ingerência privada na escolha da aplicação dos recursos públicos e pela possibilidade de influência de grupos de pressão na criação de benefícios. Outra grande dificuldade é a realização de análises de custo-benefício dos gastos tributários, particularmente na América Latina<sup>5</sup>.

### Revisão da literatura

A literatura sobre gastos tributários iniciou-se no final da década de 1960, quando a Secretaria do Tesouro norte-americana passou a calcular e divulgar regularmente estimativas de tais gastos. O conceito se disseminou entre os países mais desenvolvidos na década de 1970, tendo chegado ao

Brasil somente no final da década de 1980, mas já estabelecido como determinação constitucional.

A pesquisa sobre gastos tributários está voltada basicamente para avaliação dos seus efeitos sobre as atividades que financia. Uma corrente mais desenvolvida no Brasil, procura analisar os gastos cujo objetivo é o incentivo de atividades econômicas, os conhecidos incentivos fiscais. Nesta linha de pesquisa se busca avaliar se a concessão de benefícios produziu o desenvolvimento da atividade econômica que se pretendia.

Uma segunda vertente da pesquisa está interessada no efeito dos gastos tributários sobre as funções orçamentárias. Por exemplo, uma corrente se aprofunda sobre o tamanho e o efeito dos gastos tributários sociais, com enfoque principalmente no financiamento do setor de saúde<sup>6,7</sup>. É o caso, por exemplo, de estudos que procuram estimar os gastos associados ao mercado de planos de saúde, analisando questões mais afetas a equidade<sup>8</sup>. Também nessa linha são os artigos<sup>9,10</sup> que relacionam o benefício fiscal do Imposto de Renda da Pessoa Física e Jurídica no setor de saúde com a demanda privada de saúde. Ainda, há trabalhos que analisam os gastos tributários sociais de maneira mais ampla, concluindo que nos últimos anos tais gastos tornaram-se cada vez mais importantes como ferramenta de promoção de política pública social<sup>11</sup>.

Este trabalho estabelece comparações entre os gastos tributários e os orçamentários para os

setores de saúde e educação. Esta informação é importante, pois permite avaliar se o Brasil utiliza mais os gastos tributários que os gastos orçamentários, ou vice-versa, quando comparado aos demais países. Em seguida se apresenta correlações entre o percentual de gastos tributários no orçamento da saúde e da educação e alguns indicadores importantes como taxa de analfabetismo, mortalidade infantil, escolaridade, desempenho escolar e expectativa de vida, com o intuito de se averiguar se o uso mais intensivo de gastos tributários proporciona, ou não, melhor desempenho em indicadores sociais relevantes.

## Metodologia

Com o intuito de se obter subsídios sobre o tratamento dos gastos tributários nos setores de educação e saúde nos países da América Latina e da OCDE, será estabelecida uma comparação entre os gastos tributários e os orçamentários para os setores de saúde e educação, de forma a avaliar de forma comparativa o peso que cada um dos países tem dado a estas duas formas de financiamento de políticas públicas.

Os dados utilizados nesta pesquisa foram encontrados em publicação da OCDE<sup>3</sup> referente aos gastos tributários dos países que compõem a organização e de publicação recente do Centro Interamericano de Administração Tributária (CIAT<sup>5</sup>) sobre os países da América Latina. O CIAT é um organismo internacional que reúne administrações tributárias da maioria dos países das Américas, além de alguns países da África, Europa e Ásia. Informações sobre os gastos orçamentários para todos os países da amostra foram retirados do sítio do Banco Mundial. Para o Brasil, as informações foram retiradas do Demonstrativo de Gasto Tributário – Estimativas Bases Efetivas 2009<sup>12</sup>. Dados sobre indicadores sociais foram coletados no sítio da Organização das Nações Unidas no item referente às bases de dados para o cálculo do Índice de Desenvolvimento Humano.

## Resultados

Nesta seção será efetuada a comparação entre gastos tributários e gastos orçamentários para os setores da educação e saúde. Os países da amostra foram obtidos de publicações da OCDE<sup>3</sup> e do CIAT<sup>5</sup>.

O período temporal de análise é diferente para alguns países, já que se utilizaram dados

das duas publicações. O ano a que se refere à informação será sempre explicitado nas tabelas a seguir.

A importância da comparação entre gastos tributários e orçamentários está em averiguar quais países dentro do conjunto da nossa análise se utilizam mais intensamente dos gastos tributários no financiamento das despesas destes dois setores absolutamente fundamentais para a sociedade.

Ainda, serão apresentadas as correlações entre a relação gastos tributários/gastos totais em educação e saúde com uma série de indicadores sociais importantes, como uma forma de verificar se os países que mais recorrem a gastos tributários no financiamento de seus gastos sociais são também aqueles que apresentam melhor desempenho nos principais indicadores sociais.

As Tabelas 2 e 3 detalham a relação gastos tributários e gastos orçamentários nas rubricas saúde e educação.

Os valores mostram que em alguns países os gastos tributários correspondem a mais de 10% do gasto total em educação, como Canadá e Alemanha, mas principalmente o Equador onde os gastos tributários correspondem a quase 30% do total aplicado. Já outros países, como o Reino Unido, quase não se utilizam dos gastos tributários no financiamento da educação. A Coreia, por exemplo, não aplica recursos em gastos tributários para custear as despesas com educação.

Os países da América Latina e da OCDE da amostra aplicam a mesma quantidade de recursos, em porcentagem do PIB, em gastos tributários na educação. A diferença entre os dois grupos está nos gastos orçamentários, os quais são bem superiores na OCDE do que na América Latina, o que implica que nos países latino-americanos a importância dos gastos tributários como fonte de financiamento da educação é bem maior do que na OCDE. Os países mais desenvolvidos parecem preferir aplicar diretamente os recursos na educação pública do que fornecer benefícios fiscais para instituições privadas.

Os números para o Brasil mostram um comportamento equivalente à da média da OCDE, com a relação gastos tributários e gastos totais, similar à média daquela organização e inferior à média da América Latina. Destaca-se que o país é um dos que mais investem em educação via orçamento do grupo analisado.

A saúde apresenta um financiamento via gastos tributários muito superior ao padrão visto na educação e com mais dispersão dentro do grupo analisado. Três países mostram um indica-

**Tabela 2.** Gastos Tributários e Gastos Orçamentários – Educação (% PIB)<sup>3,5,9</sup>

	Gasto Tributário (GT)	Gasto Orçamentário (GO)	Gasto Total (TOT = GT + GO)	GT/TOT
Argentina	0,1%	4,9%	5,0%	2,5%
Brasil	0,3%	5,1%	5,4%	5,4%
Chile	0,2%	4,9%	5,1%	3,2%
Equador	0,5%	1,3%	1,8%	29,2%
Guatemala	0,2%	4,3%	4,5%	5,0%
México	0,3%	3,2%	3,5%	7,8%
Peru	0,2%	4,8%	5,0%	4,0%
Rep. Dominicana	0,3%	2,5%	2,8%	9,2%
Uruguai	0,1%	2,2%	2,3%	3,0%
Canadá	0,3%	2,8%	3,1%	10,7%
Alemanha	0,4%	3,4%	3,8%	11,4%
Coreia	0,0%	4,5%	4,5%	0,0%
Holanda	0,4%	4,2%	4,6%	8,3%
Espanha	0,3%	5,3%	5,6%	4,5%
UK	0,1%	5,5%	5,6%	1,1%
US	0,2%	5,5%	5,7%	3,9%
<i>Média LAC</i>	0,2%	3,5%	3,8%	8,3%
<i>Média OCDE</i>	0,2%	4,7%	4,9%	4,7%
<i>Média Amostra</i>	0,2%	4,0%	4,3%	6,8%

**Tabela 3.** Gastos Tributários e Gastos Orçamentários – Saúde (% PIB)<sup>3,5,9</sup>

	Gasto Tributário (GT)	Gasto Orçamentário (GO)	Gasto Total (TOT = GT + GO)	GT/TOT
Argentina	0,4%	6,3%	6,7%	6,1%
Brasil	0,4%	4,1%	4,5%	8,3%
Chile	0,3%	3,8%	4,1%	6,5%
Equador	1,4%	2,9%	4,3%	32,3%
Guatemala	0,3%	7,0%	7,3%	4,4%
México	0,7%	2,6%	3,3%	21,0%
Peru	1,1%	3,1%	4,2%	26,1%
Rep. Dominicana	0,0%	2,7%	2,7%	0,0%
Uruguai	1,5%	2,4%	3,9%	38,5%
Canadá	0,9%	4,7%	5,6%	16,6%
Alemanha	0,3%	7,5%	7,8%	4,1%
Coreia	0,0%	8,6%	8,6%	0,0%
Holanda	0,4%	3,5%	3,9%	10,4%
Espanha	0,0%	8,3%	8,3%	0,0%
UK	0,0%	7,8%	7,8%	0,0%
US	1,1%	7,9%	9,0%	11,7%
<i>Média LAC</i>	0,7%	3,6%	4,4%	17,3%
<i>Média OCDE</i>	0,3%	6,8%	7,1%	4,6%
<i>Média Amostra</i>	0,5%	5,2%	5,7%	11,6%

dor acima de 20%, como México, Peru e Equador. Por outro lado, vários países não usam gastos tributários para financiar as despesas com saúde – República Dominicana, Coreia, Espanha e Reino Unido. Observa-se que Equador e Co-

reia representam dois pontos extremos no grupo de países estudados. O primeiro é quem mais utiliza os gastos tributários em educação e saúde enquanto o segundo prefere usar somente gastos orçamentários.

Os números dos países latino-americanos são bem diferentes daqueles do grupo dos mais ricos. O grupo da América Latina gasta muito mais pela via tributária do que pela via orçamentária quando comparado com o grupo da OCDE. O Indicador latino-americano é quase quatro vezes maior. Porém, em termos absolutos, o percentual em relação ao PIB com gasto na saúde é bem inferior na América Latina em relação a OCDE.

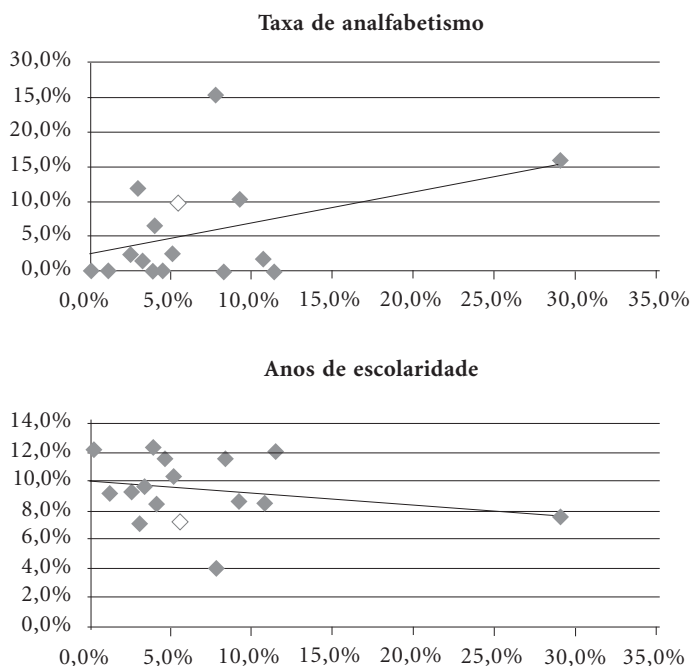
Com relação ao Brasil, o gasto total com saúde é idêntico à média dos países latino-americanos, mas a sua composição está mais próxima do grupo da OCDE. Isto ocorre porque o país financia as despesas com saúde usando muito mais os recursos orçamentários do que os gastos tributários. Com isso o indicador brasileiro está acima do apresentado pela média OCDE e corresponde a cerca de metade do indicador da América Latina.

As Tabelas 2 e 3 mostram que os gastos tributários são relevantes no financiamento das despesas com educação e saúde para o grupo de países estudados. O que se quer investigar agora é se os países que recorrem mais a gastos tributários no financiamento destas despesas apre-

sentam melhores indicadores sociais. Dito de outra forma, se o uso dos gastos tributários traz melhores resultados do que o uso dos recursos orçamentários.

Para efetuar este estudo, vamos correlacionar a relação gastos tributários/gastos totais, obtidos das Tabelas 2 e 3, com importantes indicadores sociais para educação e saúde. No caso da educação, a relação (gastos tributários/gastos totais) aparece no eixo horizontal. A taxa de analfabetismo foi calculada como percentual da população adulta, o indicador anos de escolaridade representa o número médio de anos de estudo do trabalhador e o indicador PISA apresenta o resultado em pontos da aplicação das provas. A Figura 1 apresenta os resultados.

Os gráficos da Figura 1 mostram uma correlação positiva entre gastos tributários e taxa de analfabetismo e uma correlação negativa entre gastos tributários e anos de escolaridade. Para a amostra objeto deste trabalho, o uso mais intensivo dos gastos tributários do que dos orçamentários implica em piores indicadores sociais, como maior taxa de analfabetismo e menos anos de escolaridade de um trabalhador. Por outro lado,



**Figura 1.** Relação Gastos Tributários / Gastos Totais e Educação.

os resultados da avaliação do Programa Internacional de Avaliação de Aluno (PISA) sugerem que não há uma relação direta entre gastos tributários e desempenho educacional.

O Brasil está representado nos gráficos pelo ponto em branco. O país apresenta relativamente um baixo gasto tributário em educação, mas também apresenta indicadores ruins tanto na taxa de analfabetismo quanto nos anos de escolaridade. Em relação à qualidade do ensino, mensurado pelas notas do PISA, o desempenho brasileiro também fica abaixo do esperado, dado o nível de gasto tributário em que incorre. Os resultados não surpreendem já que, de acordo com a Tabela 1, quase metade dos gastos nesta área destinam-se a custear estudantes de classe média, filhos de pais que pagam Imposto de Renda e abatem parte da despesa com educação que incorrem. Esta parcela relevante dos gastos tributários com educação tem pequeno efeito sobre os indicadores acima.

Os gráficos da Figura 2 mostram os números relacionando os indicadores sociais relativos à saúde – mortalidade infantil e expectativa de

vida ao nascer – com o indicador gastos tributários/gastos totais. Este aparece no eixo horizontal, enquanto que a expectativa de vida ao nascer é calculada em anos e a taxa de mortalidade infantil em proporção da população até 5 anos.

Percebe-se uma forte correlação negativa entre gastos tributários e expectativa de vida e uma forte correlação positiva entre gastos tributários e mortalidade infantil. Assim como foi visto nos gráficos relativos à educação, o maior financiamento de gastos com a saúde via gastos tributários parece estar associado a um desempenho ruim nos indicadores sociais, com menor expectativa de vida e maior mortalidade infantil.

O Brasil, novamente representado pelos pontos em branco, apresenta um indicador de gasto tributário da saúde relativamente baixo, mas assim como na educação, o país mostra um desempenho ruim tanto na expectativa de vida quanto na taxa de mortalidade infantil. Assim como na educação, cerca de metade dos gastos desta rubrica se destinam às famílias de classe média, que podem abater as despesas com saúde do Imposto de Renda a pagar e, portanto, aca-

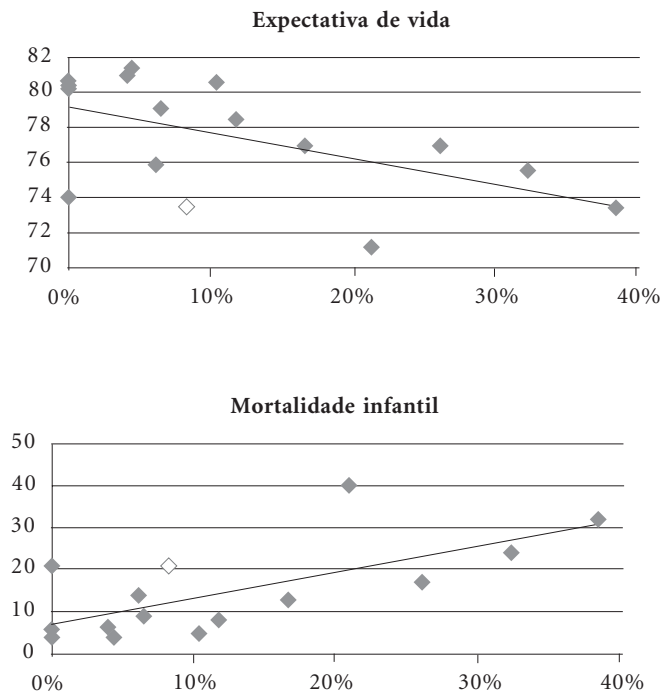


Figura 2. Relação Gastos Tributários / Gastos Totais e Saúde.

Fonte: Elaboração Própria e IDH.

bam tendo pouco ou nenhum impacto sobre os indicadores sociais.

Portanto, considerando toda a análise efetuada na comparação entre gastos tributários e gastos orçamentários, verifica-se que, com exceção da Coréia do Sul, todos os países utilizam gastos tributários no financiamento da saúde e educação. O peso dos gastos tributários nos gastos totais destas duas rubricas é razoável, representando 6,8% e 11,6% para educação e saúde, respectivamente, no conjunto de países que fazem parte da amostra estudada. Percebeu-se que os países que fazem uso mais intensivo de gastos tributários apresentam sistematicamente piores indicadores sociais em educação e saúde. Nos quatro indicadores estudados, taxa de analfabetismo, anos de escolaridade, expectativa de vida e mortalidade infantil, mais gastos tributários estavam correlacionados a piores indicadores.

### **Conclusão**

Este trabalho procurou mostrar como alguns países da América Latina e da OCDE enfrentam a questão dos gastos tributários. O artigo focou especificamente nos gastos tributários aplicados em saúde e educação, estabelecendo comparações entre estes e os gastos orçamentários nos diversos países da amostra para estas duas rubricas. Ainda, foram explicitadas as correlações entre o percentual de gastos tributários no orçamento da

saúde e da educação e alguns indicadores importantes como taxa de analfabetismo, mortalidade infantil, escolaridade e expectativa de vida.

Já em relação às rubricas educação e saúde, percebe-se que em percentual do PIB o grupo de países da OCDE destinam muito mais recursos orçamentários do que o grupo dos países latino-americanos. Porém, o grupo da América Latina gasta muito mais pela via tributária, o que implica que os gastos tributários tem uma importância no financiamento das políticas de educação e saúde bem maior no grupo de países latino-americanos do que no dos países da OCDE.

Nas rubricas saúde e educação, o Brasil dentro do grupo da amostra apresenta uma relação gastos tributários por gastos totais relativamente baixa. Porém, o país apresenta desempenho ruim tanto na expectativa de vida quanto na taxa de mortalidade infantil.

Por fim, o artigo sugere que os países que fazem uso mais intensivo de gastos tributários apresentam sistematicamente piores indicadores sociais em educação e saúde. Apesar de merecer maior aprofundamento, é um alerta para a sociedade que gasto tributário pode não ser o caminho mais adequado para todas as necessidades orçamentárias do Brasil. Talvez eles sejam justificados no incentivo a atividade produtiva, mas parecem pouco efetivos no atendimento das demandas sociais. É preciso, portanto, ter cautela e discernimento na criação e uso de gastos tributários no país.



## Referências

1. Brasil. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. *Demonstrativo dos Gastos Tributários 2013*. Brasília: RFB; 2012.
2. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). *Gastos Tributários do Governo Federal: Um Debate Necessário*. Brasília: IPEA; 2011. (Comunicados do IPEA n. 117)
3. Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico. *Tax Expenditures in OECD Countries*. Paris: OCDE; 2010.
4. Anderson, B. *Powerpoint presentation at the Asian Senior Budget Officials meeting*, Bangkok: OCDE; 2008. [Internet]. [acessado 2012 nov 17]. Disponível em: <http://www.oecd.org/dataoecd/40/6/39944419.pdf>
5. Centro Interamericano de Administrações Tributárias. *Manual de Boas Práticas na Medição de Gastos Tributários – Uma Experiência Ibero-Americana*. Panamá: CIAT; 2011.
6. Dain S. Os vários mundos do financiamento da Saúde no Brasil: uma tentativa de integração. *Cien Saude Colet* 2007; 12(Supl.):1851-1864.
7. Lima LD. Conexões entre o federalismo fiscal e o financiamento da política de saúde no Brasil. *Cien Saude Colet* 2007; 12(2):511-522.
8. Silveira FG, Osório RG, Piola SF. Os gastos das famílias com saúde. *Cien Saude Colet* 2002; 7(4):719-731.
9. Andreazzi MFS, Sicsú B., Holguin T. Gastos tributários relacionados ao consumo de atenção privada à saúde. *São Paulo em Perspectiva* 2008; 22(1):137-151.
10. Andreazzi MFS, Bursztyn I, Holguin T, Sicsú B, Tura LFR. A agenda da reforma dos benefícios tributários das famílias e das empresas com saúde: Entre o particular e o geral. *Rev. Sociologia Política* 2010; 18(35):151-165.
11. Alvarenga LVH. *Gastos Tributários Sociais. Como estamos?* Centro de Estudos sobre Desigualdade e Crescimento da Universidade Federal Fluminense. Niterói: UFF; 2012. (Texto para Discussão n. 64). [Internet]. [acessado 2012 set 27]. Disponível em: <http://www.proac.uff.br/cede/sites/default/files/TD64.pdf>
12. Brasil. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. *Demonstrativo dos Gastos Tributários – Estimativas Bases Efetivas 2009*. Brasília: RFB; 2012. [Internet]. [acessado 2012 jul 11]. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributario/BensTributarios/2009/DGTAC2009.pdf>

---

Artigo apresentado em 18/03/2013

Aprovado em 30/04/2013

Versão final apresentada em 09/05/2013

