

**UNIVERSIDADE SANTA CECÍLIA**  
**PROGRAMA DE PÓS-GRADUAÇÃO EM DIREITO DA SAÚDE:**  
**DIMENSÕES INDIVIDUAIS E COLETIVAS**

**PAULO ALVES ADORNO**

**A REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS E O PLANEJAMENTO SOCIAL**  
**DA SAÚDE NO BRASIL**

**SANTOS/SP**

**2019**

**PAULO ALVES ADORNO**

**A REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS E O PLANEJAMENTO SOCIAL  
DA SAÚDE NO BRASIL**

Dissertação apresentada à Universidade Santa Cecília como parte dos requisitos para obtenção de título de mestre no Programa de Pós-Graduação em Direito da Saúde, sob orientação da Prof.<sup>a</sup> Dra. Renata Salgado Leme.

**SANTOS/SP**

**2019**



Autorizo a reprodução total deste trabalho, por qualquer que seja o processo, exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que citada a fonte.

344.04 Adorno, Paulo Alves.

A186r A repartição das receitas tributárias e o planejamento social da saúde no Brasil / Paulo Alves Adorno.

- 2019.

\_f 92.

Orientador: Dra. Renata Salgado Leme.

Dissertação (Mestrado) -- Universidade Santa Cecília, Programa de Pós-Graduação em Direito da Saúde: Dimensões Individuais e Coletivas, Santos, SP, 2019.

1. Saúde. 2. Orçamento Público. 3. Desvinculação. 4. Desoneração. 5. Emenda Constitucional 95/2016. I. Leme, Renata Salgado. II. A repartição das receitas tributárias e o planejamento social da saúde no Brasil.

**Elaborada pelo SIBi – Sistema Integrado de Bibliotecas - Unisanta**

**PAULO ALVES ADORNO**

***“A REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS E O PLANEJAMENTO SOCIAL  
DA SAÚDE NO BRASIL”***

Dissertação apresentada à Universidade Santa Cecília, como parte dos requisitos para obtenção do título de mestre em Direito da Saúde: Dimensões Individuais e Coletivas.

**Resultado: Aprovado**

Santos, 13 de Agosto de 2019.

Banca Examinadora:

---

Prof. Dr. Marcelo de Oliveira Fausto Figueiredo Santos  
Pontifícia Universidade Católica – PUC, São Paulo/SP

---

Prof. Dr. Renato Braz Mehanna Khamis  
Universidade Santa Cecília – UNISANTA, Santos/SP

---

Prof.<sup>a</sup> Dra. Renata Salgado Leme  
Orientadora/Presidente – Universidade Santa Cecília – UNISANTA, Santos/SP

*À Vera Joana, minha amada esposa, pela dedicação e carinho, e ao meu filho Danley, cuja flor Deus me concedeu a responsabilidade de cuidar por toda a vida. Sempre criança.*

## **AGRADECIMENTOS**

Primeiramente agradeço ao bondoso Deus pelas inúmeras bênçãos a mim dedicadas e à minha família, que me proporcionaram vitórias em minha caminhada.

Meu tributo especial à minha mãe, dona *Auta*, *in memoriam*, cujo caráter me estimula sobremaneira.

À minha inestimável Orientadora, Professora Doutora Renata Salgado Leme pela dedicação, competência, apoio nas pesquisas, incentivo, disponibilidade para as reuniões e respostas aos variados questionamentos acerca deste trabalho.

Agradeço também à Doutora Soraia Castellano, coordenadora do Curso de Direito do Centro Universitário do Vale do Ribeira onde aprendi os primeiros passos como operador do Direito, pelo incentivo ao curso de mestrado.

À Universidade Santa Cecília – UNISANTA por viabilizar o programa de Pós-graduação em Direito da Saúde: Dimensões Individuais e Coletivas.

Aos diletos professores que passaram pelo curso; à minha banca de qualificação e de apresentação final, Doutores Fernando Reverendo Vidal Akaoui e Renato Braz Mehanna Khamis que juntamente com minha orientadora corrigiram o rumo a ser seguido, bem como ao eminente examinador convidado, Doutor Marcelo de Oliveira Fausto Figueiredo Santos.

Meus agradecimentos ao Coordenador do Curso, Professor Fernando Akaoui e o sempre dedicado Professor Marcelo Lamy, Vice Coordenador; às Secretárias Sandra Helena Aparecida de Araujo e Imaculada Conceição Scorza de Souza pela atenção dispensada a todos.

Por fim quero agradecer a todos os colegas discentes que tive a honra de desfrutar de suas companhias e amizades.

*"Tudo tem o seu tempo determinado, e há tempo para todo o propósito debaixo do céu" – Eclesiastes 3:1.*

## RESUMO

Este trabalho dedica-se ao estudo da repartição das receitas tributárias relativas à área da saúde por parte da União no período de 2016 a 2018 e o planejamento dos recursos arrecadados. Analisa a saúde enquanto direito humano em diversos pactos internacionais enquadrando-o na Constituição Federal do Brasil. Discorre sobre a importância do tema da saúde pública refletida no Orçamento da Seguridade Social e os recursos oriundos das receitas de contribuições sociais destinados a esta área. As fases de elaboração do Orçamento da União e as dotações para o Programa Temático de Fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS) dentro do Plano Plurianual, seguindo da Lei Orçamentária Anual que, contrariando a Constituição Federal, agrega o Orçamento Fiscal e da Seguridade Social. Passa pela análise das receitas estimadas ante as despesas fixadas e as fontes de financiamento dessas despesas que transitam livremente entre esses orçamentos. A forma de participação da sociedade no custeio e os contribuintes que financiam a saúde pública no Brasil. Descreve as Emendas Constitucionais que tiveram por objetivo estabelecer percentuais mínimos a serem destinados para a área da saúde. A Desvinculação das Receitas da União é analisada desde as normas instituidoras até os valores desvinculados que impactam no Orçamento da Seguridade Social da União, bem como as renúncias fiscais, especialmente aquelas dedicadas ao setor da saúde pública, confrontadas com o Produto Interno Bruto. O Novo Regime Fiscal também é analisado criticamente neste trabalho referente ao controle de gastos das despesas e suas consequências para o sistema de saúde público brasileiro.

**Palavras-chave:** Saúde. Orçamento Público. Desvinculação. Desoneração. Emenda Constitucional 95/2016.

## ABSTRACT

This paper is devoted to the study of the distribution of tax revenues related to health in the Union between 2016 until 2018 and the planning of the resources collected. It analyzes health as a human right in several international covenants according to the Federal Constitution of Brazil. It discusses the importance of the public health theme reflected in the Social Security Budget and the resources derived from the income from social contributions destined to this area. The phases of elaboration of the Union Budget and the appropriations for the Thematic Program for Strengthening the Unified Health System (UHS) within the Pluriannual Plan, following the Annual Budgetary Law that, contrary to the Federal Constitution, aggregates the Fiscal and Social Security Budgets . It goes through the analysis of the estimated revenues against the fixed expenses and the sources of financing of these expenses that pass freely between these budgets. The form of participation of the society in the costing and the taxpayers that finance the public health in Brazil. It describes the Constitutional Amendments that had as objective to establish minimum percentages to be destined for the health area. Decoupling of Union Revenue is analyzed from the institutional norms to the unrelated values that impact on the Social Security Budget of the Union, as well as tax waivers, especially those dedicated to the public health sector, compared with the Gross Domestic Product. The New Tax Regime is also analyzed critically in this work regarding the control of expenses of expenses and their consequences for the Brazilian public health system.

**Keywords:** Health. Public Budget. Decoupling. Tax Relief. Constitutional Amendment 95/2016.

## LISTA DE TABELAS E QUADROS

Quadro 1 – Fontes de Financiamento das Despesas do Orçamento da Seguridade Social - LOA – 2016	49
Quadro 2 – Receitas e Despesas da Seguridade Social: Leis Orçamentárias Anuais	50
Quadro 3 – A Prorrogação das Emendas Constitucionais sobre a DRU	64
Quadro 4 – Demonstrativo das Receitas da Seguridade Social Desvinculadas	66
Quadro 5 – Resultado Negativo da Seguridade Social	67
Quadro 6 – Demonstrativos dos Gastos Tributários Bases Efetivas 2015 Série 2013 a 2018	70
Quadro 7 – Desoneração da Folha – Estimativa da Renúncia	72
Quadro 8 – Dotação e Despesas da Saúde <i>versus</i> Gasto Tributário	72
Quadro 9 – Perdas Tributárias e Despesas da Seguridade Social x PIB	73

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

ADCT	-	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
ADIN	-	Ação Direta de Inconstitucionalidade
CIDE	-	Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico
COFINS	-	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPMF	-	Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira
CRFB	-	Constituição da República Federativa do Brasil
CS	-	Contribuição Social
CSLL	-	Contribuição Sobre o Lucro Líquido
CTN	-	Código Tributário Nacional
DRU	-	Desvinculação das Receitas da União
EC	-	Emenda Constitucional
ECR	-	Emenda Constitucional de Revisão
EPP	-	Empresa de Pequeno Porte
FEF	-	Fundo de Estabilização Fiscal
FNS	-	Fundo Nacional de Saúde
FSE	-	Fundo Social de Emergência
IBGE	-	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	-	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IOF	-	Imposto sobre Operações Financeiras
IPI	-	Imposto sobre Produtos Industrializados
IPTU	-	Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana
IPVA	-	Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores
IRPF	-	Imposto de Renda Pessoa Física
IRPJ	-	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
IRRF	-	Imposto de Renda Retido na Fonte

ISSQN	-	Imposto sobre Prestação de Serviços de Qualquer Natureza
ITBI	-	Imposto sobre a Transmissão de Bens Imóveis
ITCMD	-	Imposto sobre Transmissão "Causa <i>Mortis</i> " e Doação
ITR	-	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
LC	-	Lei Complementar
LDO	-	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	-	Lei Orçamentária Anual
LOS	-	Lei Orgânica da Saúde
MD	-	Meio Digital
MEI	-	Microempreendedor Individual
MTO	-	Manual Técnico de Orçamento
OCDE	-	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
OEA	-	Organização dos Estados Americanos
OF	-	Orçamento Fiscal
OMS	-	Organização Mundial da Saúde
ONU	-	Organização das Nações Unidas
OPAS	-	Organização Pan-Americana de Saúde
OSS	-	Orçamento da Seguridade Social
PASEP	-	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PCSS	-	Plano de Custeio da Seguridade Social
PFPPSP	-	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIB	-	Produto Interno Bruto
PIS	-	Programa de Integração Social
PLDO	-	Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias
PLOA	-	Projeto de Lei Orçamentária Anual
PPA	-	Plano Plurianual

RCL	-	Receita Corrente Líquida
RFB	-	Receita Federal do Brasil
RGPS	-	Regime Geral da Previdência Social
RPPS	-	Regime Próprio de Previdência Social
RREO	-	Relatório Resumido de Execução Orçamentária
SIAFI	-	Sistema Integrado de Administração Financeira
SOF	-	Secretaria de Orçamento Federal
STF	-	Supremo Tribunal Federal
STJ	-	Superior Tribunal de Justiça
STN	-	Secretaria do Tesouro Nacional
SUS	-	Sistema Único de Saúde
TCU	-	Tribunal de Contas da União
WHO	-	World Health Organization

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO .....</b>	<b>16</b>
<b>1 A SAÚDE ENQUANTO DIREITO HUMANO .....</b>	<b>20</b>
<b>1.1 A Declaração Universal dos Direitos Humanos.....</b>	<b>24</b>
<b>1.2 A Organização Mundial da Saúde .....</b>	<b>26</b>
<b>1.3 O Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais ..</b>	<b>27</b>
<b>1.4 O Pacto de San José da Costa Rica .....</b>	<b>31</b>
<b>1.5 O Protocolo Adicional à Convenção Americana Sobre Direitos Humanos</b> <b>.....</b>	<b>33</b>
<b>1.6 A Saúde como Direito Social na Constituição Federal do Brasil.....</b>	<b>37</b>
<b>2 A IMPORTÂNCIA DA SAÚDE NO ORÇAMENTO PÚBLICO.....</b>	<b>41</b>
<b>2.1 O Plano Plurianual – PPA .....</b>	<b>41</b>
<b>2.2 A Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO .....</b>	<b>43</b>
<b>2.3 A Lei Orçamentária Anual – LOA .....</b>	<b>44</b>
<b>2.4 A Equidade na Forma de Participação no Custeio.....</b>	<b>50</b>
<b>2.5 A Diversidade da Base de Financiamento .....</b>	<b>53</b>
<b>3 OS INVESTIMENTOS EM SAÚDE NO BRASIL .....</b>	<b>55</b>
<b>3.1 A Desvinculação das Receitas da União.....</b>	<b>61</b>
<b>3.2 As Desonerações Tributárias .....</b>	<b>67</b>
<b>4 A EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 95/2016 – CRÍTICAS AO NOVO REGIME</b> <b>FISCAL.....</b>	<b>74</b>
<b>CONCLUSÃO .....</b>	<b>79</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>86</b>

## INTRODUÇÃO

O presente trabalho de dissertação concentra-se em analisar a arrecadação das receitas tributárias da União destinadas à Seguridade Social com foco principal àquelas aplicadas na área da Saúde, nos períodos de 2016, 2017 e 2018. O produto do valor arrecadado na forma de contribuições sociais e seus repasses para o Sistema Único de Saúde, bem como as Desvinculações das Receitas da União e as desonerações tributárias merecem exame mais apurado, a fim de se compreender melhor seus impactos no orçamento para este setor.

O problema a ser debatido diz respeito ao *quantum* dispensado por meio das desvinculações e desonerações e de que maneira estes valores prejudicam o planejamento social da Saúde no Brasil. Qual é a relevância que o tema da saúde tem despertado no momento da confecção da peça orçamentária para que de fato a importância arrecadada chegue ao destinatário final? Em que medida o Novo Regime Fiscal adotado pela EC nº 95/2016 não agravará ainda mais o acesso universal e igualitário às ações e serviços de saúde?

A hipótese aventada é que os desvios orçamentários têm impactado negativamente na repartição das contribuições sociais da União para a saúde. A ponderar que, se esta é um direito humano como abordado na Declaração Universal dos Direitos Humanos e outros Pactos e, por conseguinte, na Constituição Federal do Brasil, o tema merece atenção especial no que tange ao seu orçamento específico.

Como objetivo geral, este trabalho se dedica a levantar dados estatísticos relativos à Saúde Pública, e confrontá-los com o dever constitucional do Estado em disponibilizar e garantir serviço de saúde universal e igualitário a todos os brasileiros.

Especificamente, o que se pretende é esclarecer, mediante pesquisa minuciosa, se o que se arrecada e o que se reparte entre os entes federativos atende aos anseios de quem necessita de Saúde Pública. E, se tais recursos postos para utilização da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios em favor dos brasileiros, não se perdem por falta de planejamento tributário.

Dentre os objetivos específicos destacamos: i) evidenciar a saúde enquanto direito humano estampada nos documentos internacionais e á luz da Carta Magna

pátria; ii) mostrar a importância da saúde no orçamento público com ênfase para todas as etapas das leis que ordenam a receita estimada e a despesa fixada, bem como a equidade e a diversidade de contribuintes para o custeio da saúde; iii) demonstrar que os valores investidos, desvinculados e desonerados impedem que o Estado avance além do orçamento mínimo constitucional; e, por fim; iv) analisar de maneira criteriosa e crítica a Emenda Constitucional nº 95/2016, que estabeleceu o teto de gastos públicos.

Justifica-se esta pesquisa, pois, considerando que a saúde é direito de todos e dever do Estado, conforme aduz a Constituição Federal do Brasil, e que seu financiamento se dará, principalmente, pelos recursos vindos do orçamento geral da União, e que esses recursos abastecem o Tesouro Nacional, porém não são carregados em sua totalidade para a área da Saúde, em virtude de desvios “legais” no orçamento, fazendo com que o Poder Público entregue ao usuário serviços de qualidade duvidosa.

Neste sentido, será investigado até que ponto a Desvinculação das Receitas da União – DRU, instituída pela Emenda Constitucional nº 93/2016, que autorizou, até 31 de Dezembro de 2023, a União desvincular de órgão, fundo ou despesa, 30% (trinta por cento) das receitas arrecadadas, relativas às contribuições sociais, revelar-se como um problema, vez que pode ser alocado no orçamento geral como recurso ordinário e utilizado em outras áreas de forma discricionária pelos gestores públicos.

O primeiro obstáculo aqui enfrentado é a falta de clareza nas fontes de Financiamento das Despesas do Orçamento da Seguridade Social, já que a peça orçamentária classifica como recurso ordinário a própria DRU, e outras fontes próprias da Seguridade Social. (BRASIL, 2016a).

Entre as desonerações tributárias relativas às contribuições sociais, outra dificuldade para equacionar receitas e despesas da Seguridade Social diz respeito aos Gastos Tributários que vem crescendo percentualmente e seguidamente, dificultando o repasse integral dessas receitas arrecadadas. É importante realçar, ainda, que a própria Receita Federal do Brasil considera o gasto tributário como perda de arrecadação, e que os períodos de 2016, 2017 e 2018 são apenas projeções, mas que não devem se alterar, uma vez que as séries anteriores permaneceram no mesmo patamar. Também de 2016 para 2017 essas perdas representaram quase o mesmo índice de crescimento do Produto Interno Bruto (PIB) de um ano em relação ao outro.

A presente dissertação parte da análise de fontes bibliográficas doutrinárias, de documentos e dados compilados pelos órgãos oficiais acerca dos recursos distribuídos aos entes federativos para a aplicação no Sistema Único de Saúde (SUS), tendo, portanto, finalidade exploratória e descritiva. Por analisar o financiamento público da saúde no Brasil, este trabalho propõe-se avaliar qualitativamente e quantitativamente o emprego dos recursos naquilo a que se destina, posto se tratar de política pública que exige ação adequada e eficiente. Nesse sentido, os dados serão coletados dos documentos emitidos pelos órgãos responsáveis pelo desembolso dos recursos e o tratamento dessas informações será realizado por análise comparativa entre a receita estimada, despesa fixada e as transferências legais (DRU, Desonerações e Gastos Tributários).

Todavia, para que se chegue à conclusão de que a saúde além de um direito social, é um direito humano, é necessário buscar a natureza dessa garantia. Dessa forma, este trabalho explora a Declaração Universal dos Direitos Humanos, a Organização Mundial da Saúde, o Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, sem deixar de lado breve consideração acerca da história do conceito de saúde. A pesquisa se debruça ainda sobre a Convenção Americana de Direitos Humanos e o Protocolo de San Salvador. A saúde como direito social na Constituição Federal do Brasil também é analisada.

O orçamento geral da União merece exame, pois é através dessa lei orçamentária que o Executivo fixará receitas e despesas em três tipos de orçamentos: fiscal, de investimento e para a seguridade social. E, neste último orçamento, a arrecadação tributária com destinação específica para a Seguridade Social é dividida para o atendimento de três demandas que são a Saúde (objeto deste estudo), a Previdência e a Assistência Social. Dos tributos arrecadados há aqueles que se destinam especificamente a manter a seguridade social e outros que reservam, pelo menos, percentuais mínimos a serem aplicados em ações e serviços públicos relativos à Saúde Pública. São estes tributos que serão objeto deste estudo, e a técnica da repartição das receitas tributárias que se traduz num importante instrumento de transferência de recursos num país como o Brasil, com fundamento no pacto federativo.

Com maior minudência, o trabalho analisa o orçamento geral da União no intervalo entre 2016 até 2018 e, com base em dados da Secretaria do Tesouro Nacional – STN é analisado o percentual e, em números absolutos, os investimentos

em Saúde Pública no Brasil. Mas, como algumas causas de suspensão da exigibilidade, de extinção ou de exclusão do crédito tributário impactam na arrecadação tributária direcionada para a Seguridade Social, dois importantes institutos são examinados: a Desvinculação das Receitas da União – DRU e as Desonerações Tributárias.

Discorre ainda sobre a Emenda Constitucional nº 95/2016, cujo objetivo impõe um Novo Regime Fiscal no âmbito dos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União, que vigorará por vinte exercícios financeiros, nos termos dos artigos 107 até 114 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT. A partir desta análise é possível verificar se as receitas tributárias arrecadadas pela União são efetivamente direcionadas àquilo a que se propõem ou, se devido às desvinculações, aos gastos tributários e às transferências legais, o total reservado para a área da Saúde Pública é afetado, obrigando o Poder Público a diminuir os investimentos em ações e serviços de saúde. (BRASIL, 2016b).

## 1 A SAÚDE ENQUANTO DIREITO HUMANO

A questão da saúde é uma preocupação que aflige o homem desde a antiguidade, quando se misturavam misticismo e o pouco conhecimento científico que havia então. A crença religiosa pesava sobremaneira quando o homem se via diante de algum mal físico, em detrimento de ação curativa efetiva fundamentada em medidas terapêuticas resultada de estudos e pesquisas técnicas. As medidas paliativas, tanto as baseadas na fé quanto aquelas provenientes de algum medicamento, poderiam devolver um pouco de conforto ao acometido, mas, sem dúvida, as concepções religiosas eram as que mais se sobressaíam, já que a ciência médica era afetada pelos poucos recursos disponíveis e ainda sem a compreensão de mutualidade ou de pesquisas em grupo para combater o mal. As tentativas eram individuais daqueles que se aventuravam a desenvolver algum modelo de terapia que servisse tanto para um como para outro em diferentes povos.

Embora este sentimento de pesquisa coletiva não fosse tão evidente, o certo é que textos bíblicos trazem prescrições de diligência quanto ao tocar em animais ou pessoas mortas, ou ingerência de bebidas e comidas em excesso. A ordem para quem comesse animal morto era a lavagem das vestes e o banho com água; já o contato com cadáver lhe transmitia impureza por sete dias e, uma vez não purificada, contaminaria sua habitação. A ideia de prevenção coletiva não é o tema central dos ensinamentos sagrados e nem era este o conceito que se tem hoje daquilo que são os determinantes sociais da saúde, mas é inegável que a higienização individual e das roupas nos infere atualmente com os conhecimentos científicos que já temos que a pessoa contaminada pelo contato com cadáveres poderia transmitir doença.

Saúde e doença não caminhavam lado a lado no sentido de se estabelecer relação de neutralização daquela sobre o mal. Na realidade, o que se tinha era um vínculo entre a desobediência a deuses e a consequência funesta da rebeldia ao divino. Demônios, deuses, bruxos, magos, chefes espirituais eram utilizados tanto para infligir o mal a um desafeto quanto para lhe aplacar a dor. A invocação dessas personagens traz alto poder enigmático sobre as pessoas, influenciando-as para o bem ou para o mal. Nesse sentido, a lepra era a doença que mais era invocada para indicar sinal de resistência ao deus adorado, portanto, a crença no sobrenatural era

aquela que se sobrepunha à medicina terapêutica, mas a filosofia também tinha sua parcela de influência, (SCLIAR, 2007, pp. 30/31).

Na mitologia grega, Homero em sua *Ilíada* faz referência a Asclepius que portava o dom de curar e também de ressuscitar os mortos (SILVA, 2004, p. 15). O ideal do médico grego personificado por Asclepius percebe-se nos cultos que eram organizados em múltiplos templos instalados em complexos chamados de *Asclepions*, onde eram enviados os doentes menos favorecidos. Estes locais eram um meio termo entre os sanatórios e os hospitais, conforme descreve Silva (2004, p. 15), e o tratamento consistia em que o paciente permanecesse dormindo e, posteriormente, algo como a fisioterapia atual, acrescentava-se banhos e massagens, também incluindo sangrias e alimentos naturais, como o leite e o mel.

São também derivadas da mitologia grega as palavras *higiene* e *panaceia*, relacionadas às deusas Hygieia e Panacea. Hygieia era a deusa da saúde enquanto que Panacea estava para a cura, embora hoje conheçamos “panaceia” como uma bebida (mais para simpatia) no sentido místico de curar males físicos. Outro que se considerava descendente de Asclepius era Hipócrates, considerado como pai da medicina: é de onde temos os deveres dos médicos, prestados através de juramento (SILVA, 2004, p. 16), cuja existência não é confirmada com exatidão.

Entretanto grandes filósofos como Platão e Sócrates já citavam Hipócrates em seus trabalhos. E a ele se atribuem os escritos que formam o *Corpus Hipocraticus*; todavia divergem alguns, afirmando serem postulados de 60 tratados anônimos de médicos-filósofos. Mas Hipócrates abre certa cisão entre a doença natural e sua origem divina quando afirma que a doença sagrada não é mais divina ou mais sagrada que qualquer outra doença; tem uma causa natural. Vem dele também a contribuição sobre a teoria dos quatro fluidos (humores): sangue, fleuma, bile negra e bile amarela no tratado *Da Natureza do Homem*, sendo a saúde resultado do equilíbrio destas funções (SCLIAR, 2007, p. 32).

Se o direito ao tratamento em hospitais já era presente na Idade Média ainda que precário, a Igreja Católica teve papel preponderante nesse sentido, a fim de prestar ao doente assistência religiosa e terapêutica nas edificações anexas aos mosteiros. Porém, com o declínio da Igreja e sua separação do Estado, tais obrigações passaram com mais responsabilidades para o Poder Público.

Com a saída do feudalismo para a Idade Moderna, a sociedade experimenta as ideias iluministas onde o povo reivindicava direitos e tratamentos mais

igualitários, tendo como seu expoente o pensador Montesquieu<sup>1</sup> que, na sua obra *O Espírito das Leis*, destaca a obrigação do Estado para com seu povo, dentre outras ações o cuidado com os doentes e a saúde:

Nos países de comércio, onde muitas pessoas têm apenas sua arte, o Estado é frequentemente obrigado a prover os idosos, os doentes e os órfãos. Algumas esmolas que são dadas a um homem nu nas ruas, não cumprem as obrigações do Estado, que deve a todos os cidadãos uma subsistência garantida, a comida, uma roupa adequada, e uma espécie de vida que não seja contrária à saúde. (tradução livre) (MONTESQUIEU, 1758, p. 285).

Os ideais do Iluminismo tiveram grande inspiração na Revolução Francesa (1789) culminando com a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão, marcando também a entrada no Modernismo. Na realidade, os direitos humanos já haviam sido formulados na Declaração de Direitos de Virginia (1776) onde constava, dentre outros, que todos os homens têm direitos certos, essenciais e naturais. Posteriormente, com a Declaração de Independência dos Estados Unidos (1776), consta que a liberdade, a vida e a busca da felicidade são direitos inalienáveis. Assim é que a base da declaração dos direitos humanos já vinha sendo construída antes da Revolução Francesa.

Ferreira Filho (2016) anota que, por ser a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão uma *declaração*, conclui-se, portanto, uma preexistência, justamente porque esses direitos derivam da natureza humana, sendo, por conseguinte, naturais. Suas características prossegue o autor, além de naturais, são ainda abstratos, pois não pertencem apenas a um povo; imprescritíveis, já que não se exaure com o tempo, dada a natureza imutável do homem; inalienáveis, uma vez que ninguém pode abrir mão de seu direito fundamental; individuais, ainda que pertençam a todos os homens, tal direito pode ser individualizado, e; universais, porque são direitos da espécie humana.

Para Ferreira Filho (2016) os direitos sociais, expressos em educação, saúde, alimentação, trabalho, moradia, lazer, segurança, previdência social, proteção à maternidade, à infância e aos desamparados, por exemplo, decorrem da sociabilidade humana o qual é inerente da natureza do homem, sendo, portanto,

<sup>1</sup> MONTESQUIEU, Barão de. Charles Louis de Secondat (1689-1755). De l'esprit des lois (1758). Livre vingt-troisième Des lois dans le rapport qu'elles ont avec le nombre des habitants: Chapitre XXIX Des hôpitaux - Dans les pays de commerce, où beaucoup de gens n'ont que leur art, l'État est souvent obligé de pourvoir aux besoins des vieillards, des malades et des orphelins. Quelques aumônes que l'on fait à un homme nu dans les rues, ne remplissent point les obligations de l'État, qui doit à tous les citoyens une subsistance assurée, la nourriture, un vêtement convenable, et un genre de vie qui ne soit point contraire à la santé.

direitos naturais. Como objeto desse direito social, o autor afirma que:

[...] é, tipicamente, uma contraprestação sob a forma da prestação de um serviço. O serviço escolar, quanto ao direito à educação, o serviço médico-sanitário-hospitalar, quanto ao direito à saúde, os serviços desportivos, para o lazer, etc.

Outro importante documento na consagração dos direitos sociais é a Constituição de Weimar (1919), se constituindo praticamente num marco na promoção destes direitos, reafirmando as garantias de primeira e segunda geração antes já asseguradas na Carta Mexicana (1917). Especialmente no que diz respeito aos direitos de segunda dimensão, a Carta de Weimar, conforme Pinheiro (2006, pp. 116-117) destaca:

[...] **a proteção e assistência à maternidade (art. 119, § 2o e 161)**; direito à educação da prole (art. 120); proteção moral, espiritual e corporal à juventude (art. 122); **direito à pensão para família em caso de falecimento e direito à aposentadoria, em tema de servidor público (art. 129)**; direito ao ensino de arte e ciência (art. 142); ensino obrigatório, público e gratuito (art. 145); gratuidade do material escolar (art. 145); direito a “bolsa estudos”, (art. 146, §2o); função social da propriedade; desapropriação de terras, mediante indenização, para satisfação do bem comum (art. 153, § 1o); direito a uma habitação sadia (art. 155); direito ao trabalho (art. 157 e art. 162); proteção ao direito autoral do inventor e do artista (art. 158); **proteção à maternidade, à velhice, às debilidades e aos acasos da vida, mediante sistema de seguros, com a direta colaboração dos segurados (art. 161 – previdência social)**; direito da classe operária a “um mínimo geral de direitos sociais” (art. 162); seguro-desemprego (art. 163, § 1o) e direito à participação, mediante Conselhos – Conselhos Operários e Conselhos Econômicos –, no ajuste das condições de trabalho e do salário e no total desenvolvimento econômico das forças produtivas, inclusive mediante apresentação de projeto de lei (art. 165). (Grifo do Autor).

A Lei Suprema de Weimar incorpora os direitos e garantias constitucionalizadas na Carta Mexicana, que já dispunha como garantia individual que todo cidadão mexicano gozará das garantias que a presente constituição lhe outorga, que não poderá se restringir e nem ser suspensa, salvo nos casos previstos na própria lei magna. Estabelece proibição a qualquer tipo de discriminação que atente contra a dignidade humana. Mas é no direito do trabalho que o Texto Maior do México traz inúmeras contribuições para as constituições futuras de outros países. Uma coleção de direitos sociais, econômicos e culturais foi incorporada no texto mexicano, como dos indígenas, direito à escolaridade, acesso efetivo aos serviços de saúde, estabelecendo, inclusive, a competência entre a Federação e as Entidades Federativas (PINHEIRO, 2006, p. 111).

### **1.1 A Declaração Universal dos Direitos Humanos**

A Declaração das Nações Unidas, precursora da ONU, idealizada em 1942 após a Carta do Atlântico (portanto com a Segunda Guerra Mundial em andamento), já trazia em seu bojo a defesa da vida, da liberdade, a independência e a liberdade religiosa, bem como a preservação da justiça e dos direitos humanos em todos os países signatários da declaração – direitos de segunda dimensão, diga-se (ONU, 1942). Portanto, destaque-se a presença de um conjunto de direitos intrínsecos ao homem como ordem mundial para restabelecimento da paz e da justiça social. Presume-se, em nosso entender, um reforço importante a inclusão de outros direitos ao lado dos direitos humanos, para, futuramente, aquilo que a sociedade entender como tal, já seria alvo de defesa.

Os acontecimentos traumáticos da Segunda Guerra Mundial (1939-1945) fizeram com que alguns países se sentissem obrigados a criar mecanismos para estabelecer laços de paz, proteção aos direitos e garantias das pessoas, e garantir o desenvolvimento mundial. Assim é que em 1945 é criada a ONU – Organização das Nações Unidas que dentre seus propósitos e princípios se destaca a cooperação internacional com o objetivo de resolver os problemas mundiais de caráter econômico, social, cultural e humanitário, promovendo o respeito aos direitos humanos e às liberdades fundamentais (ONU, 1945b).

A Carta das Nações Unidas traz como função e atribuição do Conselho Econômico e Social da ONU, dentre outras, fazer recomendações destinadas a promover o respeito e a observância dos direitos humanos e das liberdades fundamentais para todos; ainda, a criação de comissões para a proteção desses direitos. E dentro dos objetivos básicos do sistema de tutela encontramos: estimular o respeito aos direitos humanos e as liberdades fundamentais para todos, sem distinção de raça, sexo, língua ou religião e favorecer o reconhecimento da interdependência de todos os povos (ONU, 1945c).

Talvez aqui se encontre o fundamento daqueles que não concordam com o alcance extraterritorial do Direito Internacional naquilo que trata dos direitos humanos, já que as funções e atribuições e os objetivos básicos trazem apenas recomendações aos Estados Membros. Contudo, Piovesan (2016) ensina que:

A Carta das Nações Unidas de 1945 consolida, assim, o movimento de internacionalização dos direitos humanos, a partir do consenso de Estados que elevam a promoção desses direitos a propósito e finalidade das Nações Unidas. Definitivamente, a relação de um Estado com seus nacionais passa a ser uma problemática internacional, objeto de instituições internacionais e

do Direito internacional. Basta, para tanto, examinar os arts. 1º (3), 13, 55, 56 e 62 (2 e 3), da Carta das Nações Unidas.

Já em 1948 a Assembleia Geral da ONU adota e proclama a Declaração Universal dos Direitos Humanos, em que os países membros reafirmam sua fé e compromisso em assegurar os direitos fundamentais do ser humano, na dignidade e no valor da pessoa humana e na igualdade de direitos do homem e da mulher, a promoção do progresso social e possibilitar melhores condições de vida e liberdade mais ampla para as pessoas (ONU, 1948d). Neles estão endossados os direitos sociais naturais, ou direitos humanos que Comparato (2015) definiu como sendo *“algo que é inerente à própria condição humana, sem ligação com particularidades determinadas de indivíduos ou grupos”*.

A Declaração trata em todo seu enunciado a dignidade da pessoa humana como algo peculiar a todos os membros da família humana, portadores de direitos iguais e inalienáveis. Trazendo como ideal comum a ser atingido por todos os povos e todas as nações aquilo que o filósofo Rousseau já pregava sobre a liberdade do homem, pois o homem nasce livre, mas por viverem em sociedade e serem dotados de razão e consciência, isso se lhes requer um nível de relacionamento fraterno que lhes permita igualdade de direitos. Rousseau ainda afirma que a liberdade civil se limita pela vontade geral; e que esta vontade geral, só ela, pode dirigir as forças do Estado de acordo com a finalidade de sua instituição que é o bem comum (WEFFORT, 2005, pp. 187-241).

A persistência no alcance da dignidade da pessoa humana é recorrente em toda a declaração como um conjunto de objetivos que ora se associa a direitos iguais entre homens e mulheres, justiça, paz, valor do ser humano, liberdade, direito econômico, social e cultural, e de outra, associa-se a uma existência digna, fruto de uma remuneração justa e satisfatória através de seu trabalho remunerado, sem deixar de lado a busca por outros meios de proteção social. Especificamente em relação à saúde e a doença, o Artigo XXV, declara que:

Todo ser humano tem direito a um padrão de vida capaz de assegurar-lhe, e a sua família, saúde e bem-estar, inclusive alimentação, vestuário, habitação, cuidados médicos e os serviços sociais indispensáveis, e direito à segurança em caso de desemprego, doença, invalidez, viuvez, velhice ou outros casos de perda dos meios de subsistência em circunstâncias fora de seu controle. (ONU, 1948, m/d).

Não é demasiado lembrar que a dignidade da pessoa humana tão afirmada e reafirmada na Declaração Universal dos Direitos Humanos é consequência do

jusnaturalismo que consagra o direito natural como aquele que seria um conjunto de regras universais, que se origina na própria natureza. São valores e princípios que nascem com o próprio ser humano. Positivar estes direitos seria apenas tautologia.

## **1.2 A Organização Mundial da Saúde**

Constituída em 7 de abril de 1948 a Organização Mundial da Saúde – OMS<sup>2</sup> (WHO, 2019a) tem como objetivo principal a aquisição por todos os povos de um nível de saúde mais elevado que for possível. Por esta diretriz estabelecida para os Estados signatários percebe-se que não há um patamar pré-estabelecido, devendo haver um sistema de progressão que leve o indivíduo àquilo que a própria OMS definiu como saúde, onde o completo bem estar-estar físico, mental e social do indivíduo, é estar saudável, concluindo, que não é “apenas ausência de doença ou enfermidade”. (WHO, 2019b).

Por outro lado, também é possível identificar que a “possibilidade” que traz o enunciado da OMS, tem um limitador para a “produção” de saúde pública, o financeiro, por exemplo. Por esse critério o Estado estaria obrigado a ofertar saúde pública aos seus povos até onde for possível. Porém, a condição de saúde abrangendo o corpo físico, seu estado mental e o ambiente social em que está inserida a pessoa é um princípio basilar que a Organização adota para seus Estados Membros.

Entretanto, na questão financeira a Organização tomou o cuidado de estimular a cooperação entre os próprios indivíduos e os Estados a fim de se alcançar a paz e a segurança; o esclarecimento público; a prevenção por danos causados por acidentes; o melhoramento da alimentação, da habitação, do saneamento, do recreio, das condições econômicas e de trabalho e de outros fatores de higiene do meio ambiente; interação entre grupos científicos e profissionais ligados à saúde; estudos e relatórios, e também investigações com organismos especializados para troca de experiências para a prevenção e recuperação. (WHO, 2019b).

Nota-se que todas as políticas adotadas pela OMS que dizem respeito à cooperação, visam baratear o custo dispensado com saúde para os Estados, a

---

<sup>2</sup> NOTA 1: a constituição da OMS foi adotada pela Conferência Sanitária Internacional realizada em Nova Iorque de 19/06 a 22/07/1946 e foi confirmada pelos representantes de 61 países membros entrando em vigor em 07/04/1948.

promoção e o entrosamento a fim de disseminar o conhecimento cientificamente comprovado com pesquisas para que a aplicação desses resultados eleve a saúde a patamares positivos.

A Carta da Organização alerta para a devida atenção a ser dada para a promoção da saúde e o combate às doenças, com relevância para aquelas contagiosas, visto que o desenvolvimento desigual entre os diferentes países constitui um perigo para todas as pessoas em geral. Para a OMS a promoção e a proteção da saúde tem o mesmo valor para todos os seres humanos indistintamente. A promoção visa alargar a base de conhecimento dos profissionais da área e também difundir meios de proteção e prevenção para a comunidade.

Atualmente a OMS atua em 150 países ao redor do mundo e em 2011 lançou o documento “Declaração Política do Rio sobre Determinantes Sociais da Saúde” (WHO, 2011) onde expressa e reafirma o compromisso de promover a equidade social sendo a saúde uma responsabilidade compartilhada e demanda esforços de todos os setores governamentais, de todos os segmentos da sociedade e de todos os membros da comunidade internacional em uma ação global de “todos pela equidade” e “saúde para todos”.

Para a OMS:

A boa saúde exige a existência de um sistema de saúde universal, abrangente, equitativo, efetivo, ágil, acessível e de boa qualidade. Contudo, ela também depende do envolvimento e do diálogo com outros setores e atores, visto que o desempenho destes gera impactos significativos sobre a saúde. (WHO, 2011).

Conclui-se, portanto, que a Organização adota a universalidade e a equidade no acesso aos serviços públicos de saúde, e que as políticas adotadas por parte do Poder Público sejam efetivas, porém com boa qualidade.

### **1.3 O Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais**

O presente Pacto Internacional<sup>3</sup> visa cuidar da proteção das classes menos favorecidas através da faculdade de traçar o rumo político de seu próprio país, mediante escolhas livres, sem perder de vista que o ideal do ser humano livre, liberto do temor e da miséria, não pode ser realizado a menos que se criem

---

<sup>3</sup> Adotado pela XXI Sessão da Assembleia-Geral das Nações Unidas, em 19 de dezembro de 1966. Aprovado pelo Congresso Nacional brasileiro conforme Decreto Legislativo nº 226, de 12 de dezembro de 1991, sendo a Carta de Adesão depositada em 24 de janeiro de 1992. O Pacto promulgado entrou em vigor, para o Brasil, em 24 de abril de 1992 e incorporado ao ordenamento jurídico brasileiro através do Decreto Presidencial nº 591, de 06 de julho de 1992.

condições que permitam a cada um gozar de seus direitos econômicos, sociais e culturais.

Dividido em cinco partes o Pacto destaca a autodeterminação dos povos, assistência e cooperação internacionais, trabalho digno, escolhido ou aceito livremente e, relatórios sobre medidas adotadas pelos Estados-Partes e assinatura do acordo.

Inicialmente se faz necessário destacar o contido no Artigo 2º, I onde o compromisso do Estado signatário em adotar medidas, tanto por esforço próprio como pela assistência e cooperação internacionais, principalmente nos planos econômico e técnico, restringem-se até o máximo de seus recursos disponíveis, e a progressividade em atingir os resultados esperados incluindo, em particular, a adoção de medidas legislativas.

Percebe-se pela leitura que o limitador dos recursos máximos e a aplicação progressiva dos meios adotados para criação de patamares aceitáveis nas áreas em questão, remetem à ideia de execução não imediata.

Entretanto Piovesan (2016) entende que:

[...] se as normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais demandam aplicação imediata e se, por sua vez, os tratados internacionais de direitos humanos tem por objeto justamente a definição de direitos e garantias, conclui-se que tais normas merecem aplicação imediata.

A ilustre mestra fundamenta sua argumentação no Princípio da Aplicabilidade Imediata estatuído no § 1º, do Artigo 5ª da Constituição Federal donde se extrai que *“as normas definidoras dos direitos e garantias fundamentais têm aplicação imediata”*.

Ferreira Filho (2016) explica que a aplicação imediata consagrada no § 1º das normas definidoras de direitos e garantias fundamentais traduz-se numa intenção compreensível e louvável do legislador a fim de evitar que essas normas tornem-se letra morta por falta de regulamentação. A crítica do mestre é que, se a norma está completa na sua hipótese e no seu dispositivo, terá aplicação de pronto; dito de outra forma, em não havendo lacuna, sendo clara e determinada, o mandamento terá que ter aplicabilidade imediata.

Prosseguindo, o Pacto destaca um amplo leque de direitos relativos ao trabalho e ao trabalhador, tais como o reconhecimento do direito ao trabalho escolhido livremente ou aceito, condições de trabalho justas e favoráveis, remuneração que proporcione salário proporcional à atividade sem distinção entre

homens e mulheres, direito a construir sindicatos e sindicalizar-se por vontade própria, bem como o direito à greve. De modo que tais direitos venham a proteger o trabalhador do abuso do seu empregador, inclusive naquilo que diz respeito ao ambiente de trabalho, sendo este seguro e higiênico e ainda, já prevendo o assédio moral, a igualdade de promoção para todos. Conforme o conteúdo do art. 7º, sem deixar de lado o descanso, o lazer, a limitação razoável das horas de trabalho e férias periódicas remuneradas, assim como a remuneração dos feriados (BRASIL, 1992b).

No tocante à Previdência e ao Seguro Social estatuídos no Artigo 9º do presente Pacto, os Estados-Partes reconhecem o direito de todas as pessoas a usufruí-lo. Neste sentido, importante a lição de Comparato (2015) na qual assevera que o exercício do direito à Previdência Social, sem exceções, não pode estar condicionado, por exemplo, à condição patrimonial da pessoa ou vinculado a um contrato formal de trabalho. O doutrinador explica que se trata exclusivamente de um direito humano, em respeito elementar à dignidade da pessoa humana e, portanto, a fruição desse direito não pode ser negada ou estabelecer condições para o gozo.

Comparato (2015) chama a atenção ainda para as políticas neoliberais do final do século XX que têm levado à transformação do direito universal da previdência estampado no Artigo 9º em simples "direito de seguro privado", inclusive com pagamento de prêmios. Destaca que a privatização da Previdência Social se revela verdadeiramente em denegação desse direito. A discussão da reforma da previdência ganha destaque especialmente naqueles países que têm experimentado *déficits* em seus orçamentos previdenciários. Entretanto, o direito de todo ser humano ser protegido contra males sociais não pode escorar-se exclusivamente pelo sistema de contribuição, uma vez que o princípio da solidariedade impõe o financiamento - ainda que parcial ou complementar -, por meio de impostos, cobrados em função da capacidade contributiva do indivíduo, pondera. Transformar o direito de todos à previdência em balcão de negócios, é danoso para a sociedade e lucrativo para as grandes empresas comercializadoras de seguros e previdência privada, posto que sua base de clientes aumentará consideravelmente.

Outro tema consagrado no Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, diz respeito à proteção e assistência à família, à criança e ao adolescente. Evidente que políticas públicas ligadas a esse grupo demandam da

Seguridade Social verbas orçamentárias e planejamento já que o Pacto orienta proteção especial às mães por um período de tempo razoável antes e depois do parto. Requerendo ainda que durante esse período, conceda-se às mães que trabalham, licença remunerada ou licença acompanhada de benefícios previdenciários adequados. Em relação à criança e adolescente a atenção é voltada contra a exploração econômica e social, e trabalhos que lhes sejam nocivos à moral e à saúde ou que lhes façam correr perigo de vida. (BRASIL, 1992b, art. 10).

Especificamente na questão da saúde, os Estados-Partes reconhecem o direito de toda pessoa a um nível de vida apropriado para si próprio e sua família, inclusive à alimentação, vestimenta e moradia adequadas, assim como a uma melhoria contínua de suas condições de vida e o direito a um nível elevado de saúde física e mental. E para que se chegue a esse padrão, os Membros deverão adotar medidas que se façam necessárias para assegurar: a) A diminuição da mortalidade e da mortalidade infantil, bem como o desenvolvimento das crianças; b) A melhoria de todos os aspectos de higiene do trabalho e do meio ambiente; c) A prevenção e o tratamento das doenças epidêmicas, endêmicas, profissionais e outras, bem como a luta contra essas doenças; d) A criação de condições que assegurem a todos assistência médica e serviços médicos em caso de enfermidade (BRASIL, 1992b).

Nota-se neste quesito a preocupação do Pacto em reconhecer que todo ser humano tem direito a uma vida digna com saúde tanto física quanto mental. Esta dignidade advém de alimentação, vestimenta e habitação que condigam de fato com o homem enquanto ser humano. E é por isso que a aplicação de políticas públicas preventivas que venham diminuir os natimortos e a mortalidade infantil, além de ações curativas através de assistência médica e serviços médicos, são objetivos do Pacto. As ações de investigação preventiva nos determinantes sociais de saúde são importantes para reduzir ou eliminar focos de doenças - os investimentos em infraestrutura urbana, saneamento básico, esgotamento sanitário adequado, campanhas vacinais são apenas algumas ações preventivas que, se aplicadas, implicam positivamente nesses índices.

O Brasil adotou em sua Carta Maior os direitos sociais trazidos pelo presente Pacto, muito embora este só tivesse sido incorporado ao ordenamento pátrio em 1992, posto que o Título II, em seu Capítulo II da CRFB traga em seu rol a saúde como “direito social” agasalhado como direito e garantia fundamental, e mais

detalhadamente no Título VIII, onde a saúde é tratada como direito estendido a todas as pessoas, onde a responsabilidade do Estado concentra-se na regulamentação, fiscalização e controle.

As medidas adotadas pelo Pacto no sentido de prevenção, proteção e recuperação em relação à saúde dos povos, também se verificam na Constituição brasileira, onde o dever do Estado se consigna em estabelecer políticas sociais e econômicas que tenham por objetivo a redução do risco de doenças e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário a todas as ações e serviços de saúde.

#### **1.4 O Pacto de San José da Costa Rica**

A Convenção Americana de Direitos Humanos<sup>4</sup> foi assinada na Conferência Especializada Interamericana sobre Direitos Humanos na cidade de São José da Costa Rica, em 22 de novembro de 1969 (por esse motivo conhecida como Pacto de San José da Costa Rica), mas só passou a vigorar a partir de 18 de julho de 1978. Em seu preâmbulo, proclama a liberdade pessoal e a justiça social, e declara que os direitos essenciais do homem não lhe pertencem simplesmente por ser ele de algum Estado, mas porque esses direitos estão alicerçados nos atributos da pessoa humana. Reitera sua crença nos ideais da Declaração Universal dos Direitos Humanos, exteriorizada pela liberdade, pela dignidade do ser humano, longe do flagelo do desamparo e da pobreza, permitindo que cada povo possa criar condições a cada pessoa gozar dos seus direitos econômicos, sociais e culturais, bem como dos seus direitos civis e políticos (BRASIL, 1992c).

O Pacto convencionou a obrigatoriedade pelos Estados-Partes ao respeito aos direitos e liberdades nele consagrados e, se ainda tais garantias não estiverem positivadas, a adotá-las de acordo com suas normas constitucionais internas e com as disposições da Convenção ou de outra natureza que forem necessários para tornar efetivos tais direitos e liberdades (BRASIL, 1992c). Veem-se já neste primeiro artigo duas obrigações de caráter efetivo: o dever obrigacional de respeito a direitos e liberdades e a instituição de normas que deem guarida ao mando convencional, e um dever de natureza impeditiva que não pugne por qualquer tipo de discriminação.

O direito à vida é reconhecido e deve ser respeitado por todos. Esse direito

---

<sup>4</sup> Somente em 1985 foi encaminhada ao Congresso Nacional pelo Executivo a solicitação para aprovação da Convenção. E somente em 26 de maio de 1992 foi editado o Decreto Legislativo nº 27 com sua aprovação. A Carta de Adesão à Convenção foi depositada em 25 de setembro de 1992. O Decreto de Promulgação deu-se em 06 de novembro de 1992.

deve ser protegido pela lei e, em geral, desde o momento da concepção. Ninguém pode ser privado da vida arbitrariamente. O exercício da vida plena requer um conjunto de ações que não se limitem apenas à parte física do corpo, mas a fatores sociais, econômicos, culturais, étnico-raciais, psicológicos e comportamentais que possibilitem ao ser humano gozar de uma vida digna. Portanto, esse respeito à vida deve ser visto com os horizontes mais alargados, indo além, não apenas no sentido de subtrair-lhe a vida, mas que esse direito tenha abrangência tal, que o viver dignamente seja real. Ademais, a Convenção destaca que toda pessoa tem o direito de que se respeite sua integridade física, psíquica e moral (BRASIL, 1992c).

A dignidade da pessoa humana também aparece ao lado da honra, fortalecendo a proibição da intromissão indevida em sua vida privada, bem como o direito de respeito à intimidade da vida privada. Moraes (2006, p. 48) explica que o conceito constitucional de vida privada se refere a relacionamentos humanos, inclusive aqueles objetivos, como relações comerciais, de trabalho, de estudo, etc. Embora cada ser humano tenha sua vida individual e intimidade privados, o Pacto reforça o pensamento de que todas as pessoas são iguais perante a lei, sendo, portanto, obrigação do Estado instituir instrumentos legais que tenham por objetivo dar essa proteção.

Nas áreas econômicas, sociais e sobre educação, ciência e cultura, os Estados signatários comprometem-se a adotar providências tanto internamente quanto para fins de cooperação, especialmente econômicas e técnicas, com o objetivo de conquistar progressivamente a plena efetividade dos direitos inerentes a essas áreas. O Pacto não pormenoriza quais ações e objetivos devem ser desencadeados pelos Estados-Partes para implementação dessas providências a serem cumpridas, e a cooperação técnica, desse modo, ficou para o Protocolo Adicional à Convenção Americana Sobre Direitos Humanos (Protocolo de San Salvador) explicitar.

Tal como o Pacto Internacional Sobre Direitos Civis e Políticos, a Convenção Americana de Direitos Humanos adota a saúde ao lado da segurança, a ordem, a moral pública ou os direitos ou liberdades das demais pessoas, para permitir restrições à fruição desses direitos, desde que previstas em lei. Todavia, nenhuma disposição desta Convenção pode ser interpretada no sentido de:

[...] a) permitir a qualquer dos Estados Partes, grupo ou pessoa, suprimir o gozo e exercício dos direitos e liberdades reconhecidos na Convenção ou limitá-los em maior medida do que a nela prevista; b) limitar o gozo e exercício de qualquer direito ou liberdade que possam ser reconhecidos de acordo com as leis de qualquer dos Estados Partes ou de acordo com outra convenção em que seja parte um dos referidos Estados; c) excluir outros direitos e garantias

que são inerentes ao ser humano ou que decorrem da forma democrática representativa de governo; e, d) excluir ou limitar o efeito que possam produzir a Declaração Americana dos Direitos e Deveres do Homem e outros atos internacionais da mesma natureza (BRASIL, 1992c).

Embora em todo seu conteúdo o Pacto trate da dignidade da pessoa humana e de direitos sociais dentre outros, a saúde é colocada ao lado de direitos e garantias, ora coletivo, ora individual, tais como a liberdade de consciência e de religião, a liberdade de pensamento e de expressão, o direito de reunião, a liberdade de associação, e o direito de circulação e de residência, sempre com o propósito de ser utilizada como excludente de restrição.

Assim qualquer norma ou ação por parte dos Estados-Membros tendente a excluir os direitos e garantias consignadas na Convenção, bem como outros institutos dessa natureza que sejam ínsitos ao ser humano, são vedados. Dessa forma, o exercício desses direitos estará sujeito apenas às restrições previstas em lei e que se façam necessárias para proteger a saúde, por exemplo. Portanto, enfatize-se que o Pacto considera o tema como um direito civil tão importante que uma restrição expressa só será invocada com o intuito de protegê-la (BRASIL, 1992a).

### **1.5 O Protocolo Adicional à Convenção Americana Sobre Direitos Humanos**

As tratativas para instituição do Protocolo de São Salvador<sup>5</sup> deram-se em sessão ordinária da Assembleia Geral da OEA, em San Salvador, capital de El Salvador, em 17 de Novembro de 1988, reconhecendo que tanto os direitos econômicos, sociais e culturais, quanto os direitos civis e políticos - embora sendo diferentes em suas categorias -, formam um conjunto de prerrogativas que são indissolúveis, uma vez que esses encontram suas bases fundamentadas na dignidade da pessoa humana, exigindo de cada Estado-Parte tutelas e promoções constantes, a fim de que não haja violações. Por isso, a liberdade de cada indivíduo e a justiça social deve ser perseguida constantemente: porque são direitos essenciais do homem.

Enquanto que o Pacto de São José da Costa Rica trata dos direitos civis e

---

<sup>5</sup> O Protocolo Adicional à Convenção Americana sobre Direitos Humanos em Matéria de Direitos Econômicos, Sociais e Culturais, "Protocolo de São Salvador" foi aprovado pelo Congresso Nacional brasileiro, através do Decreto Legislativo nº 56, em 19 de abril de 1995. O governo brasileiro depositou o Instrumento de Adesão do referido ato em 21 de agosto de 1996, passando o mesmo a vigorar, para o Brasil, em 16 de novembro de 1999. Posteriormente através do Decreto Presidencial nº 3.321, de 30 de dezembro de 1999, o protocolo é promulgado.

políticos, este documento cuida do fomento e do desenvolvimento da cooperação entre os Estados e das relações internacionais porque sugere que de tais ações advêm benefícios para o ser humano. Entretanto, para que cada pessoa possa gozar de seus direitos econômicos, sociais e culturais plenamente, deve estar livre das amarras do temor e da miséria – o estímulo e o próprio desenvolvimento criam estas condições. O Protocolo reconhece o direito de seus povos ao desenvolvimento, à livre determinação, bem como de dispor livremente de suas riquezas e recursos naturais que seu país lhes oferece e também dos outros países que formam o continente americano, em forma de cooperação (BRASIL, 1999).

Os três primeiros artigos apresentam um rol de obrigações que o Estado-Membro deve adotar, tanto internamente ou através de cooperação com outros Estados, especialmente as econômicas e técnicas, a fim de dar plena efetividade aos direitos pregados pelo Pacto. É importante salientar que, como Estado signatário o Brasil, ao assinar e promulgar este instrumento compromete-se a executá-lo e a cumpri-lo fiel e integralmente. O Estado também se obriga, caso ainda não haja legislação interna que reconheça os direitos consignados no Pacto, a instituir medidas que sejam suficientes para implantá-los. O Estado também não deve restringir o exercício dos direitos nele enunciados, sem discriminação alguma por motivo de raça, cor, sexo, idioma, religião, opiniões políticas ou de qualquer outra natureza, origem nacional ou social, posição econômica, nascimento ou qualquer outra condição social (BRASIL, 1999).

O presente Pacto enumera direitos do trabalho, a fim de que estes possam resultar em vida digna e decorosa, oriunda do desempenho do labor lícito, livremente escolhido e aceito. Determina também a adoção de medidas que garantam plena efetividade do direito ao trabalho, tais como: o pleno emprego, a orientação vocacional e ao desenvolvimento de projetos de treinamento técnico-profissional, e em especial os destinados aos deficientes. Os Estados-Partes se comprometem também a executar e a fortalecer programas que coadjuvem um adequado atendimento da família, com o objetivo de que a mulher tenha real possibilidade de exercer o direito ao trabalho (BRASIL, 1999).

Portanto, que haja condições justas, equitativas e satisfatórias no que tange à remuneração, troca de emprego para atender suas expectativas, estabilidade, segurança e higiene, proibição de atividades insalubres ou perigosas para menores de 18 anos e se for menor de 16, o ofício deve ser de acordo com o ensino escolar,

horas de trabalho razoáveis e o direito a repouso, gozo do tempo livre, férias remuneradas, bem como remuneração nos feriados nacionais. Especifica ainda os direitos sindicais, como de organizar sindicatos e filiar-se, e ainda o direito de greve (BRASIL, 1999).

A seguir, no art. 9º, os direitos à Previdência Social e à Saúde são temas abordados pelo Pacto que é claro ao afirmar que se trata de um direito que assiste ao idoso e suas consequências e que, por óbvio, são inerentes à sua condição. A incapacidade física e mental são sequelas que normalmente acompanham a velhice, e neste sentido a norma pactuada ressalta que toda pessoa tem direito à Previdência Social que a proteja porque lhe falta o vigor físico para a atividade laborativa remunerada. Ainda dentro destes direitos, o Pacto se preocupou também com os dependentes de eventual morte do segurado, garantindo que as prestações da previdência sejam revertidas para aqueles.

Percebe-se claramente que o Pacto optou pela sustentabilidade solidária da Previdência Social, pois o aposentado usufruirá daquilo que ajudou a construir sem mais desembolsos e, por outro lado, aqueles que se encontram em plena atividade também contribuem para manter o fundo. E mesmo aquele que está em atividade laboral e que porventura seja acometido de algum infortúnio, o direito à Previdência Social abrangerá pelo menos o atendimento médico e o subsídio ou pensão em caso de acidentes de trabalho ou de doença profissional e, quando se tratar da mulher, licença remunerada para a gestante, antes e depois do parto.

O artigo 10 traz que, relativamente à saúde, entende-se como o gozo do mais alto nível de bem-estar físico, mental e social a que a pessoa tem direito. E é o Pacto de São Salvador que instam os Estados-Partes a reconhecerem a saúde como bem público, e que para se chegar a este patamar é necessário adotar algumas medidas, como:

- a) atendimento primário de saúde, entendendo-se como tal a assistência médica essencial colocada ao alcance de todas as pessoas e famílias da comunidade;
- b) extensão dos benefícios dos serviços de saúde a todas as pessoas sujeitas à jurisdição do Estado;
- c) total imunização contra as principais doenças infecciosas;
- d) prevenção e tratamento das doenças endêmicas, profissionais e de outra natureza;
- e) educação da população sobre prevenção e tratamento dos problemas da saúde; e,
- f) satisfação das necessidades de saúde dos grupos de mais alto risco e que, por sua situação de pobreza, sejam mais vulneráveis. (BRASIL, 1999, m/d).

Portanto, ao Estado signatário cabem duas ações: o reconhecimento que a saúde é um bem público e o patrocínio de medidas concretas a fim de tornar esse bem disponível a todas as pessoas. A atuação estatal, recomendada pelo Pacto, se estende no plano qualitativo e quantitativo, bem como iniciativas educacionais a fim de envolver a população na prevenção e tratamento de doenças. A camada mais pobre, portanto mais suscetíveis às doenças, deve receber atenção especial por parte do Poder Público.

O atendimento primário de saúde indicado pelo Pacto é adotado pelo Ministério da Saúde do Brasil como “Atenção Básica” que se caracteriza por ser um conjunto de iniciativas com o objetivo de cuidar da população no ambiente em que vive. São políticas como a Estratégia da Saúde da Família; Saúde Bucal; Alimentação e Nutrição; Práticas Integrativas e Complementares; Programa de Requalificação das Unidades Básicas de Saúde; Programa Nacional de Melhoria do Acesso e Qualidade na Atenção Básica (PMAQ-AB); Programa Telessaúde Brasil Redes; Equipes de Consultórios na Rua; Programa Saúde na Escola (PSE); Projeto de Expansão e Consolidação da Estratégia Saúde da Família (PROESF), entre outros programas, ações e estratégias.

O Ministério ainda informa que:

A Atenção Básica é o primeiro nível de atenção em saúde e se caracteriza por um conjunto de ações de saúde, no âmbito individual e coletivo, que abrange a promoção e a proteção da saúde, a prevenção de agravos, o diagnóstico, o tratamento, a reabilitação, a redução de danos e a manutenção da saúde com o objetivo de desenvolver uma atenção integral que impacte positivamente na situação de saúde das coletividades. Este trabalho é realizado nas Unidades Básicas de Saúde (UBS), nas Unidades Básicas de Saúde Fluviais, nas Unidades Odontológicas Móveis (UOM) e nas Academias de Saúde.(BRASIL, 2019).

Do artigo 11 em diante, o Pacto prossegue ainda exortando sobre o meio ambiente sadio, direito à alimentação adequada, o direito à educação de toda pessoa, os benefícios da cultura para os povos. A constituição e proteção da família é destaque no sentido de que a família é elemento natural e fundamental da sociedade; a proteção às crianças, idosos e deficientes, devendo apresentar relatórios periódicos (art. 19) sobre as medidas progressivas que tiverem adotado para assegurar o devido respeito aos direitos consagrados no Protocolo. (BRASIL, 1999).

## 1.6 A Saúde como Direito Social na Constituição Federal do Brasil

A Carta Magna reserva capítulo específico sobre a Ordem Social destacando que esta tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a justiça social, trazendo normas a serem observadas no tocante à Seguridade Social em geral, à educação, à cultura e o desporto, à ciência e tecnologia, à comunicação social, ao meio ambiente e à família, englobando crianças, adolescentes, jovens e idosos, e também aos índios (art. 193).

Ao incluir a Seguridade Social, dentre outros, como direito social que não pode ser desprezado, a Constituição Federal reforça seu objetivo no sentido de estabelecer quais ações deverão ser desencadeadas a fim de atingir seu propósito, cria regras para seu financiamento com a participação de todos, e ainda delega a normas infraconstitucionais a tarefa de implementá-las. (BRASIL, 1988a).

Como a saúde, a previdência social e a assistência são direitos constitucionais que formam a Seguridade Social, estando, portanto, sob o abrigo dos direitos sociais fundamentais, cuja atuação do Estado requer obrigações concretas, Moraes (2006, p. 180), destaca que:

[...] direitos fundamentais do homem, caracterizando-se como verdadeiras *liberdades positivas*, de observância obrigatória em um Estado Social de Direito, tendo por finalidade a melhoria de condições de vida aos hipossuficientes, visando à concretização da igualdade social, e são consagrados como fundamentos do Estado democrático, pelo art. 1º, IV, da Constituição Federal. (Grifo Original)

De acordo com o Texto Maior, é de competência do Poder Público organizar a Seguridade Social de modo que ela alcance seus propósitos de atender toda a sociedade. Mediante esta assertiva é possível identificar neste contexto o caráter público que ganham todos os elementos que formam a ordem social. No tocante à saúde, não obstante a Constituição delegar à iniciativa privada a possibilidade de participar de forma complementar com ações e serviços de saúde, isto não retira seu caráter público.

Esta alternativa também não pode ser entendida como um sistema misto, dividido entre o público e o privado, pois compete privativamente à União legislar sobre a Seguridade Social<sup>6</sup>. Esta alçada privativa deve-se ao fato da relevância da matéria, apenas autorizando ao particular (privado) atuar de forma complementar

---

<sup>6</sup> BRASIL, Constituição da República Federativa do. Art. 22. Compete privativamente à União legislar sobre: XXIII - seguridade social.

dentro das diretrizes estabelecidas em lei. Portanto esta delegabilidade se dá à iniciativa privada através de contrato de direito público ou convênio.

A execução e a complementariedade dos serviços de saúde, portanto, poderão ser realizados por terceiros ou por instituições privadas permanecendo a competência para formular regulamentações, fiscalizações e o controle com o Estado, sendo, desse modo um serviço público não exclusivo ou impróprio.

Nesse sentido, o Ministro Relator Ayres Brito na Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADIN nº 1.923/Distrito Federal, afirmou que:

[...] no campo dos serviços públicos, o Estado é ator por excelência, ressaltou a existência, na Constituição Federal, de **serviços públicos não exclusivos**, cujo exercício pode se dar também por particulares, de modo que “se prestadas pelo setor público, são atividades públicas de regime jurídico igualmente público”, e “se prestadas pela iniciativa privada, óbvio que são atividades privadas, porém sob o timbre da relevância pública”, citando como exemplos as disposições constantes dos arts. 194 – seguridade social –, **197, 199, §§ 1º e 2º – saúde** –, 202, caput e § 3º – previdência privada –, 205, 209, caput, 213, caput e §§ 1º e 2º – educação –, 216, §1º – cultura –, 218, caput e § 4º – desenvolvimento científico, pesquisa e capacitação tecnológicas –, dentre outros. (Grifo do Autor).

Em relação à atuação de terceiros nos serviços públicos não exclusivos o eminente Ministro asseverou ainda que *"a atuação da iniciativa privada ocorreria de modo complementar, sem substituir a ação do poder público"*.

Entretanto não basta que o ente federativo tenha esta competência, é necessário que tal atribuição se transforme em ações efetivas nos serviços públicos de saúde que resultem em benefício para toda sociedade. Assim, a fim de dar fiel cumprimento ao que estabelece a Carta Magna no que diz respeito à saúde, a Emenda Constitucional nº 29/2000 determina que, caso não haja aplicação mínima exigida das receitas resultante de impostos estaduais (ou municipais, no caso dos municípios) provenientes de transferências, traz em seu bojo a possibilidade da União intervir nos Estados e no Distrito Federal e, por conseguinte, os Estados nos Municípios (arts. 34 e 35).<sup>7</sup>

Em tópico específico, trataremos com mais minudência sobre o custeio da Saúde Pública no Brasil. Entretanto, é importante frisar que até o ano de 2000 não

<sup>7</sup> NOTA 2: Cf. a CRFB – Art. 23. É competência comum da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios: II - cuidar da saúde e assistência pública, da proteção e garantia das pessoas portadoras de deficiência. Art. 24. Compete à União, aos Estados e ao Distrito Federal legislar concorrentemente sobre: XII - previdência social, proteção e defesa da saúde.

havia obrigação legal de um mínimo constitucional em Saúde Pública: apenas a previsão de que as receitas para o financiamento viriam dos recursos do orçamento da seguridade social, da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, além de outras fontes. Neste sentido, é importante considerar que o Texto Maior trata como princípio constitucional esta aplicação mínima para manter e desenvolver entre outras políticas, ações e serviços públicos de saúde, que só passou a vigorar a partir de 13 de setembro de 2000, com o advento da Emenda Constitucional nº 29. (BRASIL, 2000b).

Apesar da Constituição Federal trazer desde sua promulgação original em 1988, a fruição do direito à saúde como “legítimo direito social”, ao lado de outros direitos, era necessário avançar ainda mais na construção e ampliação do conjunto de direitos sociais, e foi nesse sentido que a Emenda Constitucional (EC) nº 26/2000 incluiu a moradia, e posteriormente a EC nº 64/2010 elevou a alimentação nesse patamar, e por último, o transporte como meio de locomoção também foi alçado a essa categoria, por obediência à EC nº 90/2015. (BRASIL, 2000a; 2010; 2015a).

O sistema de saúde pública no Brasil obedece a contornos jurídicos estabelecidos na atual Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, onde o tema “saúde” aparece como direito social, e também estabelecendo competência comum e concorrente entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios - dentro da organização administrativa do Estado -, ou autorizando a vinculação de receitas de impostos para a manutenção de ações e serviços públicos de saúde e educação. (BRASIL, 1988a).

Na questão da organização da saúde pública no Brasil, a Constituição Federal ordena que seja regionalizada e integrada de modo que constituam apenas um sistema de saúde, devendo seguir diretrizes quanto à descentralização, atendimento integral dando ênfase às atividades que tenham como escopo principal a prevenção, e o envolvimento da comunidade.

A regulamentação do sistema de saúde pública coube a várias normas infraconstitucionais, onde a principal trata-se da chamada Lei nº 8.080/90, conhecida como Lei Orgânica da Saúde, que dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços de saúde.

A própria Constituição Federal também traz algumas diretrizes a respeito de fiscalização, controle, vigilância e inspeção, mas é a Lei Orgânica que dita as

atividades de saúde prestados pelo Sistema Único de Saúde em todo o território nacional, executados isolada ou conjuntamente, em caráter permanente ou eventual, por pessoas naturais ou jurídicas de direito Público ou privado.

Por fim, corroborando a CRFB a Lei Orgânica da Saúde exalta que “a saúde é um direito fundamental do ser humano, devendo o Estado prover as condições indispensáveis ao seu pleno exercício”.

## 2 A IMPORTÂNCIA DA SAÚDE NO ORÇAMENTO PÚBLICO

### 2.1 O Plano Plurianual – PPA

Ao se referir à atividade econômica brasileira, a Constituição Federal reserva ao Estado a função de agente normativo e regulador e declara que este agente público exercerá na forma da lei as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, o qual se configura em fator determinante para o setor público e, para o setor privado em geral, como indicador, para que estas áreas possam se desenvolver de forma harmoniosa e sustentável sem surpresas para a empresa e para a economia do país.

Greco (2008) ao apontar os indicadores de um plano anota em primeiro lugar o “encadeamento de etapas”, ensinando que as fases desta atividade devem ter concordância entre si; que sejam jungidas por causa e efeito. Neste sentido o PPA é a primeira fase do orçamento público culminando com a lei orçamentária abstrata, mas a concretização do planejado se dará com sua efetividade prática.

De acordo ainda com a CRFB, Artigo 165, *caput*, I, o Plano Plurianual deve ter sua origem em lei de iniciativa do Poder Executivo, e ainda:

§ 1º A lei que instituir o plano plurianual estabelecerá, de forma regionalizada, as **diretrizes, objetivos e metas** da administração pública federal para as **despesas de capital** e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada. (Grifo do Autor).

O disposto no § 9º do citado artigo informa que ficará a cargo de lei complementar dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual. Entretanto ainda não houve edição de Lei Complementar regulamentando o tema, estando o assunto no ADCT conforme segue:

Art. 35. O disposto no art. 165, § 7º, será cumprido de forma progressiva, no prazo de até dez anos, distribuindo-se os recursos entre as regiões macroeconômicas em razão proporcional à população, a partir da situação verificada no biênio 1986-87.

§ 2º Até a entrada em vigor da lei complementar a que se refere o art. 165, § 9º, I e II, serão obedecidas as seguintes normas:

I - o projeto do plano plurianual, para vigência até o final do primeiro exercício financeiro do mandato presidencial subsequente, será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do primeiro exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa;

Pelo que se denota, trata-se de um planejamento de quatro anos, em longo prazo, portanto, que não ultrapassa de uma legislatura para outra. O atual Plano

Plurianual da União<sup>8</sup> compreende o período de 2016 a 2019, e tem como diretrizes o desenvolvimento sustentável orientado pela inclusão social; a melhoria contínua da qualidade dos serviços públicos; a garantia dos direitos humanos com redução das desigualdades sociais, regionais, étnico-raciais, geracionais e de gênero; o estímulo e a valorização da educação, ciência, tecnologia e inovação e competitividade; a participação social como direito do cidadão; a valorização e o respeito à diversidade cultural; o aperfeiçoamento da gestão pública com foco no cidadão, na eficiência do gasto público, na transparência, e no enfrentamento à corrupção; e, a garantia do equilíbrio das contas públicas.

O PPA 2016-2019 está estruturado sob dois eixos que refletem as políticas públicas e orientam a atuação governamental por meio de Programas Temáticos e de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado. O Programa Temático está organizado e orientado para a entrega de bens e serviços para a sociedade relativos às políticas públicas, e o Programa de Gestão, Manutenção e Serviços ao Estado que expressa e orienta as ações destinadas ao apoio, à gestão e à manutenção da atuação governamental.

Na área Temática, a diretriz geral do PPA “inclusão social e qualidade dos serviços públicos” está representada pelo Programa Temático “Fortalecimento do Programa Único de Saúde”, cuja diretriz estratégica será realizada na garantia de acesso universal aos serviços de atenção básica e especializada em saúde, com foco na integralidade e qualidade do atendimento e no fortalecimento do SUS.

No Programa Temático do SUS o PPA 2016-2019 possui 12 objetivos que vão desde ampliação e qualificação de acesso aos serviços de saúde; atuação nos determinantes sociais para prevenção, vigilância e controle de riscos; formação, qualificação e valorização dos profissionais da área; aprimorar e implantar redes de atenção à saúde; melhorar e qualificar o padrão de gastos tripartite com o financiamento da saúde, etc.

As metas somam 94, dentre elas, alcançar 20.335 médicos brasileiros e estrangeiros para atuar em regiões prioritárias no Programa “Mais Médicos”; implantar 650 novos laboratórios regionais de prótese dentária; reduzir para no máximo 100 mil o número de casos autóctones de malária no Brasil, etc. Estas metas referem-se ao ano 2018, uma vez que elas se alteram eventualmente.

---

<sup>8</sup> Brasil. Lei nº 13.249, de 13 de Janeiro de 2016. Institui o Plano Plurianual da União para o período de 2016 a 2019.

Os recursos iniciais para o Programa Fortalecimento do Sistema Único de Saúde (SUS) planejado no atual PPA foram de R\$ 95,80 bilhões para 2016; R\$ 100,71 bilhões para 2017; e, R\$ 106,50 bilhões para o ano de 2018.<sup>9</sup>

## 2.2 A Lei de Diretrizes Orçamentárias - LDO

Para se elaborar o orçamento público seguem-se algumas fases que devem ser respeitadas pelo Poder Executivo, cujas atribuições são outorgadas pela Constituição Federal, conforme se observa a partir do Artigo 165 e seguintes. São quatro as fases de elaboração do orçamento: 1ª) – Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias (PLDO); 2ª – Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO); 3ª – Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA); e, 4ª - Lei Orçamentária Anual (LOA). Embora o PPA seja uma fase a parte, posto tratar-se de plano de maior duração, o PLOA não é autônomo, devendo ser elaborado em conformidade com o Plano Plurianual.

A Lei Complementar nº 101/2000, assim estabelece:

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

O orçamento público obedece a alguns princípios constitucionais que norteiam seu desenvolvimento como, por exemplo: Princípio da Exclusividade em função do Artigo 165, § 8º, que veda qualquer dispositivo estranho à previsão da receita e da despesa, ressalvando a abertura de créditos suplementares; Princípio do Equilíbrio Orçamentário de acordo com o Artigo 167, inciso III; Princípio da Anualidade conforme o Artigo 165, § 5º; Princípio da Legalidade, Artigo 165; Princípio da Publicidade estabelecido no Artigo 165, § 3º; e o Princípio da Não Vinculação consignado no Artigo 167, IV.

A **primeira** fase diz respeito ao Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias que tem por finalidade dispor sobre as diretrizes para a elaboração e execução da Lei Orçamentária. Nele são estabelecidas as metas e prioridades da administração pública federal; a estrutura e organização dos orçamentos; as diretrizes para a elaboração e execução dos orçamentos da União; as disposições para as transferências, à dívida pública federal, às despesas com pessoal e encargos sociais e benefícios aos servidores, empregados e seus dependentes; a política de aplicação dos recursos das agências financeiras oficiais de fomento; alterações na

---

<sup>9</sup> NOTA 3: os dados utilizados neste capítulo são da Secretaria de Planejamento e Assuntos Econômicos – Painel do Planejamento.

legislação e sua adequação orçamentária; fiscalização pelo Poder Legislativo e sobre as obras e os serviços com indícios de irregularidades graves; as disposições sobre transparência.

A **segunda** etapa é propriamente a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO devendo ser elaborada pelo Executivo e encaminhada ao Legislativo para apreciação e votação; nesse sentido a LDO obedece ao Artigo 165, II, e também ao § 2º da Constituição Federal. Após a fase legislativa a Lei segue para sanção presidencial, que poderá sancionar no todo ou com vetos, e posterior publicação no Diário Oficial. Este orçamento é elaborado para ser cumprido no ano financeiro seguinte, em curto prazo, portanto.

Além do contido na Carta Federal, a Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal – enumera ainda algumas diretrizes a serem observadas pela LDO, tais como: equilíbrio entre receitas e despesas; critérios e formas na limitação de empenho; normas de controle de custos; avaliação dos resultados dos programas financiados com recursos do orçamento, e; condições e exigências para transferências de recursos a entidades públicas e privadas.

Deverá acompanhar ainda um Anexo de Metas Fiscais onde deverá conter a avaliação do cumprimento de metas do ano anterior; demonstrativo das metas anuais comparadas com os três exercícios anteriores; evolução do patrimônio líquido; avaliação da situação financeira e atuarial; e, demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.

Acompanha também um Anexo de Riscos Fiscais, onde serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas, informando as providências a serem tomadas caso os riscos se concretizem.

### **2.3 A Lei Orçamentária Anual – LOA**

A **terceira** fase trata do Projeto de Lei Orçamentária Anual (PLOA) que servirá de base para a **quarta** etapa denominada de Lei Orçamentária Anual (LOA), onde são estimadas as receitas, a fixação das despesas e autorização para a abertura de créditos suplementares da União para o exercício financeiro em curso.

É a Constituição Federal em seu Artigo 165, § 5º que ordena que a LOA compreenda três tipos de orçamentos, sendo o Fiscal, de Investimentos e o da Seguridade Social. Entretanto, já se tornou frequente a elaboração do orçamento

Fiscal e de Seguridade Social apenas num só, em claro desrespeito à Lei Maior. Todavia é oportuno esclarecer que a Lei em questão detalha valores em separado, tanto para o Orçamento Fiscal quanto para a Seguridade Social, como também para o Refinanciamento da Dívida Pública Federal, mas a estimação de receita e a fixação de despesas é geral.

Machado Segundo (2012, p. 9) critica a postura adotada pelo Executivo destacando que receitas e despesas com Saúde e Assistência Social passam a constar do orçamento Fiscal da União, permitindo ao Tesouro Nacional apropriar-se das principais contribuições da Seguridade Social.

Pinto (2015, p. 86) entende que o dever do Governo de elaborar um orçamento exclusivo para a Seguridade Social como manda a Constituição representa uma tentativa de ampliar as suas fontes sistêmicas de financiamento, a fim de integrar e controlar suas despesas.

Aliás, nesse sentido, a separação dos orçamentos Fiscal e da Seguridade Social foi objeto de deliberação do TCU – Tribunal de Contas da União<sup>10</sup> já em 2006, quando uma Auditoria foi realizada com o objetivo de conhecer a metodologia empregada na segregação das receitas da Seguridade Social para o ano de 2005.

Naquela oportunidade, a Secretaria de Orçamento Federal diante da recomendação do TCU emitiu a seguinte Nota Técnica<sup>11</sup>:

Pretende-se, com isso, mapear essas receitas e efetivar a sua segregação em relação àquelas que integram o Orçamento Fiscal, dando, assim, cumprimento ao disposto no art. 165, §5o, da Constituição Federal - CF, que determina que a Lei Orçamentária Anual deve compreender os Orçamentos Fiscal, de Investimento das Estatais e da Seguridade Social, conforme transcrição [...]. (SOF, 2006, m/d).

Mas, ainda conforme a Nota Técnica, o Poder Executivo propôs no Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias – PLDO para 2005 a segregação física dos orçamentos fiscal e seguridade social; entretanto, a referida proposta não logrou êxito no âmbito do Congresso Nacional. De causar estranheza, pois o PLDO do Poder Executivo já devia trazer a segregação conforme manda a Constituição Federal e submeter ao Congresso sua apreciação e aprovação, e não propor ao Legislativo a matéria da separação.

---

<sup>10</sup> Acórdão nº 1040/2006 – Plenário. Relator: Ministro Valmir Campelo. Processo nº 018.302/2005-2. Auditoria em procedimentos da seguridade social. Auditoria com o objetivo de conhecer a metodologia empregada na separação das receitas da seguridade social em 2005.

<sup>11</sup> Nota Técnica da SOF – Secretaria de Orçamento Federal - consta no Acórdão nº 1040/2006.

A fim de atender as recomendações daquele Tribunal, a Secretaria passou a divulgar no Projeto de Lei Orçamentária Anual – PLOA informações onde constam, por categoria econômica, as receitas por fonte, informando as realizadas e a realizar, bem como a previsão atualizada; as despesas por grupo de natureza, discriminando a dotação para o exercício, a despesa liquidada e o saldo; demonstrativos da execução das receitas, por categoria econômica e fonte, especificando a previsão inicial, a previsão atualizada para o exercício, a receita realizada no bimestre, a realizada no exercício e a previsão a realizar; as despesas, por categoria econômica e grupo de natureza da despesa, discriminando dotação inicial, dotação para o exercício, despesas empenhada e liquidada, no bimestre e no exercício; e as despesas, por função e subfunção, de acordo com o que dispõe a Lei Complementar nº 101/2000 (BRASIL, 2000c).

De concreto, temos que, atualmente, logo após a publicação do Balanço Geral da União, a Secretaria do Planejamento e Assuntos Econômicos divulga à parte o Balanço da Seguridade Social onde constam resumidamente as receitas, despesas e seus resultados. Mas as leis que estimam a receita e fixam a despesa da União ainda trazem dois orçamentos: Fiscal/Seguridade Social e o de Investimento. Embora haja no quadro do primeiro, incisos específicos detalhando valores para cada um desses orçamentos, bem como para Refinanciamento da Dívida Pública Federal, o fato é que o orçamento compartilhado embaralha o pleno entendimento, uma vez que as contas transitam de um orçamento para outro<sup>12</sup>.

Como as receitas arrecadadas no âmbito da seguridade social têm sido insuficientes para cobrir as despesas nas áreas da Saúde, Previdência e Assistência Social após a incidência da DRU, o Tesouro Nacional utiliza recursos originários de outras fontes de arrecadação - que não aquelas pertencentes à Seguridade Social -, para cobrir seu *déficit*, e é aqui que repousa a mixórdia. O próprio Tribunal de

---

<sup>12</sup> Lei nº 13.255/2016 - Art. 2º A **receita** total estimada nos **Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social** é R\$ 2.953.546.387.308,00 (dois trilhões, novecentos e cinquenta e três bilhões, quinhentos e quarenta e seis milhões, trezentos e oitenta e sete mil e trezentos e oito reais), incluindo a proveniente da emissão de títulos destinada ao refinanciamento da dívida pública federal, interna e externa, em observância ao disposto no art. 5º, § 2º, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, na forma detalhada nos Anexos a que se referem os incisos I e VIII do art. 10 desta Lei e assim distribuída: [...]. Art. 3º A **despesa** total fixada nos **Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social** é de R\$ 2.953.546.387.308,00 (dois trilhões, novecentos e cinquenta e três bilhões, quinhentos e quarenta e seis milhões, trezentos e oitenta e sete mil e trezentos e oito reais), incluindo a relativa ao refinanciamento da dívida pública federal, interna e externa, em observância ao disposto no art. 5º, § 2º, da LRF, na forma detalhada entre os órgãos orçamentários no Anexo II desta Lei e assim distribuída: [...]. (BRASIL, 2016c, meio digital, Grifos do Autor) – As Leis nºs 13.414/2017 e 13.587/2018 seguem ao mesmo padrão.

Contas da União destaca que parte desses recursos transferidos do Orçamento Fiscal para o Orçamento da Seguridade Social foram desvinculados da própria Seguridade Social pela DRU, de acordo com Ata nº 22/2017 – Acórdão 1295/2017. (TCU, 2017).

Por conta desse saldo negativo, tomemos como exemplo a Desvinculação das Receitas da União (DRU) a fim de analisar seu trânsito livre entre os Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social. Sabemos que por ordem da Emenda Constitucional nº 93/2016 são desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) da arrecadação da União relativa às contribuições sociais, sem prejuízo do pagamento das despesas do Regime Geral da Previdência Social, às contribuições de intervenção no domínio econômico e às taxas, já instituídas ou que vierem a ser criadas até a referida data. (BRASIL, 2016a).

E que é de exclusividade da União instituir contribuições sociais, dentre outras, como instrumento de sua atuação para atender suas demandas nas áreas da saúde, educação, previdência social, cultura e assistência social. As contribuições para o financiamento da Seguridade Social têm finalidade específica e estão descritas no Artigo 195 da Constituição Federal. Portanto, a DRU, ao retirar 30% das contribuições sociais como manda a EC nº 93/2016 afasta deste tributo seu caráter vinculativo específico, podendo ser alocado discricionariamente pelos gestores públicos, respeitando-se a legislação vigente. Neste quesito, por si só, já se nota que se o gestor pode alocar o recurso desvinculado de forma discricionária, o compartilhamento entre orçamentos é real.

Ao desvincular receitas da Seguridade Social, o Sistema Integrado de Administração Financeira – SIAFI<sup>13</sup> aloca tais recursos na fonte 00 (recursos ordinários), saindo daí para cobrir outros gastos do Governo Federal e, inclusive, o *déficit* da própria Seguridade. Os recursos ordinários, ou fonte 00, são constituídos pela receita de impostos, após as vinculações constitucionais, e pelos recursos desvinculados pela DRU. Aliás, de acordo com Manual Técnico de Orçamento – MTO, já é praxe a recomendação, no período pesquisado de 2016, 2017 e 2018 de que *“no caso do Orçamento da Seguridade Social, a complementação dos recursos*

---

<sup>13</sup> SIAF – consiste no principal instrumento utilizado para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo Federal.

*para financiar a totalidade das despesas de seguridade provém de transferências do Orçamento Fiscal*". (MTO, m/d).

O Tribunal de Contas da União no Acórdão 1295/2017 sustenta que:

Esses valores estão embutidos nas transferências feitas na fonte 00 – Recursos ordinários, já que, no momento da arrecadação das receitas, existem mecanismos automáticos no Siafi para lançar as desvinculações direto na fonte 00. (TCU, 2017, m/d).

Outro exemplo da partilha dos orçamentos diz respeito às receitas de concursos de prognósticos, que como se extrai da Constituição Federal sobre ela incide a contribuição social que custeará a Seguridade Social. É sobre a renda líquida<sup>14</sup> das apostas nas loterias federal, esportiva, de números e as modalidades futebol, que incide o percentual a ser recolhido aos cofres da União. Porém, tal receita aparece como receita para custeio das despesas da Seguridade Social, e também como recurso transferido do Orçamento Fiscal e servindo como fonte de custeio novamente desta área, conforme se percebe no Projeto de Lei Orçamentária.

O recorte seguinte (BRASIL, 2016d, pp. 339-342) faz parte da Lei Orçamentária Anual – Exercício 2016, elaborado pela Secretaria de Orçamento Federal, e mostra os concursos de prognósticos como fontes de Financiamento das Despesas do Orçamento da Seguridade Social e como Transferência de Recursos do Orçamento Fiscal, cujo somatório estima-se ser o total de gastos com a Seguridade Social para esse ano:

---

<sup>14</sup> **Lei nº 7.856, de 24 De outubro de 1989.** Art. 4º A renda líquida de concurso de prognósticos, no âmbito do Governo Federal, passa a constituir contribuição destinada à seguridade social, nos termos do artigo 195, III, da Constituição Federal. § 1º Para efeito do disposto neste artigo, entende-se por renda líquida o total da arrecadação, deduzidos os valores destinados ao pagamento de prêmios, de imposto e de despesas com a administração, estas conforme fixado em lei, que inclusive estipulará o valor dos direitos a serem pagos a entidades desportivas pelo uso de suas denominações e símbolos. § 3º. Quarenta por cento do valor da contribuição de que trata este artigo serão destinados ao Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Social - FAS.

**Quadro 1 - Fontes de Financiamento das Despesas do Orçamento da Seguridade Social - LOA  
- 2016<sup>15</sup>**

<i>Código</i>	<i>Especificação</i>	<i>Fonte</i>
<b>Receitas da Seguridade Social(A)</b>		
1.2.1.0.07.1.1	Contribuição sobre a Loteria Federal - Principal	118
1.2.1.0.07.2.1	Contribuição sobre Loterias Esportivas - Principal	118
1.2.1.0.07.4.1	Contribuição sobre Loterias de Números - Principal	118
1.2.1.0.07.5.1	Contribuição sobre Loteria Instantânea - Principal	118
1.2.1.0.07.6.1	Contribuição sobre Concursos de Prognóstico - Modalidade Futebol - Principal	118
<b>Transferências de Recursos do Orçamento Fiscal (B)</b>		
	Recursos Ordinários	100
	Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	112
	Contribuição do Salário-Educação	113
	Contribuições sobre Concursos de Prognósticos	118
	Juros de Mora da Receita de Impostos e Contribuições Administrados pela RFB/MF	132
	Compensações Financeiras pela Produção de Petróleo, Gás Natural e Outros Hidrocarbonetos	142
	Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional - Outras Aplicações	144
	Recursos Próprios Não-Financeiros	150
	Taxas e Multas pelo Exercício do Poder de Polícia e Multas Provenientes de Processos Judiciais	174
	Recursos Próprios Financeiros	180
	Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional	188
	Doações de Pessoas Físicas e Instituições Públicas e Privadas Nacionais	196
	Recursos Próprios Não-Financeiros	250
	Recursos Próprios Financeiros	280
	Recursos de Convênios	281
	Recursos Ordinários	900
<b>TOTAL (C) = (A + B)</b>		

Fonte: Ministério da Economia. Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Orçamento Anual de 2016. Lei Orçamentária Anual – LOA 2016. (Volume I, pp. 339-342).

As Leis Orçamentárias Anuais do período em estudo corroboram ainda mais a partilha dos recursos do Orçamento Fiscal (OF) com os da Seguridade Social. Como o montante estimado de receita não será suficiente para cobrir a despesa fixada, o Governo lança mão dos recursos do OF, conforme observamos a seguir:

<sup>15</sup> Anexo I, inciso XI – Orçamentos da União Projeto de Lei Orçamentária Exercício Financeiro 2016 Volume I.

**Quadro 2 – Receitas e Despesas da Seguridade Social: Leis Orçamentárias Anuais**

ANO	RECEITA ESTIMADA R\$	DESPESA FIXADA R\$	RECURSO DO OF R\$	LEGISLAÇÃO
2016	643.147.536.053,00	865.771.529.873,00	222.623.993.820,00	Lei nº 13.255/2016
2017	668.099.666.174,00	948.425.754.351,00	280.326.088.177,00	Lei nº 13.414/2017
2018	723.557.975.629,00	1.005.077.128.389,00	281.519.152.760,00	Lei nº 13.587/2018

Fonte: Ministério da Economia. Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Leis Orçamentárias Anuais – 2016/2018. Elaborado pelo Autor.

Dessas receitas estimadas para o período em questão, a LOA assegurou ao Sistema Único de Saúde o valor de R\$ 95.486.801.590,00 para o ano de 2016; R\$ 100.481.843.751,00 para 2017; e R\$ 106.181.612.462,00 para 2018, em conformidade com o PPA.

É cediço que a Constituição Federal do Brasil, ao definir a Seguridade Social, traçou também objetivos a serem cumpridos, como a universalidade de cobertura e do atendimento, a uniformidade e equivalência para o atendimento às populações rurais e urbanas, a seletividade e distributividade na entrega dos serviços prestados - e, no caso dos benefícios, além destes propósitos, que não haja redução do valor pago - e o caráter democrático e descentralizado da administração de forma conjunta entre trabalhadores, empregadores, aposentados e Governo Federal (art. 194).

No que se refere ao financiamento da Seguridade Social, estes também constam dos objetivos constitucionais estabelecidos. Os pilares da sustentação financeira estão fundados em duas diretrizes: “equidade na forma de participação no custeio” e “diversidade da base de financiamento” (art. 194). Nota-se, nesse sentido, que o financiamento é democrático, não estabelecendo discriminação. Contudo, os atores atingidos devem ser tributados na medida de suas participações/posições.

#### **2.4 A Equidade na Forma de Participação no Custeio**

A sociedade em geral é chamada para financiar a Seguridade Social de forma direta e indireta, sendo que a administração desses recursos caberá ao Poder Público a fim de assegurar os direitos relativos à Saúde, Previdência e Assistência Social.

Basicamente, esses recursos virão de cinco seguimentos da sociedade representados pelos *empregadores*, pelos *trabalhadores*, demais *segurados da Previdência Social*, sobre a receita de *concursos de prognósticos*, e ainda do *importador de bens ou serviços do exterior*, de acordo com o Artigo 195 da CRFB, respeitando-se a capacidade econômica de cada sujeito passivo, podendo-se afirmar que aquele que tem maior capacidade econômica contribuirá com mais, sendo o contrário verdadeiro (quem tem menor capacidade arcará com menos).

No caso dos *empregadores*, a Constituição estendeu a obrigação à empresa e às entidades que a ela se equipararem na forma da lei; e com razão, já que para efeitos legais são institutos diferentes. O termo “empregadores”, utilizado pelo Texto Maior não é, senão, para abranger todos aqueles empresários que de forma individual ou societária empregam pessoas na produção ou circulação de bens, ou ainda na prestação de serviços.

A atividade empresarial, portanto, será aquele negócio organizado para a produção ou circulação de bens ou de serviços, conforme a Teoria da Empresa adotada pelo ordenamento jurídico pátrio, excluindo-se deste conceito as profissões de cunho intelectual, de natureza científica, literária ou artística. Todavia, estas classes para efeitos de arrecadação para a Seguridade Social, não só podem contribuir através do MEI – Microempreendedor Individual, como contribuinte individual, mas também como contribuinte facultativo. No caso das entidades, estas devem se equiparar à empresa com fins econômicos ou não econômicos.

A tributação sobre o empregador, a empresa e as entidades equiparadas à empresa na forma da lei, incidirá sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício. Além desta exação sobre estes três sujeitos, a tributação recai ainda sobre a receita ou faturamento e o lucro, sendo que no primeiro incide a COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, e o PIS/PASEP – Programa de Integração Social/Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público, e no segundo, a CSLL – Contribuição sobre o Lucro Líquido (art. 195, I).

Os *trabalhadores e demais segurados* recolhem como Segurados Empregados, Trabalhador Avulso e Empregado Doméstico. Inclui-se nesta categoria o Contribuinte Individual que presta serviço à empresa, inclusive cooperativa de trabalho ou ainda o contribuinte individual que presta serviços à pessoa física, a

outro contribuinte individual, à entidade beneficente de assistência social isenta da cota patronal, às missões diplomáticas ou à repartição consular de carreira estrangeira (art. 195, II).

Já o Segurado Facultativo é aquele que opta pelo recolhimento, porém obedecendo aos limites mínimo e máximo do salário de contribuição - são todas as pessoas com mais de 16 anos que não têm renda própria, mas decidem contribuir para a Previdência Social livremente. Por exemplo: donas-de-casa, estudantes, síndicos de condomínio não-remunerados, desempregados, presidiários não-remunerados e estudantes bolsistas. Enquadram-se aqui também os empresários de empresas classificadas como EPP. Portanto, como pessoa física as contribuições previdenciárias são devidas pelo empregado, inclusive o doméstico; pelo trabalhador avulso; pelo contribuinte individual; pelo microempresário individual (MEI); pelo segurado especial e pelo produtor rural pessoa física.

A locução “vínculo empregatício” denota apenas trabalhadores empregados, mas a parte final do artigo engloba outros tipos de função, como temporários, avulsos, prestadores de serviços e etc., reforçando a ideia de que a relação de trabalho, qualquer que seja, será alvo das contribuições sociais previdenciárias, inclusive das entidades beneficentes que poderão recolher à Seguridade Social quando não atenderem as exigências descritas em lei. A anotação faz sentido, visto que a execução das contribuições sociais oriundas da relação de trabalho que se conectam com a Seguridade Social serão comandadas de ofício pela Justiça do Trabalho (art. 114, VIII).

A receita de *concursos de prognósticos* constitui fonte de custeio da Seguridade Social, cuja base de cálculo incidirá sobre a receita auferida nos concursos de prognósticos, sorteios e loterias. A alíquota da contribuição corresponde ao percentual vinculado à Seguridade Social em cada modalidade lotérica, conforme previsto em lei<sup>16</sup>.

---

<sup>16</sup> Lei nº 7.856, de 24 de Outubro de 1989. Altera a tributação de fundos de aplicação de curto prazo e dispõe sobre contribuições sociais, contribuições para o Finsocial e a destinação da renda de concursos de prognósticos. Art. 4º A renda líquida de concurso de prognósticos, no âmbito do Governo Federal, passa a constituir contribuição destinada à seguridade social, nos termos do artigo 195, III, da Constituição Federal. § 1º Para efeito do disposto neste artigo, entende-se por renda líquida o total da arrecadação, deduzidos os valores destinados ao pagamento de prêmios, de imposto e de despesas com a administração, estas conforme fixado em lei, que inclusive estipulará o valor dos direitos a serem pagos a entidades desportivas pelo uso de suas denominações e símbolos.

A Emenda Constitucional nº 42/2003 tratou de incluir o inciso IV no Artigo 195 da Constituição Federal, para tributar na modalidade de contribuição social o *importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar*. O tributo incidente nestas operações de importação é o PIS/PASEP e a COFINS, o qual será devido também pelos produtores e importadores de derivados de petróleo. (BRASIL, 2003).

## 2.5 A Diversidade da Base de Financiamento

Além de toda a forma de financiamento da Seguridade Social descrita na Constituição Federal, a lei ainda poderá instituir outras fontes destinadas a garantir sua manutenção ou expansão mediante lei complementar, que não tenham fato gerador e base de cálculo próprio dos tributos já instituídos, e com a particularidade de não serem cumulativos (art. 195, §4º).

O Brasil já experimentou este tipo de instituição de contribuição social baseada no aludido artigo por ocasião da criação da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira – CPMF, em que o produto da arrecadação da contribuição seria destinado integralmente ao Fundo Nacional de Saúde, para financiamento das ações e serviços de saúde<sup>17</sup>.

O alargamento da base de financiamento da Seguridade Social por toda a sociedade de forma direta e indireta se dá a fim de "*diminuir o risco financeiro do sistema protetivo, quanto maior o número de fontes de recursos, menor será o risco de perda financeiro*" (KERTZMAN, 2010). É aquilo que se conhece por financiamento intergeracional, onde uma geração financia o benefício de outra geração.

Esse sistema protetivo visa, portanto, agregar um número maior de contribuintes a fim de proporcionar um fundo/poupança com maior volume de recursos ante as demandas exigidas. Entretanto, este conceito esbarra num problema que é o envelhecimento dos contribuintes, passando da fase de contribuição para a fase de consumo sem desembolso. Nesse caso, com o passar do tempo, o número de fontes de recursos tenderia a ficar menor que a procura.

---

<sup>17</sup> NOTA 4: Cf. Chiaradia (2004, p. 80), "Contudo, pode-se concluir que a CPMF ao ser instituída, foi intitulada como sendo uma "contribuição", que na realidade sempre apresentou as características e natureza jurídica de um imposto, [...] tanto é verdade que [...] possui a mesma base de cálculo e fato gerador do IOF.

É com base nessa premissa que muitos países optam pela reforma da Previdência aumentando a idade de qualificação para a aposentadoria. Evidentemente que aqui se fala desta área da Seguridade Social porque é nela que os *déficits* se acumulam, prejudicando aplicações de mais recursos em Saúde e Assistência Social.

Outros autores classificam a diversidade da base de financiamento em duas vertentes, uma subjetiva e outra objetiva. Nesse caso o financiamento recairia sobre o sujeito passivo e o fato gerador da contribuição, respectivamente, conforme assevera Leitão (2014).

Conforme o citado autor, a classificação subjetiva seria aquela em que vários sujeitos passivos do fato gerador financiam a Seguridade Social, desde que incorram em uma das causas do Artigo 195, devendo, portanto, recolher aos cofres públicos o percentual devido. Estes sujeitos seriam os empregadores, os segurados, os administradores de concurso de prognósticos, e os importadores de bens ou serviços do exterior.

Já a classificação objetiva indica que vários fatos geram a incidência da contribuição, tais como ter folha de salários, auferir receita ou lucro, exercer atividade remunerada, realizar concurso de prognóstico ou importar bens ou serviços. Entretanto, se tais fatos geradores não forem praticados pelo sujeito passivo, ou seja, se não houver a subsunção do fato à norma, o Tesouro não é abastecido (LEITÃO, 2014).

É neste ponto que outra corrente doutrinária se baseia para o financiamento da Seguridade Social, no sentido de fazer a economia crescer e assim gerar mais empregos, serviços e aumento da renda, e com isso a base de contribuintes aumenta trazendo mais recursos para seu custeio.

### 3 OS INVESTIMENTOS EM SAÚDE NO BRASIL

Ao ser promulgada em 1988 a Constituição Federal já trazia nos Atos das Disposições Transitórias, artigo 55, um percentual mínimo de trinta por cento do orçamento da seguridade social a ser destinado ao setor da saúde, devendo ser excluído desse cálculo o valor referente ao seguro-desemprego, enquanto não fosse aprovada a Lei de Diretrizes Orçamentárias para aquele interregno entre a promulgação da nova Constituição e o ano financeiro seguinte.

Segundo Piola (2013, pp. 9-10):

A implantação dos novos direitos sociais coincidiu com um período de hiperinflação e restrições macroeconômicas. Assim, várias áreas buscaram aplicar os princípios constitucionais sem necessariamente observar um aumento de recursos para essas políticas. Isso gerou uma forte disputa interna entre as áreas sociais, entre elas as áreas de saúde e a previdência social. No caso da saúde, o percentual de 30% dos recursos da seguridade social não foi cumprido em 1990 e 1991. Essa disputa se acirra a tal ponto que, em 1993, as contribuições previdenciárias não mais compuseram as fontes de financiamento da saúde.

Criado pela Emenda Constitucional de Revisão – ECR nº 1/1994 o Fundo Social de Emergência - FSE foi a tentativa seguinte de se regularizar constitucionalmente o percentual que seria aplicado no custeio das ações dos sistemas de saúde, benefícios previdenciários e auxílios assistenciais de prestação continuada, inclusive liquidação de passivo previdenciário, e outros programas de relevante interesse econômico e social.

O que se propunha com a criação do FSE, na verdade, era dar sustentabilidade ao Plano Real recém-instituído, por isso a ECR traz como objetivo o saneamento financeiro da Fazenda Pública Federal e a estabilização econômica. O percentual destinado ao Fundo seria de vinte por cento de todos os impostos e contribuições da União e atenderia o exercício financeiro de 01/01/1994 a 31/12/1995.

Temos a partir do Fundo Social de Emergência o embrião para as desvinculações dos recursos da saúde porque, em que pese seu objetivo fosse destinar percentuais para a saúde, a Emenda traz embutido a possibilidade desses valores serem carreados também para *“outros programas de relevante interesse econômico e social”*, os quais não foram explicitados na norma.

Em seguida é promulgada a Emenda Constitucional nº 10/1996 trazendo consigo dois objetivos: prorrogar o FSE passando a vigorar de 01/01/1996 a

30/06/1997 com as mesmas disposições de sua origem, portanto, ainda com o percentual de vinte por cento para a área da saúde, e o segundo objetivo foi a criação do Fundo de Estabilização Fiscal – FEF, conforme estabelecido no § 2º, Artigo 71 do Ato das Disposições Transitórias.

Entretanto, ainda com a referida emenda em vigor, outra experiência para fixar parâmetros percentuais e de recursos para as ações e serviços públicos de saúde vieram com a Emenda Constitucional nº 12/1996 que instituiu a Contribuição Provisória sobre a Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira, a CPMF, com o propósito exclusivo de que:

"Art. 74 A união poderá instituir contribuição provisória sobre movimentação ou transmissão de valores e de créditos e direitos de natureza financeira:  
§ 3º O produto da arrecadação da contribuição de que trata este artigo será destinado integralmente ao Fundo Nacional de Saúde, para financiamento das ações e serviços de saúde. (ADCT).

A alíquota da CPMF não poderia exceder a vinte e cinco centésimos por cento e tinha prazo certo e determinado, não podendo ser cobrada por prazo superior a dois anos. Apesar de ter prazo de validade, a CPMF foi sucessivamente prorrogada, tendo sua extinção ocorrida em 31/12/2007. (BRASIL, 1996).

O Fundo Social de Emergência ainda foi prorrogado mais uma vez vigorando de 01/07/1997 a 31/12/1999, através da EC nº 17/1997, porém pouco inovou naquilo que dispunha anteriormente, permanecendo o mesmo percentual outrora destinado para a saúde pública.

A repartição tributária das receitas de contribuições que trata a Constituição em seu Artigo 195 foi objeto de outra Emenda Constitucional, a de nº 20/1998, que remete para norma infraconstitucional a obrigação de definir os critérios de transferência de recursos para o sistema único de saúde da União para os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e dos Estados para os Municípios, observada a respectiva contrapartida de recursos.

Esta norma também foi de certa forma prejudicial para o setor da saúde, pois retirou desta área e transferiu para a Previdência Social as contribuições sociais incidentes sobre a folha de salários e as devidas pelo trabalhador e dos demais segurados da previdência. É o que se depreende com as combinações do Artigo 167, XI, e o Artigo 195, I a e II da Constituição Federal. Vejamos:

Art. 167. São vedados:

XI - a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art. 195, I, a, e II, para a realização de despesas distintas do

pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art. 201. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 20, de 1998)

A partir de 21 de março de 2000 é instituída a Desvinculação das Receitas da União (DRU), cujo assunto será pormenorizado no item seguinte. Entretanto, logo após a adoção da DRU, a Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000 teve como finalidade assegurar os recursos mínimos para o financiamento das ações e serviços públicos de saúde.

A EC nº 29/2000 incorporou diversos temas importantes para a saúde, tais como, aplicação mínima como princípio constitucional, inclusive com sanção passível de intervenção federal nos Estados e por simetria, os Estados nos Municípios, pela inobservância deste pleito; permissão de vinculação de receitas de impostos para as ações e serviços públicos de saúde, e; principalmente os recursos mínimos a serem destinados para o setor.

Em relação à vedação de vinculação de receitas de impostos trazidas pelo Artigo 167, IV, (redação dada pela EC nº 29/2000), é necessário estabelecer a definição legal de tributo conforme estabelecido pelo Código Tributário Nacional – CTN, que se constitui numa prestação pecuniária compulsória decorrente de lei, e que dentre outros requisitos, importa em uma atividade administrativa estatal plenamente vinculada, e que até o advento da novel Constituição eram apenas três, sendo, os **impostos, taxas e contribuições de melhorias**, e após, acrescentaram-se os **empréstimos compulsórios** e as **contribuições sociais**. (BRASIL, 1988a; CTN, 1966).

A atividade administrativa plenamente vinculada não se confunde com as características de cada espécie tributária: essa se refere tão somente a não

possibilidade de discricionariedade exacional por parte do poder tributante, ou seja, não há como dispor da cobrança de certos impostos. Já os tributos, caracterizam-se por serem vinculados ou não vinculados a uma atuação estatal. Portanto, em alguns tipos de tributos a legislação pátria requer destinação específica do produto arrecadado.

A obrigatoriedade da não vinculação da receita de impostos arrecadados obedece ao “Princípio da Não Afetação” ou “Princípio da Não Vinculação” das receitas de impostos, cujo comando constitucional está albergado no Artigo 167, inciso IV da Constituição Federal. Por este princípio é vedada afiliação do produto de impostos a órgãos, fundos ou despesas. Entretanto, em razão da repartição tributária, os recursos para as ações de serviços públicos de saúde e ensino são permitidos, revelando assim, verdadeira exceção ao aludido princípio. (BRASIL, 1988a).

Para melhor esclarecer o termo *vinculação* e *não vinculação* aduzida no referido comando, o Artigo 4º combinado com o Artigo 16 do CTN, elucida a dúvida onde se extrai que a natureza jurídica do tributo é determinada pelo seu fato gerador, sendo irrelevante a destinação legal do produto arrecadado e independe de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Sobre estes institutos, cabe destacar importante lição acerca dos recursos arrecadados com as contribuições sociais trazida por Schoueri (2016) esclarecendo que: “[...] são voltados à atuação social da União. Ou seja: existe afetação da receita das contribuições sociais aos gastos relacionados à Ordem Social”.

É importante destacar que a proibição da vinculação das receitas de impostos atingia inclusive a área da Saúde Pública, sendo permitida apenas para programas de ensino; porém, a autorização para que os entes federativos pudessem aplicar algum percentual de impostos arrecadados veio com a edição da referida Emenda. Todavia, isso não quer dizer que o valor arrecadado em forma de imposto não seja carregado para a saúde; o é, mas não de forma direta e específica, uma vez que integra o orçamento da União. (BRASIL, 2000b).

Mesmo com a vinculação de receitas de impostos permitida pela referida emenda, ainda assim permanecia um vácuo no *quantum* a ser destinado para investimentos em ações e serviços públicos de saúde por parte da União, recaindo a responsabilidade de determinar esse percentual a uma futura lei complementar, uma vez que os parágrafos incluídos pela EC nº 29/2000 no Artigo 198 versam apenas a

“recursos mínimos”, incidindo sobre os impostos relativos aos Estados e Distrito Federal, sendo:

- a) imposto sobre a transmissão causa *mortis* e doação, de quaisquer bens ou direitos – ITCMD;
- b) imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação – ICMS;
- c) imposto sobre a propriedade de veículos automotores – IPVA.

Vinculando também as receitas dos produtos arrecadados sobre impostos municipais e do Distrito Federal:

- a) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana – IPTU;
- b) imposto sobre a transmissão de bens imóveis – ITBI;
- c) imposto sobre prestação de serviços de qualquer natureza – ISSQN.

Mas, apesar de ainda nesse momento não se falar sobre a vinculação dos impostos pertencentes à União, a EC nº 29 tratou de incluir parte das arrecadações previstas nos Artigos 157, 158, 159, inciso I, alíneas “a” e “b”, inciso II, e o § 3º, com destinação ao setor da saúde. Em resumo, a Lei Complementar nº 29/2000 desvinculou as receitas de impostos direcionando para este âmbito, mas não quantificou percentual a serem aplicados, remetendo tal tarefa para lei complementar futura com previsão de reavaliação por pelo menos a cada cinco anos. (BRASIL, 2000b).

Contudo, afeto à sua própria idiosincrasia de leniência, o Congresso Nacional fez constar nessa Emenda a inclusão do Artigo 77 no ADCT; portanto, o Poder Público valeu-se novamente da transitoriedade para resolver definitivamente o que diz respeito aos investimentos nesse campo, determinando que até o exercício financeiro de 2005, os recursos mínimos aplicados nas ações e serviços públicos de saúde, obedeceriam aos seguintes critérios:

- a) no caso da União no ano de 2000, o montante empenhado em ações e serviços públicos de saúde no exercício financeiro de 1999 acrescidos de, no mínimo, cinco por cento; já do ano de 2001 ao ano de 2004, o valor apurado no ano anterior, corrigido pela variação nominal do Produto Interno Bruto – PIB;
- b) em relação aos Estados e ao Distrito Federal, doze por cento do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 155 e dos

recursos de que tratam os artigos 157 e 159, inciso I, alínea “a”, e inciso II, deduzidas as parcelas que forem transferidas aos respectivos Municípios; e,

- c) para os Municípios e ao Distrito Federal quinze por cento do produto da arrecadação dos impostos a que se refere o art. 156 e dos recursos de que tratam os artigos 158 e 159, inciso I, alínea “b” e § 3º. (Emenda Constitucional 29/2000).

A expectativa em estabelecer patamares mínimos através de lei complementar veio em 13/01/2012, com a promulgação da LC nº 141 que, regulamentou o § 3º do artigo 198 da Constituição Federal para dispor sobre os valores mínimos a serem aplicados anualmente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios em ações e serviços públicos de saúde; estabeleceu critérios de rateio dos recursos de transferências para a saúde e as normas de fiscalização, avaliação e controle das despesas com saúde nas três esferas de governo. (BRASIL, 2012).

Porém, em absolutamente nada se inovou daqueles valores que já constavam no ADCT, permanecendo exatamente os mesmos percentuais, quais sejam, aplicação por parte da União do montante observado no exercício anterior acrescido da variação do PIB; pelo lado dos Estados, Distrito Federal e os Municípios, 12% e 15% respectivamente.

Outra mudança veio em 17/03/2015 com a promulgação de nova EC, a de número 86 que alterou dentre outros artigos constitucionais, o inciso I, § 2º, do Artigo 198, onde se consignou que *“no caso da União, a receita corrente líquida do respectivo exercício financeiro, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento)”*. Portanto, a partir de então a União passaria a aplicar anualmente este percentual, no mínimo, em ações e serviços públicos de saúde. (BRASIL, 2015b).

Mas vale acrescentar que esse percentual não foi instituído de imediato, visto que a própria EC fez constar uma progressividade na sua implementação saindo de 13,2% da receita corrente líquida no primeiro exercício financeiro subsequente ao da promulgação da referida emenda; no segundo ano, 13,7%; no terceiro, 14,1%; no quarto, 14,5%; e culminado com os 15% somente em 2020. A revogação desta decisão veio com a Emenda Constitucional nº 95, conhecida como “limitação ao teto de gastos públicos”, cujo assunto abordaremos em tópico específico. (BRASIL, 2016b).

Importante destacar a consideração trazida por Piola (2018, p. 29) a respeito da EC nº 86/2015 que revela queda na aplicação dos recursos para a área da saúde, tendo em vista alteração na base de cálculo:

Essa emenda, como dito anteriormente, alterou a vinculação dos recursos da União para percentuais crescentes da RCL a partir de 2016. Diante da queda da arrecadação nesse ano, o piso estipulado de 13,2% da RCL, inicialmente estimado em cerca de R\$ 106 bilhões, passou a equivaler, no final do ano, a R\$ 93,7 bilhões devido à queda da RCL, um valor muito abaixo do orçamento previsto para o cumprimento dos compromissos assumidos pelo MS com o funcionamento do sistema.

A fim de explicar o que seriam receitas correntes, Machado Segundo (2012, p. 6) anota que:

Receitas correntes são as receitas tributária, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras, e ainda as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado [...] com o propósito de serem exauridas dentro do período anual.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, cujo objetivo tem como finalidade estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade fiscal, do mesmo modo orienta que **Receita Corrente Líquida (RCL)** importa no somatório das receitas tributárias, de contribuições, patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes. (BRASIL, 2000c).

É líquida porque após o cômputo do valor bruto arrecadado pela União são deduzidos os valores transferidos aos Estados e Municípios por determinação constitucional ou legal, e as contribuições sociais, conforme descritos na alínea “a” do inciso I e no inciso II do art. 195; ainda, a arrecadação das contribuições para o Programa de Integração Social - PIS, para o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PFPSP.

### **3.1 A Desvinculação das Receitas da União**

As emendas constitucionais ao proporem percentuais mínimos a serem aplicados na área da saúde, não estão senão ordenando ao Poder Público que a despeito da falta de recursos, que pelo menos lhe seja dedicado um “orçamento mínimo possível” para atender a demanda requerida pela população.

Tanto que a própria Constituição impõe penalidades ao seu descumprimento como aqui já relatado de acordo com os Artigos 34 e 35; ainda o Artigo 160 traz a

perspectiva de retenção de recursos por parte da União aos outros entes federados pela não aplicação anualmente de recursos mínimos em ações e serviços públicos de saúde.

Na norma infraconstitucional encontramos na Lei de Responsabilidade Fiscal – LC nº 101/ 2001 a possibilidade de impedir a transferência voluntária de recursos para qualquer esfera da federação, sem a comprovação do cumprimento dos limites constitucionais relativos à educação e à saúde.

A despeito das sanções e penalidades impostas pelo descumprimento do princípio inscrito no Diploma Legal, e da árdua tarefa das Emendas Constitucionais de imprimir um orçamento mínimo da saúde, a União tem se valido de desvinculações de contribuições sociais com a explicação de que o elevado grau de engessamento do orçamento público impede o manejo dos recursos para investir em outras áreas.

Portanto, ao lado da vinculação e da não vinculação temos o instituto da *desvinculação*. Por essa artimanha, diga-se “legal”, o Executivo tem a possibilidade de desvincular um determinado percentual das contribuições sociais para outras áreas. As contribuições sociais – Artigos 149, CRFB, se caracterizam por terem destinação específica dotando o Estado de instrumentos financeiros para fazer frente às suas demandas na área social, tão somente. O instituto da desvinculação não se assemelha à não vinculação, visto que este já não está vinculado desde a sua origem, enquanto que aquele foi originalmente afetado para só posteriormente ser desafetado.

A Desvinculação das Receitas da União – DRU foi instituída em 21/03/2000, através da Emenda Constitucional 27, com o objetivo de desvincular de órgão, fundo ou despesa, no período de 2000 a 2003, vinte por cento da arrecadação de impostos e contribuições sociais da União, já instituídos ou que viessem a ser criados no referido período, seus adicionais e respectivos acréscimos legais. Ressalve-se, por óbvio, que a emenda 27 foi anterior à EC nº 29, mas o destaque é importante para evidenciar que, se de um lado temos uma desvinculação das contribuições sociais, de outro temos a vinculação de impostos para a área da saúde. Não parece ser um gesto altruísta por parte do Executivo e legisladores: apenas permite a barganha legal. BRASI, 2000b; 2000d).

A DRU que foi promulgada para ter prazo certo e determinado foi indefinidamente prorrogada através de várias Emendas Constitucionais de números

42/2003, 56/2007, 68/2011 e por último a 93/2016 com término previsto para 31/12/2023, sempre com o mesmo objetivo. A doutrina destacada pelo professor Claudio Carneiro (2016) aponta dois objetivos principais por parte do Governo Federal para justificar a adoção da DRU: a) – aumentar a flexibilidade para que o governo use os recursos do orçamento nas despesas que considerar de maior prioridade; b) permitir a geração de *superávit*<sup>18</sup> nas contas do governo, elemento fundamental para ajudar a controlar a inflação. (BRASIL, 2003; 2007; 2011, 2016a).

O quadro a seguir mostra um resumo das emendas que instituíram a DRU, seu período de duração, o percentual de desvinculação que saltou de 20% para 30% sobre a arrecadação de impostos, contribuições sociais em geral e as de intervenção no domínio econômico da União. Mas é importante destacar que a EC nº 93/2016 foi além das anteriores, pois conquanto seu objetivo fosse o de desvincular as receitas da União, alcançou também os Estados, Distrito Federal e os Municípios<sup>19</sup>, porém, excluiu da abrangência da União os impostos, para incluir as taxas, repassando aqueles aos demais entes federativos – sem, contudo, deixar de incluir as multas também. (BRASIL, 2016a).

---

<sup>18</sup> Cf. publicação do Planalto disponível em meio digital, o *superávit* primário é o resultado credor (positivo) obtido através das receitas menos as despesas, logo, se o resultado for negativo, teremos um *déficit* primário. “Em 2012 houve uma sobra de R\$ 104,9 bilhões, cifra menor que os R\$ 128,7 bilhões do ano anterior. Esse movimento de queda nos *superávits* seguiram nos anos seguintes, com recuo para R\$ R\$ 91,3 bilhões em 2013; e R\$ 32,5 bilhões em 2014. Com isso, em 2015 o Brasil registrou o primeiro *déficit* primário desde que se começou a fazer esse cálculo. O rombo chegou a R\$ 111,2 bilhões”. (BRASIL, 2016d).

<sup>19</sup> A EC nº 93/2016 também desvinculou receitas dos demais entes da Federação conforme se verifica no Artigo 2º do ADCT que passou a vigorar acrescido dos seguintes artigos: "Art. 76-A - São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Estados e do Distrito Federal relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes"; "Art. 76-B - São desvinculados de órgão, fundo ou despesa, até 31 de dezembro de 2023, 30% (trinta por cento) das receitas dos Municípios relativas a impostos, taxas e multas, já instituídos ou que vierem a ser criados até a referida data, seus adicionais e respectivos acréscimos legais, e outras receitas correntes". (BRASIL, 2016a).

**Quadro 3 - A Prorrogação das Emendas Constitucionais sobre a DRU**  
 \*CS - Contribuição Social; CIDE - Contribuição de Intervenção no Domínio Econômico

Emenda Constitucional	Prazo	Percentual Desvinculado	Tributo Desvinculado	Exceções
27/2000	01/01/2000 a 31/12/2002	20%	Impostos e CS*	Arts. 153, § 5º; 157, I; 158, I e II; e 159, I, a, b, e c, e II; 212, § 5º
42/2003	01/01/2003 a 31/12/2007	20%	Impostos; CS; CIDE*	Arts. 153, § 5º; 157, I; 158, I e II; 159, I, a, b, c e II
56/2007	01/01/2008 a 31/12/2011	20%	Impostos; CS; CIDE	Arts. 153, § 5º; 157, I; 158, I e II; 159, I, a, b, c e II
68/2011	01/01/2012 a 31/12/2015	20%	Impostos; CS; CIDE	Arts. 153, § 5º; 157, I; 158, I e II; 159, I, a, b, c, d e II; 212, § 5º
93/2016	01/01/2013 a 31/12/2023	30%	CS; CIDE; Taxas	ADCT: Arts. 76, § 2º; 76-A, § Único, I a V; 76-B, § Único, I a IV

Fonte: Elaboração do autor com base na legislação (2019).

A DRU passou a ter esta nomenclatura a partir do ano de 2000, embora ela tenha sido criada em 1994 com o nome de Fundo Social de Emergência – FSE, com o objetivo de estabilizar a economia logo após o Plano Real. Em outras ocasiões, também foi denominada de Fundo de Estabilização Fiscal – FEF. Sobre as exceções, nota-se que as arrecadações que não se submetem à desvinculação alcançada pelas emendas constitucionais são basicamente as que se referem à base de cálculo das transferências a Estados, Distrito Federal e Municípios relativos ao IOF/Ouro (imposto sobre operações financeiras, quando o ouro tratar-se de ativo financeiro ou instrumento cambial); do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza; sobre a propriedade territorial rural; aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste; e, arrecadação do imposto sobre produtos industrializados; e, o salário educação.

Das receitas estampadas no Artigo 195 da CRFB, merecem destaque aquelas relativas à **contribuição patronal** básica sobre a folha de pagamento, Inciso, I, “a” e a **contribuição do trabalhador** e dos **demais segurados do Regime Geral da Previdência Social – RGPS**; Inciso, II, que não podem ser utilizadas para despesas que não sejam aquelas relacionadas somente com o pagamento de benefícios do RGPS que são contribuições sociais enquanto gênero, mas contribuições previdenciárias enquanto espécie. Portanto, as receitas destas três fontes, não podem ser vertidas para despesa distinta do pagamento de benefícios do RGPS por

força do inciso XI, Artigo 167, estando estas contribuições a salvo do alcance da DRU. Pelo menos por enquanto essa vedação constitucional impede a *longa manus* do Poder Executivo de utilizar livremente parte dessas receitas previdenciárias. (BRASIL, 1988a).

Neste sentido faz-se oportuno destacar o comentário do Professor Scaff (2016, p. 233) a respeito da DRU que no seu entender desvirtua completamente a programação orçamentária, uma vez que os valores desvinculados pelo Governo serão utilizados com total liberdade em outros programas que não aqueles para as quais tais receitas foram criadas.

A despeito da anotação anterior, é interessante destacar que a inclusão do Inciso XI, ao Artigo 167, veio com a Emenda Constitucional nº 20/1998; entretanto, nenhuma das Emendas Constitucionais anteriores à 93/2016 explicitou o descabimento de desvincular as receitas patronais, dos trabalhadores e dos demais segurados do RGPS em favor de outras despesas públicas. Embora nenhuma EC pretérita sobre a DRU tenha tratado da vedação constitucional por pura desnecessidade repetitória, o reforço através da EC fora bem-vindo, por que a Proposta de Emenda Constitucional – PEC nº 87/2015<sup>20</sup> traz como justificativa os elevados gastos obrigatórios, os benefícios previdenciários, despesas com pessoal e outras finalidades específicas, tangenciando assim com a possibilidade de lançar mão destas receitas. (BRASIL, 2015d).

A tabela seguinte mostra a desvinculação das receitas arrecadadas pela União que deveriam ser destinadas para o emprego em ações e serviços de saúde e que, contudo, foram utilizadas para obtenção de *superávit* primário e/ou liberação das receitas tributárias, econômicas e contribuições sociais para pagamento de gastos ordinários.

Nesse sentido, é importante destacar que o governo faz esse caixa (*superávit* primário) para pagar os juros da dívida pública e diminuir outros endividamentos públicos.

---

<sup>20</sup> A PEC nº 87/2015 deu origem à EC nº 93/2016 e consignou em sua exposição de motivos: “A prorrogação na vigência da DRU justifica-se porque a estrutura orçamentária e fiscal brasileira possui elevado volume de despesas obrigatórias, tais como as relativas a pessoal e a **benefícios previdenciários**, e também vinculação expressiva das receitas orçamentárias a finalidades específicas. Esse delineamento tende a **extinguir a discricionariedade alocativa**, pois reduz o volume de recursos orçamentários livres que seriam essenciais para implementar projetos governamentais prioritários”. (BRASIL, 2015c, m/d).

**Quadro 4 – Demonstrativo das Receitas da Seguridade Social Desvinculadas**

RECEITAS CORRENTES E DE CONTRIBUIÇÕES	VALOR DESVINCULADO (Unidade: R\$ milhares)		
	2016	2017	2018
Taxas de Inspeção, Controle e Fiscalização	226.296	126.523	193.195
COFINS	60.455.183	66.500.957	73.286.079
CSLL	20.027.997	21.205.868	22.725.222
RPPS	16.315	94.448	100.390
Contribuição p/Custeio das Pensões Militares	878.853	1.002.826	1.096.304
Contrib. p/Assist. Médico-Hospit.-PMDF e CBMDF	7.242	7.193	3.706
Contrib.s/Concurso de Prognósticos e Loterias	633.953	681.327	691.423
PIS/PASEP	9.510.165	10.552.566	11.510.964
Cota-Parte da Contribuição Sindical	208.010	196.012	41.447
CPMF	46	5.358	527
<b>TOTAL</b>	<b>91.964.060</b>	<b>100.373.078</b>	<b>109.649.257</b>

Fonte: Ministério da Economia. Secretaria do Tesouro Nacional (STN). RREO – Relatório Resumido de Execução Orçamentária. Elaborado pelo Autor.

A presença da CPMF como receita desvinculada deve-se ao fato de que sua arrecadação seria destinada ao Fundo Nacional de Saúde, e dos seus resíduos ainda há desvinculação. As taxas de poder de polícia integram as chamadas receitas correntes, e por força da última EC relativa ao assunto, também se sujeitam à desvinculação de sua arrecadação. A forte alta percebida de 2016 para 2017 no item referente ao Regime Próprio de Previdência Social (RPPS) diz respeito à Contribuição Patronal de Servidores Ativos Civis, cujo valor consta zerado no RREO do ano de 2016.

No período pesquisado, conclui-se que o percentual com as Desvinculações das Receitas da União, relativas à Seguridade Social, cresceram em torno de 9% de um ano para outro, enquanto que o Produto Interno Bruto brasileiro variou negativamente em 2016 em -3,6% ao passo que, em 2017, foi de apenas +1,0%, e em 2018 ficou na faixa de 1,1%.

Ao desvincular receitas da Seguridade Social, por óbvio, subtrai-se também da área da saúde. Neste sentido, é oportuno destacar que anualmente o Governo Federal anuncia o Balanço da Seguridade Social cujo resultado tem sido negativo; todavia, tais números seriam menores, caso não fossem apresentados juntamente com a desvinculação, conforme se verifica no demonstrativo seguinte.

**Quadro 5 – Resultado Negativo da Seguridade Social** (em bilhões de R\$)

ANO	C/DRU - % PIB		S/DRU - % PIB	
2016	239.412.067	3,8	147.448.007	2,3
2017	278.092.767	4,2	177.719.689	2,7
2018	280.644.034	4,0	170.994.777	2,4

Fonte: Ministério da Economia. Secretaria do Tesouro Nacional (STN). RREO – Relatório Resumido de Execução Orçamentária. Elaborado pelo Autor.

Em contrapartida a Associação Nacional dos Auditores Fiscais da Receita Federal do Brasil (ANFIP) sustenta que para chegar aos números deficitários o Governo subtrai das receitas a própria DRU, receitas do FAT, parcela do PIS/PASEP destinada ao BNDES e outras, e por outro lado, infla as despesas com itens estranhos ao conceito constitucional como os gastos com o RPPS e pagamento de benefícios aos militares.

### 3.2 As Desonerações Tributárias

A desoneração se caracteriza pela redução da carga tributária de um determinado imposto sobre o agente passivo do fato gerador, ocorrendo como consequência a renúncia fiscal. Esta abdicação ao direito de receber o tributo não pode ocorrer sem a devida legalidade, sob pena de incorrer em responsabilidade, vez que ante à compulsoriedade pelo pagamento, ocorre a cobrança por parte ente tributante.

A Receita Federal do Brasil (RFB) trabalha com algumas modalidades de Renúncia Fiscal, como aquelas que se enquadram no conceito de **suspensão**, **extinção** e outras na hipótese de **exclusão** do crédito tributário.

O Parcelamento adotado, por exemplo, com a Lei nº 13.485/2017 pertence à categoria das hipóteses de suspensão do crédito tributário. Esta Lei parcelou os débitos com a Fazenda Nacional das contribuições previdenciárias de responsabilidade dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Quanto à extinção, a RFB adotou a remissão como forma de regularização tributária referente às dívidas pertinentes à contribuição destinada à Seguridade Social e o Programa Especial de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional.

No campo da exclusão do crédito tributário o Código Tributário Nacional relaciona a “isenção” e a “anistia” que, quando levadas a efeito, têm a faculdade de impedirem a constituição/lançamento do crédito.

De modo simplório, a isenção é a exoneração do pagamento de dívida tributária, e neste caso, o contribuinte enquadra-se na regra matriz de incidência, mas uma lei específica o retira desse manto, impedindo que a competência tributária o alcance.

Em relação à anistia, o Artigo 180 do CTN a limita tão somente (exclusivamente) às infrações cometidas anteriormente à vigência da lei que a concede, não se aplicando a atos qualificados na lei como crimes ou contravenções, e aos que forem praticados com dolo, fraude ou simulação; podendo ser concedida em caráter geral ou limitadamente. (BRASIL, 1966).

Só no ano de 2017, a Receita Federal do Brasil estimou a renúncia de tributos nas modalidades anistia, remissão, parcelamento, redução de alíquota e regularização tributária, mais de R\$ 83 milhões, impactando sensivelmente nas áreas da Saúde, Previdência e Assistência Social.

Outras hipóteses de exclusão do crédito tributário dizem respeito à imunidade, aplicação da alíquota zero e ao *drawback*.

A alíquota zero seria uma isenção pura ou outra modalidade de exclusão do crédito tributário distinta. Note que, na hipótese da adoção da alíquota zero, se o sujeito passivo incorreu no fato gerador, terá contra si uma obrigação tributária que será levada a efeito pelo lançamento, porém, uma lei isentiva reduz esse percentual à zero. Portanto, a alíquota zero visa atingir o aspecto quantitativo do tributo, representado pela base de cálculo e a alíquota, mas como o crédito foi constituído sua base não será afetada, apenas sua alíquota, que por ser zero, não onera o contribuinte.

Outra hipótese diz respeito ao *drawback* que, por estar ligada aos impostos de importação e exportação, não diz respeito ao presente trabalho. Entretanto, sabe-se que no desembaraço aduaneiro, incidem os Impostos de Importação, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e ICMS, fretes e taxas, e por esta última razão

é que o tema interessa. O *drawback* trata-se de um regime especial aduaneiro que consiste na suspensão ou eliminação total de tributos incidentes sobre insumos a serem utilizados em produtos a serem exportados posteriormente.

Apesar da maioria das situações de suspensão, extinção ou exclusão do crédito tributário poder figurar como desonerações tributárias, visto que de um modo ou de outro, os cofres públicos esperavam ser abastecidos por um determinado valor e alguma causa modificativa do crédito tributário o alterou, total ou parcialmente, a Receita Federal do Brasil (RFB) não trata todas estas ocorrências como dispensas fiscais. Na verdade, a RFB utiliza a desoneração tributária como uma técnica e dentro desses métodos e procedimentos encontramos apenas algumas causas que é chamado de **Gasto Tributário**.

O conceito de Gasto Tributário utilizado pela Receita Federal do Brasil é descrito como gastos indiretos originados por um desvio ao sistema tributário brasileiro, e aduz o seguinte:

Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a 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 (BRASIL, 2019a).

A RFB prossegue afirmando que o objetivo das arrecadações tributárias é gerar recursos para a administração, mas que podem sofrer alterações através de isenções, anistias, presunções creditícias, reduções de alíquotas, deduções, abatimentos e diferimentos de obrigações de natureza tributária (BRASIL, 2019a).

E que,

[...] tais desonerações, em sentido amplo, podem servir para diversos fins. Algumas delas se constituem em alternativas às ações políticas de Governo e têm por objetivo a promoção do desenvolvimento econômico ou social, não realizadas no orçamento, mas, sim, por intermédio do sistema tributário. Caso essas desonerações configurem desvios ao Sistema Tributário de Referência<sup>21</sup>, estaremos diante dos denominados Gastos Tributários (BRASIL, 2019a).

O quadro seguinte mostra a projeção das renúncias fiscais e de relevante

<sup>21</sup> Existem três enfoques para o conceito de sistema tributário de referência: conceitual, segundo o qual se tributa o que se enquadra num conceito teórico da base de incidência; legal, no qual a lei é que define a base imponible; e do subsídio análogo, similar ao enfoque legal, mas que considera gasto tributário somente as concessões tributárias que são análogas a um subsídio direto. Cada país possui um modelo específico de sistema tributário de referência que geralmente é composto por: estrutura legal, convenções contábeis, deduções de pagamentos compulsórios, provisões para facilitar a administração e provisões relacionadas a obrigações fiscais internacionais (BID 2009). O Brasil adotou o enfoque legal, com um Sistema Tributário de Referência baseado na legislação tributária vigente, em normas contábeis, em princípios econômicos, em princípios tributários e na doutrina especializada.

importância realçar que a própria Receita trata o gasto tributário como perda de arrecadação ocorrida através das compensações de gastos realizados pelos contribuintes com serviços não atendidos pelo governo; compensações de ações complementares às funções típicas de Estado desenvolvidas por entidades civis; promoção da equalização das rendas entre regiões, e; incentivo de determinado setor da economia. Vejamos:

**Quadro 6 – Demonstrativos dos Gastos Tributários Bases Efetivas 2015  
Série 2013 a 2018**

<b>GASTOS TRIBUTÁRIOS DA SEGURIDADE SOCIAL</b>			
<b>TRIBUTATO</b>	<b>PROJEÇÃO – RFB</b> (Unidade: R\$ 1,00)		
	2016	2017	2018
PIS/PASEP	11.929.182.468	12.303.990.811	12.999.899.642
CSLL	9.492.743.874	9.916.661.778	10.545.653.106
COFINS	59.911.599.478	61.838.786.719	65.367.825.272
Contribuição Previdenciária	56.550.590.010	57.117.130.641	61.501.603.492
<b>GASTOS TRIBUTÁRIOS</b>	<b>137.884.115.830</b>	<b>141.176.569.949</b>	<b>150.414.981.512</b>
PIB	6.259.227.789.921	6.559.940.259.751	7.009.672.400.647
GT x PIB	2,20%	2,15%	2,14%

Fonte: Receita Federal. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. Demonstrativo dos Gastos Tributários Bases Efetivas – 2015 Série 2013 a 2018 (pp. 147-149).

Dentre os inúmeros gastos tributários incentivados pelo Governo Federal que vão desde o setor automotivo, embarcações e aeronaves, transporte coletivo, programa Minha Casa - Minha Vida, setor alcooleiro, Medicamentos, Produtos Farmacêuticos e Equipamentos Médicos, etc., o Simples Nacional<sup>22</sup> é o que desponta com importante relevância, sendo responsável pelo maior valor nominal desonerado, seguido pela Zona Franca de Manaus e áreas de livre comércio (BRASIL 2019a).

<sup>22</sup> Lei Complementar nº 123/2006 - Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências. Em obediência ao Artigo 170, IX e 179 da Constituição Federal. Em valores nominais a desoneração pelo SIMPLES estimada pelo Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros será de R\$ 74.567.164.802 para 2016, de R\$ 82.998.200.168 para 2017 e de R\$ 80.653.436.958, para 2018.

Só o tratamento diferenciado favorecendo as microempresas e empresas de pequeno porte, através do Programa Simples Nacional<sup>23</sup>, projetou imunizar em 2016, 2017 e 2018 o equivalente a 27,51%, 29,14% e 28,45%, respectivamente, de toda desoneração aplicada nas arrecadações efetuadas pelo Fisco Nacional.

Em função disso, Torres (2012), teorizando sobre segurança jurídica anota que é no Direito Tributário onde se legisla sempre num “estado de exceção permanente” consagrada pela insegurança jurídica no que diz respeito ao controle de finalidade das leis de isenções, incentivos fiscais ou regimes especiais.

Mas, o acordo tributário diferenciado dispensado às empresas optantes pelo Simples Nacional obedece ao Artigo 146-A da Constituição Federal, e consiste numa forma simplificada de tributar esses contribuintes. A definição de Micro Empresa – ME e Empresa de Pequeno Porte se dá verificando seu faturamento anual bruto, diminuindo sua carga tributária incidente sobre o IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, IPI, ICMS, ISS e a Contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social a cargo da pessoa jurídica (CPP). Estes tributos são substituídos por apenas um recolhimento no Documento Único de Arrecadação – DAS.

Salientamos o Simples Nacional, uma vez que esta imunidade exacional aparece em todos os tipos de gastos tributários, especialmente naqueles que dizem respeito à Seguridade Social. Por outro lado, a Desoneração da Folha de Salários atinge especificamente a Contribuição da Previdência Social, não incidindo sobre nenhum outro tipo de tributo. Embora a Previdência seja deficitária, a desoneração da folha gira em torno de R\$ 15,4 bilhões o que equivale a 4,08% das arrecadações das receitas previdenciárias<sup>24</sup>.

A Desoneração da Folha de Salários é um mecanismo que consiste em substituir a contribuição destinada à Seguridade Social devida pela empresa (contribuição previdenciária patronal) de 20% sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços pela alíquota de até 4,5% sobre o valor da receita bruta, dependendo do tipo de atividade da empresa.

---

<sup>23</sup> Fonte: Receita Federal do Brasil. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. Principais Gastos Tributários - Projeções PLOA 2016, 2017 e 2018.

<sup>24</sup> Fontes:- Desoneração: Receita Federal – Demonstrativos dos Gastos Tributários (DGT); Receitas Previdenciárias: Secretaria do Tesouro Nacional – Relatório Resumido de Execução Orçamentária (RREO).

**Quadro 7 – Desoneração da Folha – Estimativa da Renúncia (em milhões)**

ANO	CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA TEÓRICA (A)	PAGAMENTOS EFETUADOS			VALOR RENÚNCIA (E = A – D)
		S/FOLHA GPS (B)	S/FATURAMENTO DARF (C)	TOTAL (D = B + C)	
2016	50.778,70	21.021,78	15.210,29	36.232,07	14.546,63
2017*	26.655,95	11.277,28	8.347,66	19.624,94	7.031,01

\*Renúncia estimada até o mês de Julho. Fonte: Receita Federal – Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros.

Os valores totais projetados em gastos tributários em 2016, 2017 e 2018 são de R\$ 263.710.960.229, R\$ 270.399.456.870 e R\$ 287.515.279.524, respectivamente, por que obviamente o Fisco inclui outras rubricas alvo de renúncias, tais como o IPI, IRPF, IRPJ, IRRF, IOF, ITR e outras. Entretanto, consigne-se, que o cálculo efetivo ou projetado do gasto tributário só engloba as arrecadações tributárias administradas pela Receita Federal do Brasil.

Outro dado importante a ser destacado com base nas projeções da RFB é que as renúncias dos tributos que tem por finalidade o custeio da Seguridade Social somam mais que 50% do total dos gastos tributários. Esse percentual não deve alterar-se posto que a série 2013 a 2015 (cálculo efetivo) foi de 52%. (RFB, 2018).

Para efeito comparativo, o quadro a seguir mostra a dotação atualizada e a despesa empenhada para a área da Saúde em relação ao Gasto Tributário. O levantamento mostra que, enquanto as despesas empenhadas consomem pouco mais de 1% do PIB, o Gasto Tributário ultrapassa a casa dos 2%.

**Quadro 8 – Dotação e Despesas da Saúde versus Gasto Tributário**

<b>SAÚDE PÚBLICA – ORÇAMENTO GERAL DA UNIÃO</b> (Unidade: R\$ milhares)			
<b>SEG SOCIAL - SAÚDE</b>	2016	2017	2018
Dotação Atualizada*	112.333.048	120.356.456	121.864.792
Despesas Empenhadas*	108.268.384	117.602.483	120.871.652
Gasto Tributário**	137.884.115	141.176.569	150.414.981
PIB	6.259.227.789	6.559.940.259	7.009.672.400
DESP EMP x PIB	1,72%	1,79%	1,72%
GT x PIB	2,20%	2,15%	2,14%

Fonte: \*Relatório Resumido de Execução Orçamentária. \*\*Receita Federal. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. Demonstrativo dos Gastos Tributários Bases Efetivas – 2015 Série 2013 a 2018 (pp. 147-149). Elaborado pelo Autor.

Como destacado no Quadro 5, a Seguridade Social tem apresentado *déficits* seguidos puxados principalmente pela Previdência. Entretanto, quando se confrontam as Desvinculações/Gastos Tributários e as despesas com a Seguridade Social em relação ao PIB percebe-se que as aplicações nesta área tem ficado apenas no percentual mínimo constitucional, enquanto que as desonerações têm evoluído positivamente ano após ano.

**Quadro 9 – Perdas Tributárias e Despesas da Seguridade Social x PIB**

<b>PERDAS TRIBUTÁRIAS E DESPESAS DA SEGURIDADE SOCIAL VERSUS PIB</b>						
	<b>2016</b>		<b>2017</b>		<b>2018</b>	
PIB	6.259.227.789		6.559.940.259		7.009.672.400	
DRU/GT	229.848.175	3,67%	241.549.647	3,68%	260.064.238	3,71%
DESPESAS	783.508.713	12,51%	858.092.500	13,08%	891.022.722	12,71%

Fonte: STN (RREO), RFB (DGT). Elaborado pelo autor.

Haber Neto (2013, pp. 183/184) entende que a política de incentivos fiscais quando bem pensada e planejada traz benefícios econômicos e sociais, entretanto esta deve estar confinada dentro dos limites que a própria norma legal lhe impõe. A norma concessora não deve estar acima do estabelecido na Constituição Federal, reflete.

Assim, conclui-se que o impacto das desonerações tributárias sobre a Seguridade Social tem significado relevante, dado que, se tais valores fizessem parte de seu orçamento diminuiria seu saldo negativo, contribuindo inclusive para melhorar a transparência desse *déficit*.

#### 4 A EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 95/2016 – CRÍTICAS AO NOVO REGIME FISCAL

O financiamento da saúde pública que vigorou com a vigência das Emendas Constitucionais que, por derradeiro, obrigava a União a aplicar em ações e serviços de saúde o percentual mínimo de quinze por cento das receitas correntes líquidas até 2020, na realidade, passou a se revelar no teto máximo nos últimos anos, haja vista o orçamento destinado a esta área não avançar além do mínimo constitucional exigido.

Ao introduzir o teto de gastos como parâmetro máximo a ser observado pelo Executivo com gastos sociais, a mais recente norma abre também um novo debate: o subfinanciamento da saúde. A aplicação do Novo Regime Fiscal segue a regra básica de se indexar os gastos sociais do ano anterior pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA<sup>25</sup>.

A alteração trazida pela Emenda Constitucional nº 95/2016 estabelece limites aos Orçamentos Fiscal e da Seguridade Social da União e deverá vigorar pelo prazo de vinte anos. A atual emenda revogou a EC nº 86/2015, que como explica Santos (2016, p.98), acerca desta:

A Emenda Constitucional nº 86, de 17 de março de 2015 (EC 86/2015) alterou dispositivos constitucionais referentes às normas orçamentárias e ao financiamento da saúde pública. Tornou obrigatória a execução da programação orçamentária que especifica, passando, por isso, a ser conhecida como “emenda do orçamento impositivo”. (Grifo Original).

Fixou limites individualizados para as despesas primárias<sup>26</sup> a serem cumpridos já no ano seguinte ao de sua publicação sendo que, para o ano de 2017, a correção não deveria ser superior a 7,2% sobre o ano de 2016. E para os anos seguintes como já aludido no parágrafo antecedente – exercício imediatamente anterior corrigido pelo IPCA. Vedou também a abertura de crédito suplementar ou especial que porventura venha ampliar o montante da despesa primária autorizada pela emenda.

Entretanto é importante ressaltar que o limite constitucional de quinze por cento mínimo estabelecido pela EC nº 86/2015 para aplicação em ações e serviços

---

<sup>25</sup> NOTA 5: O IPCA mede a inflação de um conjunto de produtos e serviços comercializados nos varejos referentes ao consumo pessoal das famílias com rendimentos de 1 a 40 salários mínimos.

<sup>26</sup> NOTA 6: Segundo AMARAL (2017), “Despesas primárias são aquelas que ocorrem com o pagamento de pessoal e encargos sociais, água, luz, telefone, limpeza, vigilância, pessoal terceirizado, material de consumo, aquisição de equipamentos, material permanente, construções, aquisição de imóveis etc.”

públicos de saúde foram mantidos para o ano de 2017, conforme se vê no comando do Artigo 110, I da EC nº 95/2016:

Art. 110. Na vigência do Novo Regime Fiscal, as aplicações mínimas em ações e serviços públicos de saúde e em manutenção e desenvolvimento do ensino equivalerão:

I - no exercício de 2017, às aplicações mínimas calculadas nos termos do inciso I do § 2º do art. 198 e do **caput** do art. 212, da Constituição Federal;

Nesse sentido o Governo afirma que o teto de gastos não prejudica a área da saúde, por que:

A EC 95/2016 garante para as áreas de saúde e educação, e para nenhuma outra, um limite mínimo abaixo do qual o gasto não pode cair. Tais pisos já existiam na redação da Constituição, e com a EC foram objeto de algumas alterações. Na saúde houve aumento imediato de despesa, em 2017, em aproximadamente R\$ 10 bilhões. Pela regra constitucional anterior, o gasto mínimo seria de 13,7% da Receita Corrente Líquida. A EC 95/2016 elevou esse percentual para 15% em 2017, passando a corrigi-lo pela inflação nos anos seguintes. Além desse crescimento, a despesa empenhada em Ações e Serviços Públicos de Saúde (ASPS) tem ficado acima do mínimo constitucional que já havia crescido em R\$ 10 bilhões no primeiro ano de execução do Novo Regime Fiscal. (BRASIL, 2019, p. 9).

Conquanto haja tal argumentação por parte do Poder Público, o problema é que, com as crescentes dificuldades econômicas enfrentadas pelo Brasil na geração de emprego e renda, impedindo um crescimento estável, este fenômeno tem empurrado milhares de pessoas do setor privado de saúde para o setor público onerando cada vez mais o SUS. Fato que por si só já agravaria em muito o atual sistema, posto que com a demanda em evolução e a estagnação das verbas públicas destinada para a área, o futuro é de incerteza.

A mudança elimina o freio trazido com a EC nº 86/2015. Por isso, acerca da incrementação das Receitas Correntes Líquidas em programas e ações de saúde sem percentual mínimo estabelecido, Scaff (2016, pp. 231/232) faz uma importante observação ponderando que essa obrigatoriedade para a União traz consigo *“um efeito catraca” para resguardar eventuais recuos do Produto Interno Bruto*”.

Discorrendo sobre a alteração no sistema de custeio da saúde, Pinto (2016) lembra que uma nova metodologia a ser adotada não deve ser utilizada com a função de esvaziar a rota da progressividade em virtude do Princípio da Vedação do Retrocesso e Vedação de Proteção Insuficiente.

A pesquisadora alerta ainda para a judicialização do direito à saúde dada a escassez dos recursos para a área, que converteria os pisos constitucionais dos percentuais em volumes mais significativos de ações judiciais, justamente por que a

*“menor vinculação orçamentária trará maior litigância na busca pela efetividade de ambos os direitos”*. (PINTO, 2016).

Outro assunto que se mostra preocupante diz respeito ao envelhecimento da população brasileira, quanto ao contingenciamento de despesas com a saúde em função do Novo Regime Fiscal. O relatório *“Aspectos Fiscais da Saúde no Brasil”* (STN, 2018), detalha que em 2015 o percentual de pessoas idosas (mais de 65 anos) nos países-membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OCDE era de 16,2%. No Brasil essa faixa etária era de 8,0% nesse mesmo ano e, segundo projeções do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE a projeção para o ano de 2027 gira em torno de 12,3% de brasileiros.

Lembrando que, caso essa estimativa se configure, estaremos diante de uma população envelhecida carecendo cada vez mais de recursos medicamentosos em decorrência da saúde frágil e em plena vigência de retenção de gastos sociais, porém já passados dez anos, sem, talvez, aplicações robustas em ações e serviço de saúde que de fato atenderiam a demanda daquele momento e futuramente.

Aliás, a dinâmica do envelhecimento da população brasileira em relação aos gastos com saúde deve ser observada com atenção a recomendação trazida pela OCDE (2015, pp.3/49) quanto ao quesito melhora da saúde pública ser fundamental para reduzir as desigualdades e aumentar o bem estar: os desafios significativos com a prestação de serviços de saúde para os idosos devem ser enfrentados agora, pois à medida que a pessoa envelhece também cresce o gasto público com saúde.

Acerca desses dispêndios, a OMS revelou recentemente que os países estão gastando em torno de seis por cento ao ano com saúde naqueles Estados estrangeiros onde a renda *per capita* fica entre a baixa e média. Já naqueles onde prevalece a alta renda, os gastos ficam na faixa dos quatro por cento. (WHO, 2018, p. 5).

Em contrapartida, conforme apurado no Quadro 8 – Dotação e Despesas da Saúde *versus* Gasto Tributário, o gasto primário da União em ações e serviços de saúde foi o equivalente a 1,76% em média, para os três anos pesquisados.

Entretanto quando se depura esses percentuais com maior rigor vemos que no ano de 2016, enquanto não havia o controle pelo Novo Regime Fiscal as despesas liquidadas ficaram em 1,72% em relação ao PIB com discreta elevação para o ano de 2017 (inferior a 10%), porém o retrocesso veio em 2018, quando o

percentual de despesas empenhadas ficou na casa 1,77% do PIB, voltando, praticamente, ao patamar anterior ao teto de gastos.

Os números mostram que a lenta evolução nesses anos em despesas para a área da saúde por parte da União, tem levado o Estado brasileiro a ficar longe de outros países, visto que, quando se verifica esses gastos das três esferas em conjunto, o Brasil só atingiu 3,9% do Produto Interno Bruto, sem considerar os gastos privados. (IBGE, 2016).

Partindo desse percentual é possível também compará-lo com outros países que utilizam sistemas de saúde equivalentes ao brasileiro. Para efeitos comparativos entre países que se valem de programas similares ao Brasil, é possível verificar que em 2016, a França gastou 9,5%, a Suécia 9,1%, o Reino Unido 7,8%, e o Canadá, 7,7%, por exemplo. (IBGE, 2016).

Embora com sistemas de saúde diferentes do Brasil, alguns países da América Latina apresentam percentuais acima do verificado por aqui. Tomemos como exemplo a Argentina e o Chile, cujos sistemas basicamente se dividem entre o público e o privado e com populações menores. A Argentina com 40 milhões de habitantes operou com 5,6% em gastos com saúde, já o Chile com uma população de apenas 18 milhões de habitantes, ficou em torno de 4,9%. Cuba que tem um sistema gratuito e universal e com prestígio internacional na área da saúde, aplicou 10,9% para uma população de 11 milhões de habitantes, conforme dados do IBGE (2016).

Com apenas 3,9% gasto com saúde, o Banco Mundial revela que o Brasil ocupa hoje a 64ª posição dos 183 países medidos pela instituição (STN, 2018, p. 2). O percentual está longe dos 6% almejados pelos Estados-Membros da Organização Pan-Americana de Saúde (OPAS), que, segundo projeção só seria atingida em 2064, portanto, desafiador com o Novo Regime Fiscal.

Outro dado que merece análise refere-se aos Gastos Tributários relativos à saúde sob o ângulo da nova emenda constitucional. Conforme projeções da RFB estima-se a renúncia de R\$ 31.437.903.007 para o ano de 2016; R\$ 36.011.453.726 para o ano de 2017; e, R\$ 39.024.430.643<sup>27</sup>. Neste caso, são deduções da base de cálculo do IRPF com ênfase para as despesas médicas.

Se relacionarmos a velocidade percentual dos Gastos Tributários ora

---

<sup>27</sup> NOTA 7: Cf. dados dos Demonstrativos dos Gastos Tributários de 2016, 2017 e 2018. Ministério da Economia. Receita Federal. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros.

mencionado com as Despesas Empenhadas em Saúde (Quadro 8) notamos que de 2016 para 2018 os GT cresceram em torno de 24%, enquanto que as despesas empenhadas não cresceram no mesmo ritmo, aumentando cerca de 11% apenas. Tida como perda de arrecadação, a renúncia fiscal na modalidade IRPF deixa de financiar a saúde, cujas despesas estão contingenciadas em função do Novo Regime Fiscal.

Por último é conveniente destacar o papel das receitas arrecadadas, uma vez que as despesas primárias serão corrigidas por um índice adotado pelo Governo, no caso o IPCA. Serão esses gastos que terão olhar vigilante, e deve ser assim mesmo. Entretanto, note-se que antes o piso mínimo da saúde, por exemplo, era acrescido sobre a Receita Corrente Líquida, obrigando o agente executivo a promover o desenvolvimento do país para gerar receitas maiores. Agora, com a edição da atual emenda, a evolução da receita não tem a mesma relevância.

## CONCLUSÃO

A preocupação com a saúde do ser humano remonta a antiguidade, onde se buscava no sobrenatural refrigério para os males da humanidade. A fé do indivíduo concretizada na religião sobressaía sobre alguns poucos medicamentos existentes naquela época.

A invocação de deuses fazia parte dos métodos utilizados para a cura de moléstias. Não raro, a doença era atribuída a pecados cometidos pelas pessoas que só se livrariam daquele mal, pela obra de algum chefe espiritual. Portanto, a situação pela qual a pessoa estava passando era fruto de sua rebeldia para com o deus daquele povo ou tribo a qual o acometido fazia parte.

Era possível também atribuir a doença como resultado da ação de terceira pessoa, através de feitiços, maus-olhados, trabalhos espirituais, etc. Além disso, cabia também a invocação aos chefes espirituais para proteção da pessoa ou alguém próximo. Mas, sempre dirigido a um deus que tinha o atributo de curar ou fazer adoecer uma pessoa querida ou desafeta.

A religião passa também algum sentido, embora mais para o lado místico do que propriamente como se conhece hoje, de prevenção individual ou coletiva, ao prescrever o não contato com cadáveres, a higienização corporal e das vestes após o toque com mortos e, inclusive, com animais.

Em que pese a forte pressão da crença religiosa sobre o infortúnio da doença, a mitologia também teve sua contribuição sobre o tema, ainda que permeados pelo enigmático e misterioso, o fato é que já se começa algo parecido com hospitais, fisioterapias, alimentação natural, banhos, massagens e alguma bebida feita a base de ervas para a cura do enfermo. Mas ainda permanecia a figura do deus realizador de curas.

A contribuição efetiva veio com a filosofia através dos pensadores como Platão e Sócrates que, através de seus ensinamentos, difundiram os trabalhos de Hipócrates. Para Hipócrates, a doença não é tão obra do divino, mas apenas uma doença como qualquer outra. Por isso, defende o equilíbrio das funções do corpo físico como resultado do homem sem doenças.

O direito ao tratamento terapêutico em hospitais começa a tomar forma na Idade Média por intermédio das igrejas. Todavia é a sociedade moderna que exige direitos igualitários influenciando a Constituição de muitos países consagrando

diversos direitos sociais, dentre eles, a saúde, simplesmente por serem direitos inerentes à natureza humana.

A saúde enquanto direito humano está presente na Declaração Universal dos Direitos Humanos e nos Pactos que se seguiram e que versam sobre o assunto, mas é a Organização Mundial da Saúde que une saúde e doença num mesmo conceito, indo além da cura física.

Enquanto na Antiguidade o resultado a ser obtido era o corpo são, livre daquele mal, sem se importar com o ser humano em si, a OMS entende que saúde não é apenas a ausência de doença, mas um completo bem estar físico, mental e social do ser humano.

No presente trabalho após o exame dos documentos editados pelos organismos oficiais onde a saúde é tratada como direito social, pode-se constatar que a Constituição Federal do Brasil adotou o assunto como legítimo o exercício à fruição da saúde, sendo um direito da pessoa e um dever do Estado.

Entretanto é preciso transformar esse direito em ações e serviços que possam ser usufruídos pelo indivíduo, e uma das formas é a distribuição e o planejamento das arrecadações das contribuições sociais para a correta aplicação desses recursos.

É no orçamento que as receitas são estimadas e as despesas fixadas, mas de pronto se constatou que, apesar da Constituição Federal ordenar a confecção de três peças orçamentárias, o Executivo tem elaborado apenas duas. Uma juntando o Orçamento Fiscal e da Seguridade Social separando-o do de Investimentos, contribuindo para o embaralhamento das Receitas Ordinárias com as Contribuições Sociais.

Por meio das análises neste trabalho pudemos enumerar três problemas que prejudicam a correta repartição das receitas tributárias e o planejamento social da saúde no Brasil: a) o compartilhamento das receitas de contribuições sociais nos orçamentos; b) as desvinculações aplicadas sobre as receitas da saúde, e; c) as desonerações fiscais incidentes sobre os tributos sociais.

Pela explanação do compartilhamento das receitas de contribuições sociais entre os orçamentos Fiscal e da Seguridade Social relatado no Capítulo 2 – A Importância da Saúde no Orçamento Público, item 2.3 – A Lei Orçamentária (LOA), pode-se concluir que o trânsito livre entre estes orçamentos referente a Contribuição sobre Loterias e sobre Concursos de Prognósticos, ora aparecendo como Receita

da Seguridade, ora como Recurso do Orçamento Fiscal, revela-se num dos problemas que prejudicam o planejamento social da Saúde no Brasil.

Como analisado, trata-se de operação em função da DRU que desvinculou trinta por cento dessas contribuições e repassou para o Orçamento Fiscal, e depois por ordem do próprio Executivo, este valor volta para a Seguridade Social com o objetivo de abater o *déficit* apresentado.

A manipulação dessas receitas sociais é tão onerosa para Seguridade Social que o próprio TCU no Acórdão 1295/2017 anota como “distorção” a compensação da desoneração da folha de pagamento que não consta no orçamento da Seguridade como receita, mas como transferência do Orçamento Fiscal (TCU, p. 97) e a contribuição sobre concursos de prognósticos que segue o mesmo padrão. Neste sentido, constata-se a pouca clareza no manejo das receitas dentro dos orçamentos.

A correta indicação das Fontes de Financiamento das Despesas do Orçamento da Seguridade Social preparado pelo Executivo na fase final do orçamento, LOA, conforme o Quadro 1, daria a exata noção do resultado orçamentário da Seguridade Social, possibilitando a distribuição melhor dos recursos sociais para a área da saúde, por exemplo.

**Quadro 1 - Fontes de Financiamento das Despesas do Orçamento da Seguridade Social - LOA - 2016**

<i>Código</i>	<i>Especificação</i>	<i>Fonte</i>
<b>Receitas da Seguridade Social(A)</b>		
1.2.1.0.07.1.1	Contribuição sobre a Loteria Federal - Principal	118
1.2.1.0.07.2.1	Contribuição sobre Loterias Esportivas - Principal	118
1.2.1.0.07.4.1	Contribuição sobre Loterias de Números - Principal	118
1.2.1.0.07.5.1	Contribuição sobre Loteria Instantânea - Principal	118
1.2.1.0.07.6.1	Contribuição sobre Concursos de Prognóstico - Modalidade Futebol - Principal	118
<b>Transferências de Recursos do Orçamento Fiscal (B)</b>		
	Recursos Ordinários	100
	Recursos Destinados à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino	112
	Contribuição do Salário-Educação	113
	Contribuições sobre Concursos de Prognósticos	118
	Juros de Mora da Receita de Impostos e Contribuições Administrados pela RFB/MF	132
	Compensações Financeiras pela Produção de Petróleo, Gás Natural e Outros Hidrocarbonetos	142
	Títulos de Responsabilidade do Tesouro Nacional - Outras Aplicações	144
	Recursos Próprios Não-Financeiros	150
	Taxas e Multas pelo Exercício do Poder de Polícia e Multas Provenientes de Processos Judiciais	174
	Recursos Próprios Financeiros	180
	Remuneração das Disponibilidades do Tesouro Nacional	188
	Doações de Pessoas Físicas e Instituições Públicas e Privadas Nacionais	196
	Recursos Próprios Não-Financeiros	250
	Recursos Próprios Financeiros	280
	Recursos de Convênios	281
	Recursos Ordinários	900
<b>TOTAL (C) = (A + B)</b>		

Fonte: Ministério da Economia. Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. Orçamento Anual de 2016. Lei Orçamentária Anual – LOA 2016. (Volume I, pp. 339-342).

Outro problema apresentado diz respeito ao *quantum* dispensado através da DRU. Só no período pesquisado a DRU retirou da Seguridade o equivalente a 100 bilhões de reais (média entre 2016 a 2018) que poderiam ser aplicados na Saúde, Assistência ou Previdência Social.

A descapitalização do orçamento da Seguridade Social e da Saúde, por conseguinte, percebe-se na demonstração do Quadro 5, em que o resultado da Seguridade seria menor sem incidência da Desvinculação das Receitas da União (DRU).

**Quadro 5 – Resultado Negativo da Seguridade Social** (em bilhões de R\$)

ANO	C/DRU - % PIB		S/DRU - % PIB	
2016	239.412.067	3,8	147.448.007	2,3
2017	278.092.767	4,2	177.719.689	2,7
2018	280.644.034	4,0	170.994.777	2,4

Fonte: Ministério da Economia. Secretaria do Tesouro Nacional (STN). RREO – Relatório Resumido de Execução Orçamentária. Elaborado pelo Autor.

No campo das desonerações fiscais incidentes sobre os tributos sociais foi possível verificar também a relação de crescimento entre os gastos com as despesas da Seguridade Social ante as renúncias fiscais (Gastos Tributários). Nesse cenário, enquanto a DRU e os Gastos Tributários tem evolução, as despesas fixadas para a área da Seguridade teve um leve crescimento de 2016 para 2017, e queda deste para 2018.

Especificamente, no caso da saúde, constatou-se que quando a comparação se dá entre as dotações empenhadas entre 2016 a 2018 por parte da União, os Gastos Tributários e o Produto Interno Bruto, aquelas consomem pouco mais de 1% do PIB, já os GT ficam acima, com mais de 2% (vide Quadro 8).

Quadro 8 – Dotação e Despesas da Saúde versus Gasto Tributário

<b>SAÚDE PÚBLICA – ORÇAMENTO GERAL DA UNIÃO</b> (Unidade: R\$ milhares)			
<b>SEG SOCIAL - SAÚDE</b>	2016	2017	2018
Dotação Atualizada*	112.333.048	120.356.456	121.864.792
Despesas Empenhadas*	108.268.384	117.602.483	120.871.652
Gasto Tributário**	137.884.115	141.176.569	150.414.981
PIB	6.259.227.789	6.559.940.259	7.009.672.400
DESP EMP x PIB	1,72%	1,79%	1,72%
GT x PIB	2,20%	2,15%	2,14%

Fonte: \*Relatório Resumido de Execução Orçamentária. \*\*Receita Federal. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. Demonstrativo dos Gastos Tributários Bases Efetivas – 2015 Série 2013 a 2018 (pp. 147-149). Elaborado pelo Autor.

Pelos valores levantados e analisados em 2016 a 2018, percebe-se que apesar das diversas tentativas de se estabelecer orçamento mínimo para a saúde que viesse atender as demandas da sociedade, a União só aplicou o percentual constitucional – 13% -, conforme se verifica no Quadro 9, transformando o patamar mínimo no teto máximo.

Quadro 9 – Perdas tributárias e despesas da Seguridade Social x PIB

<b>PERDAS TRIBUTÁRIAS E DESPESAS DA SEGURIDADE SOCIAL VERSUS PIB</b>						
	2016		2017		2018	
PIB	6.259.227.789		6.559.940.259		7.009.672.400	
DRU/GT	229.848.175	3,67%	241.549.647	3,68%	260.064.238	3,71%
DESPESAS	783.508.713	12,51%	858.092.500	13,08%	891.022.722	12,71%

Fonte: STN (RREO), RFB (DGT). Elaborado pelo autor.

Assim, conclui-se que os investimentos para a área da saúde no Brasil andam em descompasso com aquilo que se verifica na Constituição Federal, uma vez que a arrecadação das contribuições sociais que deveriam ser destinadas para aplicação

no Sistema Único de Saúde, é corroída com as desvinculações e as renúncias fiscais ou não são nem computadas como receitas sociais.

A respeito da Emenda Constitucional nº 95/2016 – Novo Regime Fiscal, a pesquisa concluiu que, baseado em dados de organismos internacionais, o Brasil que já vinha aplicando o mínimo na área da saúde, agora terá pela frente uma árdua tarefa no sentido de elevar o país no mesmo nível dos Estados-Membros da OCDE, por exemplo, uma vez que na estreia do controle de gastos sociais, o ano de 2018 retornou ao percentual do ano de 2016 em despesas empenhadas comparado com o Produto Interno Bruto.

Os analistas pesquisados para este trabalho apontam que o caminho para a população será a judicialização da saúde, sobrecarregando ainda mais o Judiciário brasileiro. Várias questões também são levantadas acerca da constitucionalidade da norma, como no caso das despesas que são fixadas sobre as despesas do ano anterior, portanto independe da variação das receitas.

O Novo Regime Fiscal tende a agravar ainda mais o acesso universal às ações e serviços relativos à saúde pública, uma vez que os percentuais gastos nessa área já vinham onerando o sistema com a alteração trazida pela EC nº 86/2015 (cálculo pela RCL), e atualmente o parâmetro será a despesa anterior. Ora, como o gasto do ano anterior já foi o mínimo, em nada se avançará, embora haja correção pelo IPCA.

Ainda, o Governo não considerou o envelhecimento da população brasileira que consome mais com medicamentos e demandam mais serviços públicos de saúde, além de que o índice adotado para a correção das despesas pode-se permanecer estável em consequência da estabilidade financeira do Brasil.

Por fim, para a correta repartição das receitas tributárias e um planejamento social da saúde no Brasil que de fato atendam as demandas da sociedade, urge clareza nas informações orçamentárias, adequação das desvinculações tributárias para que tais valores não faltem no atendimento do SUS e que as desonerações fiscais não atinjam proporções que tornem parcos os recursos destinados às ações e serviços públicos de saúde; já no caso do teto de gastos, a solução seria a desvinculação da correção sobre as despesas, e sim sobre as receitas, posto que estas sejam os resultados das contribuições dos indivíduos e nada mais natural e democrático que delas desfrutem.

## REFERÊNCIAS

AMARAL, Nelson Cardoso. **Com a PEC 241/55 (EC 95) haverá prioridade para cumprir as metas do PNE (2014-2024)?** (2017). Disponível em: <<http://www.scielo.br/cgi-bin/wxis.exe/iah/>>. Acesso em: 18 jun. 2019.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira. Núcleo da Saúde.** Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/orcamento-da-uniao/estudos/2012/nt14.pdf>>. Acesso em: 10 jul. 2018.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Legislação Informatizada - Constituição de 1988 - Publicação Original.** Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/legin/fed/consti/1988/constituicao-1988-5-outubro-1988-322142-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 12 jul. 2018.

BRASIL. **Código Tributário Nacional – CTN, Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm)>. Acesso em: 25 set. 2018.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. (1988a).** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 05 jul. 2018.

BRASIL. **Decreto nº 27, de 1992 (1992c).** Pacto de São José da Costa Rica. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/decleg/1992/decretolegislativo-27-26-maio-1992-358314-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 02 abr. 2019.

BRASIL. **Decreto nº 591, de 06 de julho de 1992. (1992b).** Atos Internacionais. Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1990-1994/d0591.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/d0591.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2019.

BRASIL. **Decreto nº 592, de 06 de julho de 1992. (1992a).** Pacto Internacional Sobre Direitos Civis e Políticos. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/1990-1994/d0592.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/1990-1994/d0592.htm)>. Acesso em: 02 abr. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 12, de 15 de agosto de 1996.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc12.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc12.htm)>. Acesso em: 25 set. 2018.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 26, de 15 de fevereiro de 2000. (2000a)** Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/legin/fed/emecon/2000/emendaconstitucional-26-14-fevereiro-2000-374043-publicacaooriginal-1-pl.html>>. Acesso em: 04 abr. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 27, de 21 de março de 2000. (2000d).** Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc27.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc27.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 29, de 13 de setembro de 2000. (2000b).** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc29.htm#art1](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc29.htm#art1)>. Acesso em: 05 jul. 2018.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc42.](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc42.)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 56, de 20 de dezembro de 2007.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc56.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc56.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 64, de 04 de fevereiro de 2010.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc64.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc64.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 68, de 21 de dezembro de 2011.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc68.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc68.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 86, de 17 de março de 2015. (2015b).** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc86.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc86.htm)>. Acesso em: 26 set. 2018.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 87, de 16 de abril de 2015. (2015d).** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc87.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc87.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 90, de 15 de setembro de 2015. (2015a).** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc90.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc90.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 93, de 08 de setembro de 2016. (2016a).** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc93.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc93.htm)>. Acesso em: 03 abr. 2019.

BRASIL. **Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016. (2016b).** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc95.htm)>. Acesso em: 27 set. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. (2000c)** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 141, de 13 de janeiro de 2012.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/Lcp141.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp141.htm)>. Acesso em: 26 set. 2018.

BRASIL. **Lei nº 13.255, 14 de janeiro de 2016. (2016c).** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2016/lei/L13255.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2016/lei/L13255.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2018.

BRASIL. **Lei nº 13.414, 10 de janeiro de 2017.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2017/Lei/L13414.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2017/Lei/L13414.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2018.

BRASIL. **Lei nº 13.587, 02 de janeiro de 2018.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2015-2018/2018/lei/L13587.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2018/lei/L13587.htm)>. Acesso em: 04 abr. 2018.

BRASIL. **Manual Técnico do Orçamento (MTO).** Disponível em: <<https://www1.siof.planejamento.gov.br/mto/doku.php/mto:cap3>>. Acesso em: 04 abr. 2019.

BRASIL. Ministério da Economia. Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. **Painel do Planejamento Federal.** Disponível em: <<http://painelppa.planejamento.gov.br/QvAJAXZfc/opendoc.htm?document=paineldoplanejamento.qvw&lang=en-US&host=QVS%40srvbsaiasprd02&anonymous=true>>. Acesso em: 31 mai. 2019.

BRASIL. Ministério da Economia. Planejamento, Desenvolvimento e Gestão. **Teto de Gastos: o gradual ajuste para o crescimento do país. (2019).** Disponível em: <http://www.fazenda.gov.br/centrais-de-conteudos/publicacoes/analises-e-estudos/arquivos/2018/teto-de-gastos-o-gradual-ajuste-para-o-crescimento-do-pais.pdf>. Acesso em: 18 jun. 2019.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Receita Federal. Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. **Sistema Tributário de Referência Demonstrativos dos Gastos Tributários Bases Efetivas e PLOA, Março 2019. (2019a).** Disponível em: <<https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/arquivos-e-imagens/gastos-tributarios-e-sistema-tributario-de-referencia-str-v1-1.pdf>>. Acesso em: 02 Abr. 2019.

BRASIL. Ministério da Saúde. **O que é Atenção Básica?. (2019).** Disponível em: <<http://aps.saude.gov.br/smp/smpoquee>>. Acesso em: 30 mai. 2019.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Secretaria de Orçamento Federal (SOF). **Orçamentos da União Projeto de Lei Orçamentária Exercício Financeiro 2016 Volume I. (2016d).** Disponível em: <[File:///D:/Downloads/Volume\\_I.Pdf](File:///D:/Downloads/Volume_I.Pdf)>. Acesso em: 03 Abr. 2019.

BRASIL. Palácio do Planalto. **O que é superávit primário e por que ele é importante. (2016d).** Disponível em: <<http://www2.planalto.gov.br/acompanheplanalto/releases/2016/09/o-que-e-superavit-primario-e-por-que-ele-e-importante>>. Acesso em: 17 out. 2018.

CARNEIRO, Claudio. **Curso de Direito Tributário e Financeiro**. 6<sup>a</sup> ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

CHIARADIA, Janaína Elias. **As Inconstitucionalidades da CPMF**. 1 ed. Campinas, SP: Servanda, 2004.

COMPARATO, Fábio Konder. **A Afirmação Histórica dos Direitos Humanos**. 10 ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. **Direitos Humanos Fundamentais**. 15 ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

GRECO, Marco Aurélio. **Planejamento Tributário**. 4 ed. São Paulo: Quartier Latin, 2019.

HABER NETO, Michel. **Tributação e Financiamento da Saúde Pública**. São Paulo: Quartier Latin, 2013.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Países: Estatísticas oficiais sobre os países reconhecidos pela ONU. Economia: Gastos com Saúde. (2016)**. Disponível em: <<https://paises.ibge.gov.br/dados/brasil>>. Acesso em: 20 jun. 2019.

KERTZMAN, Ivan. **Curso Prático de Direito Previdenciário**. 7<sup>a</sup> ed. Salvador. JusPodivm: 2010.

LEITÃO, André Studart. MEIRINHO, Augusto Grieco Sant'Anna. **Manual de Direito Previdenciário**. 2 ed. São Paulo. Saraiva, 2014.

MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Direito Tributário e Financeiro**. Série Leituras Jurídicas – Provas e Concursos. 7<sup>a</sup> ed. V. 24. São Paulo: Atlas, 2012.

MONTESQUIEU, Barão de. Charles Louis de Secondat (1689-1755). **De l'esprit des lois (1758)**. École Alsacienne. Disponível em: <[https://www.ecole-alsacienne.org/CDI/pdf/1400/14055\\_MONT.pdf](https://www.ecole-alsacienne.org/CDI/pdf/1400/14055_MONT.pdf)>. Acesso em: 07 Fev. 2019.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. 20<sup>a</sup> ed. atualizada até a EC nº 52/06. São Paulo: Atlas, 2006.

OCDE – Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico. **Relatórios Econômicos da OCDE – Resumo em Português**. Brasil 2015. Disponível em: <<http://www.oecd.org/eco/surveys/Brasil-2015-resumo.pdf>>. Acesso em: 19 jun. 2019.

OPAS – Organização Pan-Americana de Saúde. **Países estão gastando mais em saúde, mas pessoas ainda pagam muitos serviços com dinheiro do próprio bolso**. Disponível em: <[https://www.paho.org/bra/index.php?option=com\\_content&view=article&id=5874:países-estão-gastando-mais-em-saude-mas-pessoas-ainda-pagam-muitos-serviços-com-dinheiro-do-proprio-bolso&Itemid=843](https://www.paho.org/bra/index.php?option=com_content&view=article&id=5874:países-estão-gastando-mais-em-saude-mas-pessoas-ainda-pagam-muitos-serviços-com-dinheiro-do-proprio-bolso&Itemid=843)>. Acesso em: 20jun. 2019.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **A Carta das Nações Unidas. Conselho Econômico e Social. (1945c).** Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/carta/cap10/>>. Acesso em: 07 Fev. 2019.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Declaração Universal dos Direitos Humanos. (1948d).** Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/wp-content/uploads/2018/10/DUDH.pdf>>. Acesso em: 01 abr. 2019.

ORGANIZAÇÃO DAS NAÇÕES UNIDAS (ONU). **Propósitos e Princípios da ONU. (1945b).** Disponível em: <<https://nacoesunidas.org/conheca/principios/>>. Acesso em: 07 Fev. 2019.

PINHEIRO, Maria Cláudia Bucchianeri. **A Constituição de Weimar e os Direitos Fundamentais Sociais.** Brasília a. 43 n. 169 jan./mar. 2006. Disponível em: <[http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/92449/Pinheiro%20Maria.pdf?s\\_equence=2](http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/92449/Pinheiro%20Maria.pdf?s_equence=2)>. Acesso em: 07 fev. 2019.

PINTO, Élide Graziane. **Financiamento dos Direitos à Saúde e à Educação. Uma Perspectiva Constitucional.** Belo Horizonte: Fórum, 2015.

PINTO, Élide Graziane. **Novo Regime Fiscal e a mitigação dos pisos de custeio da saúde e educação.** Cadernos de Saúde Pública – Scielo.br 2016. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0102-311X2016001200503&lng=pt&nrm=iso#B2](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-311X2016001200503&lng=pt&nrm=iso#B2)>. Acesso em: 18 jun. 2019.

PIOLA, Sergio F., et al. **Financiamento Público da Saúde: Uma História à Procura de Rumo.** Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. Rio de Janeiro, 2013. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_1846.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1846.pdf)>. Acesso em: 10 jun. 2019.

PIOLA, Sergio Francisco; BENEVIDES, Rodrigo Pucci de Sá e; VIEIRA, Fabiola Sulpino. **Consolidação do Gasto com Ações e Serviços Públicos de Saúde: Trajetória e Percalços no Período de 2003 a 2017.** Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA. Rio de Janeiro, 2018. Disponível em: <[http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td\\_2439.pdf](http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_2439.pdf)>. Acesso em: 13 jun. 2019.

PIOVESAN, Flávia. **Direitos Humanos e o Direito Constitucional Internacional.** 16<sup>a</sup> ed., rev., ampl. e atual. São Paulo: Saraiva, 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB). Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. **Demonstrativo dos Gastos Tributários Bases Efetivas – 2015 Série 2013 a 2018.** Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/arquivos-e-imagens/ano-calendario-2015-serie-2013-a-2018.pdf>>. Acesso em: 04 abr. 2019.

SANTOS, Ricart César Coelho dos. **Financiamento da Saúde Pública no Brasil.** Belo Horizonte: Fórum, 2016.

SCAFF, Fernando Facury. **Crônicas de Direito Financeiro. Tributação, Guerra Fiscal e Políticas Públicas**. 1 ed. São Paulo: Conjur, 2016.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 6 ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SCLIAR, Moacir. **História do Conceito de Saúde**. Rio de Janeiro: Physis Revista Saúde Coletiva, 2007.

SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL (SOF). **Nota Técnica - Acórdão nº 1040/2006**. Disponível em: <[https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/\\*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-38555/DTRELEVANCIA%20desc/0/sinonimos%3Dfalse](https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/documento/acordao-completo/*/KEY:ACORDAO-COMPLETO-38555/DTRELEVANCIA%20desc/0/sinonimos%3Dfalse)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

SECRETARIA DE ORÇAMENTO FEDERAL (SOF). **Orçamentos da União - exercício financeiro 2016**. Disponível em: <[file:///C:/Users/a.nascimento/Downloads/Volume\\_I.pdf](file:///C:/Users/a.nascimento/Downloads/Volume_I.pdf)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN). **Aspectos Fiscais da Saúde no Brasil**. Disponível em: <[https://www.google.com/search?ei=osoLXanuHdfZ5OUP7NqF-AE&q=reten%C3%A7%C3%A3o+de+gastos&oq=reten%C3%A7%C3%A3o+sin%C3%B4nimo&gs\\_l=psy-ab.1.0.0i7118.0.0..30565...0.0..0.0.0.....0.....gws-wiz.RVBJNfCZ6XU](https://www.google.com/search?ei=osoLXanuHdfZ5OUP7NqF-AE&q=reten%C3%A7%C3%A3o+de+gastos&oq=reten%C3%A7%C3%A3o+sin%C3%B4nimo&gs_l=psy-ab.1.0.0i7118.0.0..30565...0.0..0.0.0.....0.....gws-wiz.RVBJNfCZ6XU)>. Acesso em: 19 jun. 2019.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN). **Ministério da Fazenda – Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO)**. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/documents/10180/660317/Relat%C3%B3rio+Resumido+da+Execu%C3%A7%C3%A3o+Or%C3%A7ament%C3%A1ria+-+RREO.PDF/a52cab4f-d879-42d9-8b40-1a9db2427ef8>>. Acesso em: 04 abr. 2019.

SILVA, J. Martins e. **Asclepius e o “culto da serpente”**. Boletim da SPM Vol. 19 (4) Outubro, Novembro, Dezembro 2004. Disponível em: <<http://hemorreologia.com/index.php/pt/component/jdownloads/send/84-boletim-n-4-de-2004/32-?Itemid=0>>. Acesso em: 05 fev. 2019.

TORRES, Heleno Taveira. **Direito Constitucional Tributário e Segurança Jurídica. Metodica da Segurança Jurídica do Sistema Constitucional Tributário**. 2 ed. Rev., Atual. e Ampliada. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2012.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). **Ata nº 22 , de 21 de junho de 2017**. Disponível em: <[http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/CONSES/TCU\\_ATA\\_0\\_N\\_2017\\_22.pdf](http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/CONSES/TCU_ATA_0_N_2017_22.pdf)>. Acesso em: 04 abr. 2019.

WEFFORT, Francisco C. Organizador. **Os Clássicos da Política**. 13 ed. 1º vol. São Paulo: Ática, 2005.

WHO - World Health Organization. **Constitution Of The World Health Organization. (2019b)**. Disponível em: <<http://apps.who.int/gb/bd/PDF/bd47/EN/constitution-en.pdf?ua=1>>. Acesso em: 31 maio 2019.

WHO - World Health Organization. **Constitution. (2019a)**. Disponível em: <<https://www.who.int/about/who-we-are/constitution>>. Acesso em: 31 mai. 2019.

WHO - World Health Organization. **Public Spending on Health: A Closer Look at Global Trends. (2018)**. Disponível em: <<https://apps.who.int/iris/bitstream/handle/10665/276728/WHO-HIS-HGF-HF-WorkingPaper-18.3-eng.pdf?ua=1>>. Acesso em: 18 jun. 2019.

WHO - World Health Organization. **Rio Political Declaration on Social Determinants of Health.** Disponível em: <<http://www.paho.org/bra/images/stories/documentos/rio-political-declaration-on-sdh-20111021.pdf?ua=1>>. Acesso em: 31 mai. 2019.