

**DESONERAÇÕES TRIBUTÁRIAS COMO FATOR DE DESENVOLVIMENTO
SOCIOECONÔMICO DAS REGIÕES BRASILEIRAS**

LUCIANO HENRIQUE FIALHO BOTELHO
UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA (UFV)

LUIZ ANTÔNIO ABRANTES
UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA (UFV)

LUCIANO DE PAULA MORAES
UNIVERSIDADE FEDERAL DE VIÇOSA (UFV)

DESONERAÇÕES TRIBUTÁRIAS COMO FATOR DE DESENVOLVIMENTO SOCIOECONÔMICO DAS REGIÕES BRASILEIRAS

1. INTRODUÇÃO

O Estado brasileiro desde de sua origem é marcado por desigualdades territoriais, econômicas e sociais, sendo essas contínuas ao longo das décadas, independente de contextos ditatoriais, de crises nacionais e/ou internacionais e crescimentos econômicos em governos democráticos (BARROS; HENRIQUES; MENDONÇA, 2001). Diversas foram as tentativas de amenizar essa situação, com destaque para a proclamação da Constituição Federal de 1988 (CF/88) que propôs um Estado Social (universalidade em políticas sociais) e redução das disparidades regionais (Art. 3º inciso III) (BRASIL, 1988).

A CF/88 elevou a autonomia tributária e a competência em relação às políticas públicas para os estados e municípios, visando a criação de programas descentralizados adequados as necessidades regionais, como forma de promover o desenvolvimento (DALLABRIDA, 2000). Desse modo, teve-se o fortalecimento do sistema federalista no Brasil, visando combater às disparidades regionais (SOUZA, 2012). O federalismo consiste na descentralização fiscal, política e administrativa com vista na otimização da atuação governamental (OATES, 1972; PACHECO *et al.*, 2018).

Outras formas para o desenvolvimento das regiões e consequentes reduções nas desigualdades socioeconômicas e territórios também foram possibilitadas pela CF/88, como o caso da aplicação de políticas de desonerações tributárias (gastos tributários), desde que sejam anualmente demonstrados os gastos públicos com isenções, anistias, renúncias e demais benefícios de natureza financeira (Art. 165) (BRASIL, 1988). Segundo a Receita Federal do Brasil (RFB, 2017 p.7), “Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando atender objetivos econômicos e sociais”.

As políticas de desonerações tributárias passaram a ser incentivadas diante do entendimento da possibilidade de equidade tributária, eficiência administrativa, redução de disparidades regionais e beneficiamento econômico a setores não atendidos pelo Estado (RFB, 2017). Diante desse contexto, autores como Assunção (2011), Mendes e Weiller (2015), Orair e Aguilar (2016) e Salvador (2017), ressaltam que as desonerações tributárias se tornaram uma tendência no Brasil, comprovada em relatórios apresentados pela RFB, em cumprimento ao Art. 165 da CF/88. Apenas em 2016, aproximadamente 267 bilhões de reais foram gastos indiretamente pela União em forma de desonerações tributárias, representando 21% da arrecadação daquele ano (RFB, 2017).

A aplicação de políticas de gastos tributários também pôde ser constatada no trabalho de Fuest e Riedel (2009), que estudaram as desonerações tributárias em países em desenvolvimento, e posições diversificadas em termo de apoio ou não a prática do gasto tributário (*Tax Expenditures*). Enquanto no Brasil o debate em relação ao gasto tributário tem se expandido na contemporaneidade, Zelinsky (1993), na década de 90, já defendia tal prática nos Estados Unidos da América (EUA), destacando que os retornos ao Estado são superiores aos dispêndios em formato de desoneração fiscal. Marples (2015) ressalta, contudo, que nos EUA os gastos tributários (indiretos), não recebem a mesma avaliação que os gastos diretos, comprometendo a análise de seus resultados.

No Brasil ainda são poucos os trabalhos que analisam as desonerações tributárias e suas relações com os indicadores socioeconômicos das regiões. Considerando o estímulo do setor público na concessão de políticas fiscais através de incentivos, desonerações e criação de zonas de livre comércio, principalmente vinculadas a determinadas regiões brasileiras, questiona-se: as desonerações tributárias interferem no desenvolvimento socioeconômico das regiões brasileiras? O presente estudo parte da hipótese de que as desonerações tributárias não tiveram interferência neste desenvolvimento.

Este estudo tem como objetivo analisar e avaliar a relação das políticas de desonerações tributárias com indicadores socioeconômicos das regionais brasileiras. Especificamente, pretende-se: (1) identificar a prática de desoneração dos tributos federais nos setores econômicos regionais, (2) analisar os principais tributos envolvidos para cada região e (3) avaliar a relação das políticas de desoneração no comportamento de indicadores socioeconômicos regionais.

2. REVISÃO DE LITERATURA

2.1. Federalismo, Sistema Tributário e Desonerações Tributárias no Brasil

O federalismo consiste na distribuição dos direitos tributários e das responsabilidades pelas políticas públicas, no Brasil, entre a União, estados e municípios. Assim, tem-se a descentralização política, administrativa e fiscal na atuação do Estado (PACHECO *et al.*, 2018). Para Oates (1972), a importância do federalismo está na eficiência das prestações governamentais diante da verificação das prioridades regionais. Na visão de Soares e Melo (2016), ademais, a otimização dos meios proporcionada pelo federalismo ainda não é a sua principal função. Segundo os referidos autores, a maior importância do sistema federalista se encontra na possibilidade de equidade territorial e social.

Turnock e Atchison (2002) ressaltam que nos EUA o federalismo foi oriundo de um movimento centrípeto, no qual os poderes locais se uniram na formação de uma União nacional. No Brasil, por outro lado, Souza (2012) apresenta que o poder foi compartilhado pelo governo central aos poderes locais, estados e municípios, a partir de um movimento centrífugo. Esses traços históricos, em alguma medida, impactam as relações de poder e responsabilidade entre os entes em ambos os Estados. Portanto, o federalismo no Brasil historicamente teve as principais atribuições e arrecadações concentradas na União. A Constituição Federal de 1891 distribuía de forma desigual os poderes entre a União e os estados. Na Constituição Federal de 1934 foi incluída a participação dos municípios. Todavia, uma maior autonomia e pactuação entre os três entes foi resultado somente da CF/88, embora ainda se discuta o poder da União sobre os demais governos (ARRETCHE, 2004; SOUZA, 2012; SOARES; MELO, 2016; LEROY *et al.*, 2017).

A expansão da autonomia entre os governos pela CF/88 foi importante para que os entes descentralizados conquistassem novas competências tributárias, fortalecendo o sistema federalista e resultando em mudanças relevantes no Sistema Tributário Nacional (STN), sendo esse a maior fonte de arrecadação do Estado brasileiro (TORRES, 2011). A Figura 1 retrata as espécies tributárias (Impostos, Empréstimos Compulsórios, Contribuições Especiais, Contribuições de Melhoria e Taxas) e as suas competências entre os entes governamentais, de acordo com a CF/88.

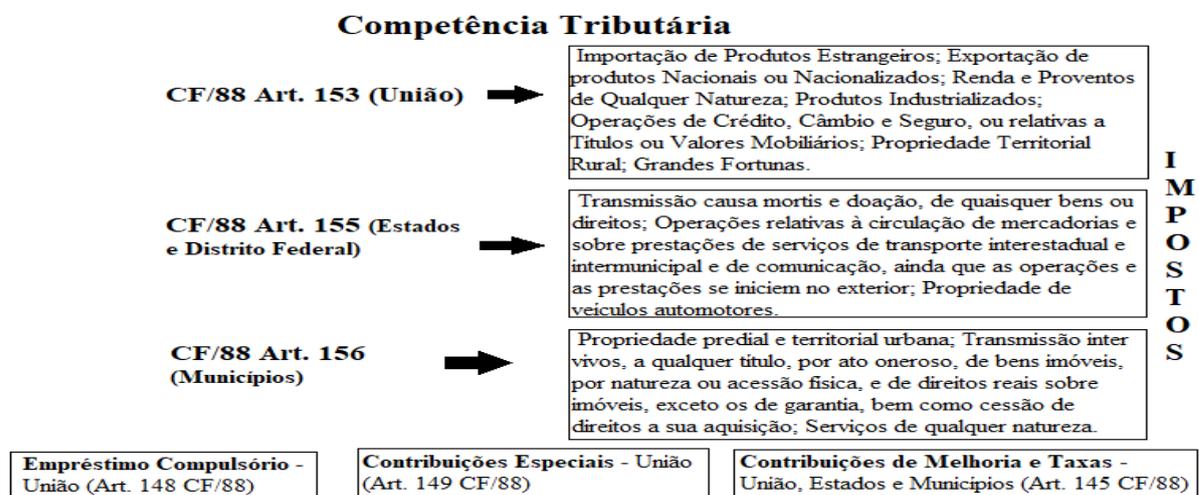


Figura 1: As Competências Tributárias na CF/88.

Fonte: Elaboração própria, com base na CF/88.

No âmbito do STN, contudo, existem políticas que são consideradas exceções às regras tributárias, como destaca a RFB (2017). Desse modo, têm-se os gastos tributários (desonerações tributárias), conceituados como:

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 (RFB, 2017, p. 9).

Os gastos tributários consistem em exceções às regras fiscais uma vez são formalizados através de legislações que, segundo Pellegrini (2014, p.2), buscam “desvios em relação à estrutura básica do tributo”. Para o referido autor, os objetivos dos gastos tributários são a redução da arrecadação pública findando desenvolvimento econômico e benefício a parcela dos contribuintes. Essas subvenções na abordagem de Henriques (2009, p.15) visam “gerar um efeito econômico de interesse público, como estímulo à geração de emprego e ao crescimento econômico”. Na Figura 2, apresenta-se o histórico legal das políticas de desonerações tributárias no Brasil.

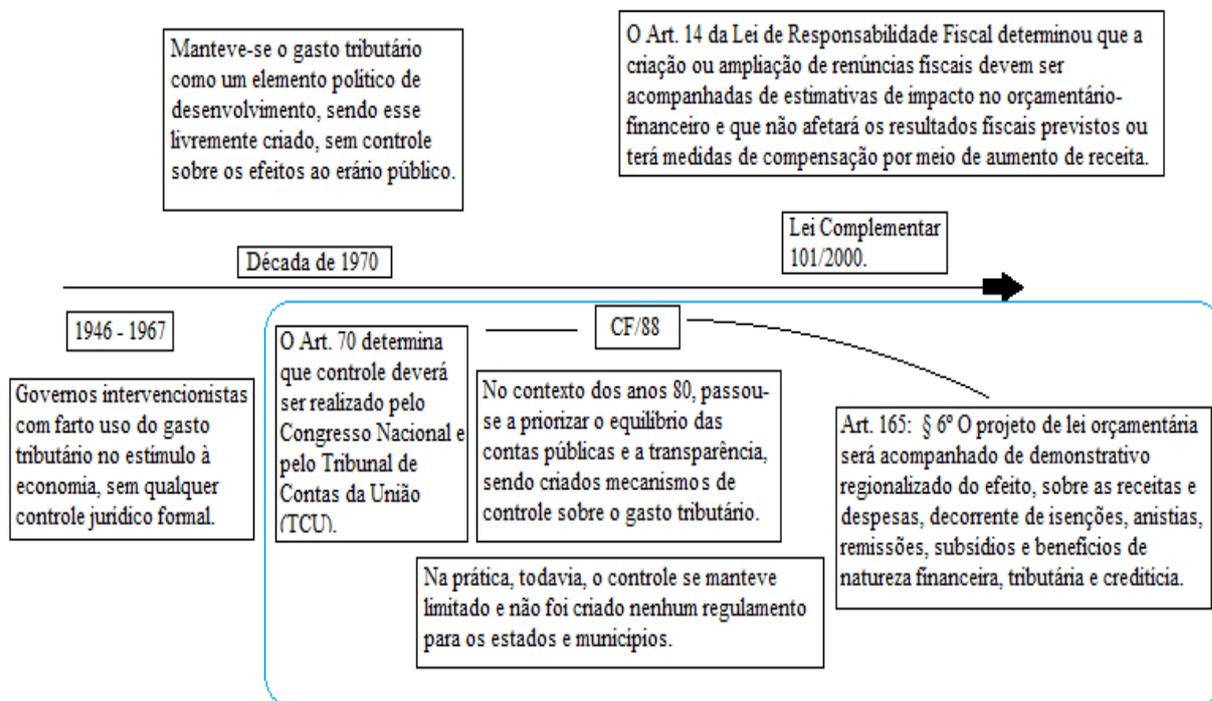


Figura 2: Histórico e Normatização dos Gastos Tributários no Brasil.

Fonte: Elaboração própria com base em Brasil (1988), Brasil (2000) e Henriques (2009).

Com relação aos mecanismos de controle sobre os gastos tributários, Pellegrini (2014) ressalta que o Art. 165 § 6º da CF/88 e o Art. 14 da Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) têm como finalidades, respectivamente, transparência e debate público e manutenção das metas fiscais pelos governos. Contudo, citando o Tribunal de Contas da União (TCU, 2014), o referido autor afirma que tais regulações não são respeitadas, colaborando na ampla expansão das políticas de desonerações tributárias. Nesse sentido, segundo Pellegrini (2014) existem grandes facilidades em se criar gastos tributários no Brasil, o que corrobora com a regressividade do STN.

A regressividade do STN se refere ao não seguimento da Teoria da Tributação Ótima; ao princípio da progressividade tributária, que considera a necessidade de um sistema tributário justo, onerando aqueles que possuem maior capacidade de pagamento; e à

existência de um sistema amplamente complexo, oposto aos princípios da neutralidade e simplicidade (BOTELHO; ABRANTES, 2018). Na abordagem de Murphy e Nagel (2002), os tributos são fontes relevantes de proteção e justiça social e não apenas meios de arrecadação estatal.

Henriques (2009) ressalta que os estudos seminais sobre desonerações e benefícios tributários têm origem em Surrey (1967), trabalhando na Secretaria do Tesouro dos EUA. Na contemporaneidade, ademais, encontram-se diversos estudos sobre as desonerações nesse país, a exemplo de Marples (2015, p.5) que ressalta o baixo nível de avaliação recebido por essas políticas em comparação aos gastos diretos e a concentração da população beneficiada: “A análise dos gastos fiscais selecionados constatou que 51% dos benefícios foram para os 20% contribuintes”. Pellegrini (2014) realizou também comparações entre os gastos tributários de governos centrais em outros países, Tabela 1.

Tabela 1: Experiência Internacional de Gastos Tributários em Governos Centrais, 2010.

Países	% do PIB	% da receita total**	% da receita específica		Número de gastos
			IR	IVA	
Canadá	6,9	44,4	59,3	52,4	181
Alemanha	0,7	8,5	8,8	1,5	86
Coreia do Sul	2,5	14,3	24,6	10,0	218
Holanda	2,0	5,2	9,6	9,7	100
Espanha	4,6	12,5	19,2	59,7	139
Reino Unido	12,8	35,2	37,2	54,7	381
EUA	6,0	33,7	58,0	0,0	164

Fonte: Pellegrini (2014).

Observa-se que alguns países se utilizam dos gastos tributários em maior medida, caso do Reino Unido, e outros que não possuem grande foco nessa prática, exemplo da Alemanha, onde os gastos tributários do governo central representam apenas 0,7% do seu Produto Interno Bruto (PIB). No Brasil, foi gasto em 2016, segundo a RFB (2017), 21% da receita total do governo federal com desonerações tributárias, situação que o coloca em posições intermediárias em comparação aos países apresentados.

Nesse contexto, estudos como os de Pellegrini (2017), Salvador (2017) e Banco Mundial (2017) discutem sobre complexidades resultados ao equilíbrio financeiro do Estado diante dos gastos tributários, principalmente quando não são evidentes avaliações dos resultados dessas políticas. A literatura apresenta dificuldades que essa atuação estatal pode trazer para a realização de políticas públicas, em especial no caso da seguridade social (Previdência Social, Assistência Social e Saúde) que tem como fonte de financiamento primária as contribuições sociais (Art. 195/CF88), principal tributo desonerado no Brasil (SALVADOR, 2017; BOTELHO; COSTA; SOUZA, 2018).

2.2. Desenvolvimento Socioeconômico e Desigualdades Territoriais

O desenvolvimento socioeconômico das regiões não ocorre de forma similar dentro de um em país heterogêneo e de tamanho continental como o Brasil. Nesse sentido, esse processo acontece de forma irregular, dependendo das potencialidades e dinâmicas de cada território (LEROY *et al.*, 2017). Citando Lebrét (1959), Sampaio e Vital (2015) conceituam o desenvolvimento socioeconômico como a consequência de um processo de crescimento econômico alinhado a melhorias nas condições sociais. Essa concepção também é apresentada por Moreira e Martins (2017) ao abordar o desenvolvimento como um movimento relacionado a ordens econômicas, políticas, sociais e culturais e que pode promover bem-estar através de políticas de saúde, educação, trabalho e lazer, por exemplo.

No âmbito regional, na concepção de Dallabrida (2000), o desenvolvimento pode ser oriundo de programas nacionais com fins descentralizados ou de políticas locais, sendo que em ambos os casos se deve buscar a geração de emprego e renda e bem-estar às populações. Para Buarque (1999), o desenvolvimento nas bases econômicas e sociais poderá ocorrer ao se

investir nas especialidades locais. Dessa forma, denota-se o conceito de desenvolvimento regional endógeno (de baixo para cima) abordado por Amaral Filho (2001), sendo essa uma das principais tendências discorridas pela literatura desenvolvimentista para o século XXI.

Na visão de Prata (1994), ademais, o desenvolvimento deve ser pautado pela justiça social, direcionando renda e trabalho e proporcionando políticas públicas, ao passo que a desigualdade nasce do crescimento econômico distanciado da justiça social. De acordo com o referido autor, a maior ênfase brasileira no crescimento econômico, assim como outras diversas nações, durante longos períodos resultou em elevadas desigualdades regionais e disparidades nas distribuições de riqueza e renda.

Com relação às disparidades entre as regiões brasileiras, Barros e Mendonça (1995) apontam, principalmente no âmbito da renda, sua relação com a segmentação nos mercados de trabalho, uma vez que trabalhadores com idênticas funções e alocações possuem remunerações distintas, além da variação do trabalho formal e informal entre as regiões. Para os referidos autores, outro aspecto relevante no âmbito das desigualdades e do desenvolvimento das regiões consiste na qualidade da educação, que é fundamental no combate às dificuldades de renda.

Para Monteiro e Neto (2014), existe no Brasil, desde no início dos anos 2000, melhorias nas condições socioeconômicas das regiões, diante de acelerações econômicas locais, que vêm ativando os seus desenvolvimentos e reduzindo as desigualdades de renda. Por outro lado, percebe-se ainda grandes disparidades entre as regiões, pelo Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) nas macrorregiões brasileiras, demonstra-se esse indicador para a região Nordeste é 0,663, enquanto no Sudeste é 0,766.

Prata (1994) apontou que apenas o incentivo ao crescimento econômico se torna incapaz de proporcionar desenvolvimento humano, sendo necessária a promoção de políticas públicas focadas nas regiões para acompanhar o desenvolvimento. Ressalta-se, além disso, a importância de estratégias locais com foco no desenvolvimento e a da construção de infraestrutura suficiente para tal feito (AMARAL FILHO, 2001).

3. METODOLOGIA

Este estudo se caracteriza pela abordagem quantitativa e com utilização de técnicas de pesquisa explanatórias ou analíticas. A pesquisa analítica consiste em uma evolução das pesquisas descritivas, tendo como foco o aprofundamento das análises (THOMAS; NELSON, 1996). Ressalta-se que todos os dados monetários foram atualizados para o ano de 2014, com a utilização do Índice de Preço ao Consumidor Amplo (IPCA-IBGE).

3.1. Coleta de Dados e Descrição das Variáveis

Foram apropriados dados secundários de origens variadas, caso dos Gastos Tributários e Arrecadações Federais disponibilizados pela Receita Federal do Brasil (RFB) nos Relatórios de Gastos Tributários (2005 - 2014). Nos relatórios de Contas Regionais (2005 - 2014), fornecidos pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), foram encontrados os Produtos Internos Brutos (PIB a preços correntes) e os PIBs *per capita*s das regiões nacionais, além da Participação das Regiões no Valor Adicional Bruto por Atividade Econômica. Os dados sobre Exportações e Números de Empregos Regionais (2005 - 2014) tiveram origem no Portal DataViva. Já o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM, 2005 - 2014), que contempla indicadores de emprego e renda, saúde e educação, desenvolvido pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (FIRJAN), foi coletado no Portal Firjan.

Tabela 2: Componentes do Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal.

Emprego e Renda	Educação	Saúde
Geração de Emprego Formal	Matrículas na Educação Infantil	Número de Consultas Pré-Natal
Absorção de Mão de Obra Local	Abandono no Ensino Fundamental	Óbitos por Causas Mal definidas

Geração de Renda Formal	Distorção Idade-Série no Ensino Fundamental	Óbitos Infantis por Causas Evitáveis
Salário Médio do Emprego Formal	Docentes com Ensino Superior no Ensino Fundamental	Internação Sensível à Atenção Básica (ISAB)
Desigualdade	Média de Horas-Aula Diárias no Ensino Fundamental	
	Resultado do IDEB no Ensino Fundamental	

Fonte: FIRJAN (2015).

Com relação ao IFDM, foram coletados os índices por municípios, sendo criados, posteriormente, através de médias aritméticas, os indicadores por estados e regiões do Brasil. Destaca-se que o IFDM foi utilizado como *proxy* para o desenvolvimento socioeconômico regional, assim como também fizeram Pereira e Moreira (2016).

3.2. Operacionalização dos Resultados

Em um primeiro momento, realizou-se a Análise Exploratória dos Dados (AED) como forma de compreender os comportamentos das variáveis antes de utilizá-las ou adaptá-las. Posteriormente, para se analisar os setores econômicos influenciados pelos gastos tributários, utilizou-se os dados de desonerações sobre atividades econômicas e se procedeu a com elaboração de mapas possibilitando a visualização das informações, utilizando-se a extensão *Power Map* disponível no Software *Microsoft Excel* 2016.

Para a análise dos tributos mais utilizados nos gastos tributários por região, foram realizadas análises estatísticas descritivas e pesquisas bibliográficas, com utilização dos dados presentes nos Relatórios de Gastos Tributários (RFB). Ademais, analisou-se a relação entre desonerações tributárias regionais e indicadores socioeconômicos. Para tal feito, foram apropriadas informações de desonerações tributárias, arrecadações federais, PIBs regionais, dados sobre emprego e exportações e o IFDM.

A associação entre os gastos tributários (desonerações tributárias) e o desenvolvimento socioeconômico regional foi estimada através da Regressão Linear Simples (RLS) para Dados em Painel, como forma de responder a hipótese levantada. Os dados em painel compreenderam a combinação da análise espacial (*cross section*) com avaliações temporais, pois, segundo Hsiao (1986) e Duarte, Lamounier e Takamatsu (2007) essa metodologia permite controlar de forma mais efetiva os efeitos não observados e identificar resultados impossíveis para as séries espaciais e temporais isoladas. Ainda nesse âmbito, foram utilizados dados balanceados, mesmo número de observações para as variáveis. Ressalta-se que nas RLS foram apropriados dados de 2005 até 2014, proporcionando 100 observações para cada regressão, e que todas as operacionalizações foram efetuadas através do software *EViews 10 SV*.

A RLS objetiva associar uma variável dependente, no caso o IFDM (*proxy* para o desenvolvimento regional) com outra independente, sendo essa o Gasto Tributário (GT) total por região (Norte, Nordeste, Sudeste, Sul e Centro-oeste), conforme Equação (1). Ressalta-se, ademais, que a RLS se apropria do método dos mínimos quadrados, responsável por minimizar os erros na formação da equação linear. A RLS citada foi realizada após a verificação do teste de *Hausman*, com o qual se apropriou o modelo de Efeitos Aleatórios (SARTORIS, 2013).

$$IFDM_{it} = \alpha_i + GT\beta_{it} + E_{it} \quad (1)$$

Corroborando na análise dos resultados, foram estimadas outras duas RLS, pelas Equações (2) e (3), nas quais as variáveis dependentes foram o Gasto Tributário e o IFDM, respectivamente, e a variável independente o Produto Interno Bruto (PIB) regional, em ambos os casos. Além disso, nesses últimos, os testes de Hausman identificaram como melhores

formas de se observar os resultados das equações o método de Efeitos Fixos e o Método de Efeitos Aleatórios, nessa ordem.

$$GTit = \alpha_i + PIB\beta_{it} + Eit \quad (2)$$

$$IFDMit = \alpha_i + PIB\beta_{it} + Eit \quad (3)$$

Para a interpretação dos resultados das regressões, observou-se o valor dado pelo R² (coeficiente de determinação), que tem o poder de explicação da variável independente sobre a variável dependente; o testes P-valor, na análise dos coeficientes de forma isolada, e o teste F que avalia o modelo como um todo (SARTORIS, 2013).

4. RESULTADOS E DISCUSSÕES

4.1. Análise Exploratória de Dados, Atividades Econômicas e Principais Tributos Relacionados às Desonerações Tributárias Regionais no Brasil

Verifica-se, como observado na Tabela 3, a grande dispersão dos dados em relação a todas as variáveis, indicando disparidades entre as regiões nos períodos observados. Além disso, as médias mais próximas ao mínimo nas variáveis Gastos Tributários, Arrecadação Federal, PIB Regional, Emprego e Exportação indicaram uma concentração dos indicadores em níveis mais baixos, corroborado pela proximidade entre a média e o desvio padrão.

Tabela 3: Análise Exploratória de Dados

Variáveis	Mínimo	Máximo	Média	Desvio Padrão	Assimetria	Curtose	Observações
Gasto Tributário	5,127	135,878	31,384	29,188	2,095	4,357	50
Arrecadação Federal	10,295	738,474	152,757	201,761	1,929	5,819	15
PIB Regional	171,185	3174,691	913,056	873,889	1,512	0,889	50
PIB Per Capita	8835,539	37298,57	22684,05	9390,712	0,039	1,692	15
Exportação	20,824	331,25	97,353	101,098	1,377	3,516	15
Emprego	1650000	24800000	8268000	7136933	1,279	3,367	15
IFDM	0,432	0,744	0,621	0,089	-0,409	-1,063	50

Fonte: Elaboração Própria. Variáveis para os anos 2005, 2009 e 2014 com exceção dos Gasto Tributário, IFDM e PIB Regional que possuem observações de 2005 a 2014. Os Gastos Tributários, assim como a Arrecadação Federal, Exportação e PIB Regional estão dispostos em Bilhões de Reais, a variável Emprego representa o número de cargos reais e o PIB Per Capita se apresenta em Reais.

Nas variáveis PIB Per Capita e IFDM, por outro lado, têm-se as médias distantes dos mínimos e máximos e desvios padrões relativamente menores, com maiores concentrações em torno da média. O estudo da assimetria pode sugerir distribuições parecidas com a normal pela presença de valores próximos a zero, já a curtose retrata distribuições mais alongadas, leptocúrticas, superiores a zero no caso das variáveis Gasto Tributário, Arrecadação Total, PIB Per Capta, Exportação e Emprego.

As relevantes dispersões dos dados exposta, principalmente no âmbito dos Gastos Tributários, dos PIBs Regionais e das Arrecadações Federais, podem ocasionar resultados diferenciados no desenvolvimento e crescimento econômico das regiões. Considerando o desenvolvimento regional, Buarque (1999) e Amaral Filho (2001) relatam a importância do incentivo às características e prioridades locais como forma de se promover o crescimento econômico e elevar os padrões sociais.

Pelas Figuras 3 e 4, observam-se as atividades econômicas incentivadas por gastos tributários nas regiões nacionais, bem como as alterações ocorridas nas funções orçamentárias desoneradas, de 2005 para 2009 e 2014.

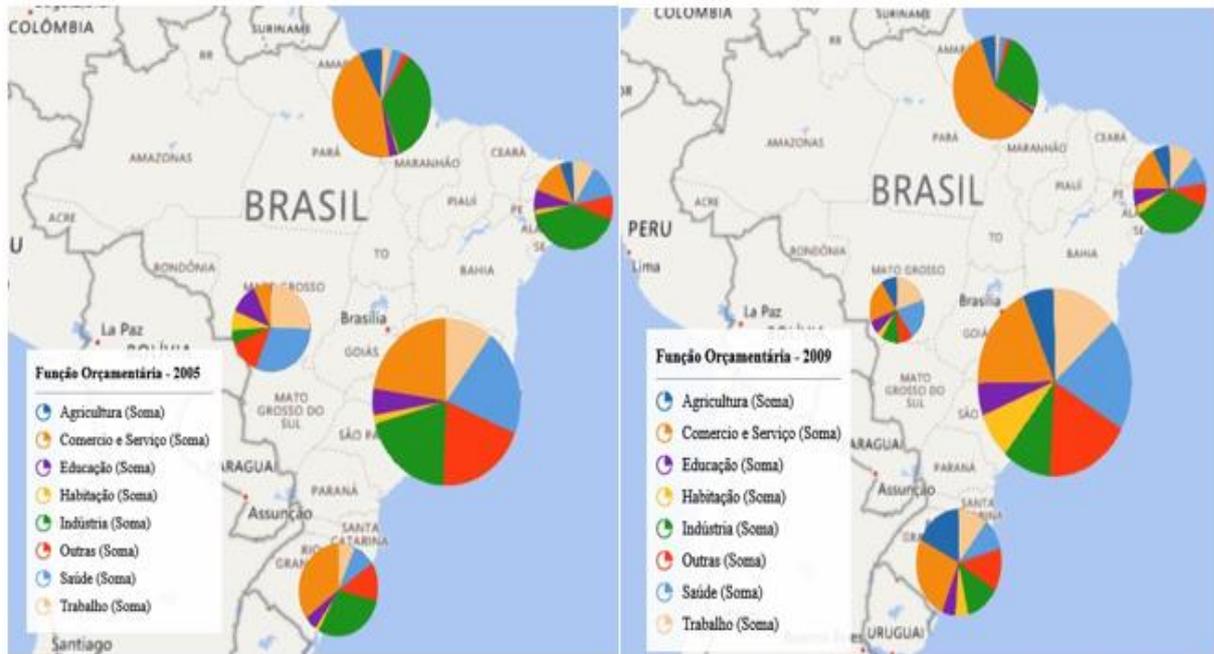


Figura 3: Desonerações Tributárias por Atividades Econômicas nas Regiões: Comparação 2005 e 2009.
Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2005, 2009).

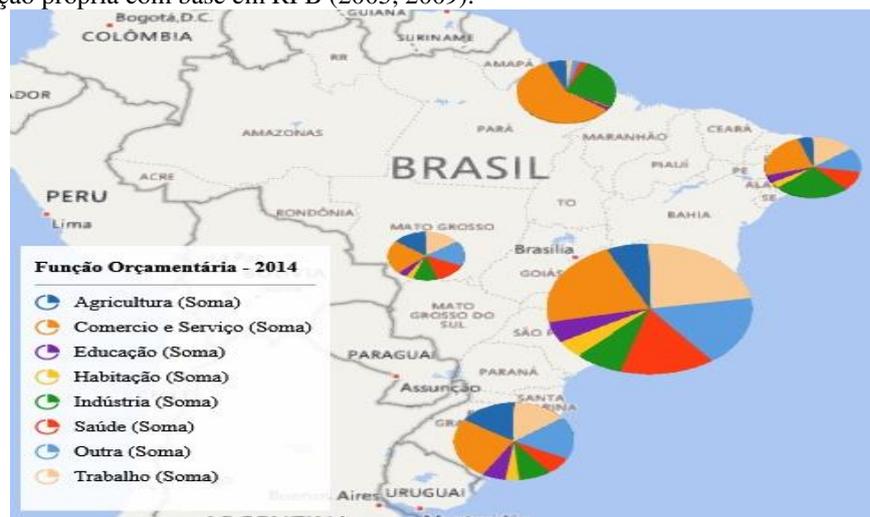


Figura 4: Desonerações Tributárias por Atividades Econômicas nas Regiões em 2014
Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2014).

As avaliações dos dados presentes nas figuras retratam interessantes modificações nas atividades econômicas mais desoneradas em cada região, com maior destaque para o maior incentivo ao comércio e serviço no Norte, a redução do fomento à indústria no Nordeste, assim como no Sul e Sudeste, e a diminuição do incentivo a agricultura no Centro-Oeste.

Para complementar a análise das atividades econômicas regionais fomentadas por gastos tributários, ademais, com a Tabela 4, possibilita-se comparar a relação das aplicações dos gastos tributários nas atividades econômicas e a participação das regiões nacionais na composição dos valores das principais atividades econômicas no Brasil.

Tabela 4: Participação Percentual das Regiões no Valor Adicional Bruto por Atividade Econômica

Região	Agropecuária			Serviço			Comércio			Indústria de Transformação		
	2005	2009	2014	2005	2009	2014	2005	2009	2014	2005	2009	2014
Norte	10,65	10,40	11,00	2,07	2,37	2,57	4,90	5,00	5,10	4,80	4,20	4,40
Nordeste	18,70	17,90	17,75	9,87	9,73	10,70	14,10	15,40	15,70	9,20	9,60	9,10

Centro-Oeste	18,90	19,80	19,65	6,83	6,97	8,40	8,20	8,90	9,50	3,70	4,60	5,80
Sudeste	28,30	26,30	23,05	66,77	66,80	64,53	52,70	50,50	50,80	61,80	60,60	56,40
Sul	23,45	25,60	28,55	14,47	14,13	13,80	20,10	20,20	18,90	20,50	21,00	24,30

Fonte: Elaboração própria com base em IBGE (2018). Agropecuária: média dos percentuais de agricultura, pecuária e pesca. Serviço: média dos percentuais de serviços financeiros, serviços prestados às empresas e serviços privados de saúde e educação.

É possível verificar alterações relevantes nas regiões Norte e Nordeste com a expansão dos gastos tributários em aplicação no comércio e serviço, de 2005 para 2009 e 2014. Em contrapartida, também é vista redução na participação das desonerações na indústria. Nota-se, ao se comparar esse fenômeno com a participação dessas regiões no valor nas atividades citadas no Brasil, que não se visualizou grandes efeitos para o Norte, uma vez que o comércio e o serviço apresentaram representatividades parecidas no período, sendo destaque nessa região o valor da agropecuária, em torno de 10% do montante nacional.

Para a região Nordeste, por outro lado, a indústria se manteve com participações aproximadas a 9% da indústria nacional, já o percentual do comércio e serviço se expandiu de forma moderada. A maior relevância em termo de participação na economia nacional dessa região está também na agropecuária, em torno de 18% dos valores nacionais, constante no período em análise, assim como no Norte.

Nas regiões Centro-Oeste e Sul, evidenciou-se variações relevantes nas atividades desoneradas e com reflexos nas participações dessas regiões no comportamento dos valores das atividades econômicas no país. No Centro-Oeste se fortaleceu o incentivo ao comércio e serviço. Com efeito, visualizou-se acréscimos na participação dessas atividades na economia nacional, com o comércio se elevando de 8,2% para 9,5%, entre 2005 e 2014. Para a região Sul, as políticas de desoneração tiveram expansão no incentivo a agropecuária, forte redução na indústria e manutenção para o comércio e serviço. Em consonância, a participação dessa região na agropecuária nacional passou de 22,45%, em 2005, para 28,55% em 2014, entretanto houve queda da participação da região Sul no comércio nacional. Destaca-se, além do mais, que mesmo com redução do incentivo à indústria, foi visível crescimento desse setor na região, representando, em 2014, 24,30% da indústria nacional.

Com relação a região Sudeste, as Figuras 3 e 4 apresentam o surgimento de novos setores com incentivos relevantes, caso da inserção, entre 2005 e 2009, de elevados incentivos a agropecuária e o crescimento das desonerações sobre o trabalho, folha de pagamento. De forma oposta, notam-se reduções de fomento à indústria e níveis constantes no comércio e serviço. Embora concentre a maior parte das participações das atividades da economia nacional, houve quedas em diversas áreas, o que demonstrou redução de disparidades entre as regiões. Destaca-se, ademais, que mesmo com a expansão da desoneração sobre as atividades agropecuárias, a região Sudeste reduziu sua representação em cerca de 5%, no período observado.

Pode-se depreender que na maioria das vezes as expansões nas desonerações tributárias nas regiões não foram corroborados por melhorias nos setores incentivados. Portanto, o objetivo de desenvolvimento com base em desonerações não foi observado em vários casos. Contudo, verificou-se, com a análise da Tabela 4, que vêm ocorrendo leves reduções nas disparidades regiões em relação a concentração das atividades, que podem ser relacionadas a outras políticas públicas, como destaca Monteiro Neto (2014).

Os incentivos a setores econômicos específicos, analisados anteriormente, estão relacionados a criação de renúncias a determinados tributos incidentes sobre suas atividades. A Tabela 5 ilustra a variação ocorrida na participação dos principais tributos de 2005 para 2009 e 2014, nas desonerações totais por região no Brasil.

Na região Norte pode ser verificada a intenção de promover incentivos a indústria e o consumo de produtos industriais, uma vez que 41,81% das renúncias nessa região, em média,

estiveram relacionadas ao Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). Outro incentivo de representatividade no Norte é aplicado sobre a COFINS. Considerando que o fato gerador desse tributo está relacionado ao consumo, a renúncia sobre o COFINS que foi alterada de 1,41% em 2005 para 19,55%, nesta região pode ter expandido a economia através de inserção de maior competitividade aos produtos desonerados. Considerando tais objetivos, essa desoneração tem destaque em todas as regiões, com expansão no período observado.

Tabela 5: Participação dos Tributos nos Gastos Tributário por Região.

2005						
Tributo	Norte	Nordeste	Centro-oeste	Sudeste	Sul	Brasil
IRPF	9,78%	28,27%	51,24%	6,38%	3,92%	12,90%
IRPJ	13,80%	41,27%	12,13%	21,18%	10,97%	18,64%
IPI interno	44,43%	5,32%	2,26%	5,23%	3,26%	10,20%
COFINS	1,41%	13,58%	8,21%	17,53%	8,07%	11,73%
Cont.Prev.Social	4,24%	2,83%	19,69%	33,56%	64,78%	32,18%
Outros	26,34%	8,73%	6,47%	16,12%	9,00%	14,35%
2009						
Tributo	Norte	Nordeste	Centro-oeste	Sudeste	Sul	Brasil
IRPF	4,81%	24,37%	27,23%	23,21%	18,25%	20,15%
IRPJ	9,86%	31,79%	17,17%	18,42%	16,28%	18,27%
IPI interno	43,26%	8,92%	4,21%	4,47%	6,18%	10,82%
COFINS	19,61%	14,15%	21,52%	25,64%	26,94%	23,41%
Cont.Prev.Social	2,55%	12,48%	18,35%	15,65%	20,87%	14,44%
Outros	19,89%	8,30%	11,51%	12,61%	11,48%	12,91%
2014						
Tributo	Norte	Nordeste	Centro-oeste	Sudeste	Sul	Brasil
IRPF	0,41%	1,91%	1,93%	3,64%	2,82%	2,78%
IRPJ	8,75%	20,47%	15,95%	16,23%	13,45%	15,31%
IPI interno	37,75%	8,06%	5,02%	5,13%	4,48%	9,45%
COFINS	19,55%	20,06%	26,35%	23,71%	27,05%	23,49%
Cont.Prev.Social	3,95%	18,31%	20,89%	26,31%	28,32%	22,53%
Outros	25,73%	14,94%	13,09%	13,97%	14,51%	15,58%

Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2005, 2009, 2014).

A desoneração previdenciária também apresentou grande representatividade, ocupando posições relevantes em todas as regiões nos três períodos avaliados. Esse fato pode estar relacionado ao incentivo ao mercado de trabalho formal, diante da política de desoneração sobre a folha de pagamento pelas empresas.

A União, ao se utilizar das desonerações sobre as contribuições previdenciárias e a COFINS, deve-se atentar, no entanto, com efeitos negativos sobre as políticas de seguridade social (Art. 194 e 195 da CF/88), principalmente no que concerne à previdência social, que está envolvida em grandes discussões sobre seu equilíbrio financeiro, também no que diz respeito a redução de sua base de custeio (SALVADOR, 2017; BOTELHO; COSTA; SOUZA, 2018).

Observa-se com a Tabela 5, além do mais, uma queda geral nos gastos tributários sobre os Impostos de Renda, seja pessoa física ou jurídica (IRPF – IRPJ). Considerando a Teoria da Tributação Ótima, os impostos incidentes sobre a renda consistem em uma melhor forma de tributação, ao se onerar aqueles com maior capacidade de contribuição, nesse ponto a redução dessas desonerações corroboram em uma maior progressividade do Sistema Tributário Nacional (STN). Da mesma forma, o aumento da renúncia sobre o COFINS favorece a otimização do STN, ao diminuir uma contribuição de característica regressiva, incidente sobre o faturamento e consumo (BOTELHO; ABRANTES, 2018).

4.2. Desonerações Tributárias e Indicadores Socioeconômicos Regionais

São apresentados na Tabela 6 os valores, em bilhões de reais, desonerados pela União nas regiões e suas participações percentuais no gasto tributário federal total no Brasil, em 2005, 2009 e 2014.

Tabela 6: Gastos Tributário Totais por Região (Bilhões).

Região	2005	2005(%)	2009	2009(%)	2014	2014(%)
Norte	10,804	14,57	22,947	14,39	32,312	12,56
Nordeste	6,580	8,87	18,101	11,35	29,343	11,40

Centro-Oeste	7,671	10,34	10,546	6,61	18,239	7,10
Sudeste	32,331	43,61	81,714	51,26	135,878	52,82
Sul	16,750	22,60	26,075	16,36	41,451	16,11
Brasil	74,137	100	159,394	100	257,223	100

Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2005, 2009, 2014), Atualizados IPCA-IBGE/2014.

Observa-se a expansão das desonerações tributárias, situação, a exemplo do apresentado por Orair e Aguilar (2016), verificada em todas as regiões, com destaque para a região Nordeste, que apresentou crescimento de aproximadamente 450%. Quanto a participação no gasto tributário total, foi relevante a expansão da região Sudeste e a queda da região Centro-Oeste. Os maiores volumes financeiros para a região Sudeste podem ser resultado do seu superior desenvolvimento econômico, com maior circulação de recursos, sendo que os tributos sobre consumo possuem elevada desoneração, como se verificou pelo caso da COFINS.

Na Tabela 7 é apresentada a relação entre as desonerações tributárias e as arrecadações federais por região.

Tabela 7: Relação entre os Gastos Tributários e as Arrecadações Federais (GT/AF- Bilhões) por Região.

Região	2005 (%)	2009 (%)	2014 (%)
Norte	100,48	157,56	108,86
Nordeste	20,68	39,76	35,56
Centro-Oeste	10,28	10,92	13,37
Sudeste	6,14	16,38	18,40
Sul	10,69	25,13	25,62
Brasil	9,93	21,45	22,39

Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2005, 2009, 2014).

Observa-se que na região Norte os gastos tributários, em todos os anos, foram superiores aos valores arrecadados pela União, fato diferenciado do comportamento nas outras regiões, como a Centro-Oeste, onde os gastos tributários representaram em média apenas 11,52% da arrecadação federal, em virtude da baixa desoneração realizada na região. O discrepante resultado encontrado para o Norte pode ser reflexo do seu baixo desenvolvimento econômico verificado pelo Tabela 8, que retrata a relação dos gastos tributários com os PIBs regionais. Para a região Sudeste se constatou uma das menores relações GT/AF, média de 13,64%, diante da elevada arrecadação da União nessa região.

Tabela 8: A relação entre os Gastos Tributários e os PIBs Regionais e a Participação do PIB nacional por Região (GT/PIB).

Região	2005 (%)	PIB Part. (%) 2005	2009 (%)	PIB Part. (%) 2009	2014 (%)	PIB Part. (%) 2014
Norte	6,31	5,00	10,41	5,10	10,49	5,30
Nordeste	1,46	13,10	3,06	13,50	3,66	13,90
Centro-Oeste	2,51	8,90	2,51	9,60	3,36	9,40
Sudeste	1,66	56,50	3,38	55,30	4,28	54,90
Sul	2,93	16,60	3,61	16,50	4,37	16,40
Brasil	2,15	100	3,07	100	4,45	100

Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2005, 2009, 2014) e IBGE (2018).

Verifica-se, com a Tabela 8, que o PIB da região Norte foi, em média, apenas 5,13% do PIB brasileiro nos 3 anos analisados. Tal situação corrobora na observação que em todos os anos observados o gasto tributário nessa região obteve maior representatividade sobre o PIB do que as outras regiões, sendo essa 10,49% em 2014. No Brasil, de forma geral, e nas outras regiões, verificou-se crescimentos constantes da participação no Gasto Tributário sobre o PIB, relacionados a expansão dos gastos tributários, como apresentou Orair e Aguilar (2015) e Salvador (2017), além de dificuldades econômicas gerais. Em relação ao Sudeste, região de maior desenvolvimento econômico, a média de representatividade foi de 3,11%, e para o Brasil ficou em 3,22%.

A Tabela 9 ilustra a divisão do número de empregos por região pelos valores dos gastos tributários regionais, demonstrando os valores desonerados em reais para cada unidade

de emprego formal. Além disso, apresenta o percentual dos gastos tributários sobre as exportações regionais nos anos avaliados.

Tabela 9: Gastos tributários em reais por unidade de emprego e reais exportados.

Região	Emprego			Exportação (GT/EXP - %)		
	2005	2009	2014	2005	2009	2014
Norte	6547,88	10478,08	11540,00	35,2	96,7	69,3
Nordeste	1132,53	2439,49	3213,91	14,7	68,8	72,4
Centro-Oeste	2789,45	3083,62	4251,51	36,8	45,4	33,9
Sudeste	1879,71	3872,70	5478,95	11,0	39,8	41,0
Sul	2873,07	3682,91	4848,07	14,7	32,2	33,4
Brasil	2230,32	3867,58	5189,07	14,7	44,3	43,1

Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2005, 2009, 2014) e DATAVIVA (2018).

Novamente fica evidente o maior gasto tributário percentual na região Norte do Brasil, sendo que para cada emprego existente foram realizados aproximadamente 11,5 mil reais em gastos tributários em 2014, valores bastante superiores às outras regiões. Para a análise das exportações mais uma vez se destaca a região Norte, agora acompanhada pela Nordeste, como aquelas com maior necessidade de estímulos para a efetivação das exportações. No Norte, em 2009, os valores renunciados se aproximaram ao montante de exportações realizadas.

Tendo em vista o objetivo das desonerações tributárias, ressaltada por Henriques (2009, p.15), de “gerar um efeito econômico de interesse público, como estímulo à geração de emprego e ao crescimento econômico” e a avaliação dos cenários descritos pelas Tabelas (6-9), constata-se que não foram verificadas melhorias nos contextos econômicos em consonâncias com as expansões dos gastos tributários. Em geral as situações de desigualdade entre os indicadores se mantiveram, mesmo com maiores estímulos percentuais a determinadas regiões, principalmente nas Norte e Nordeste. Os principais resultados no que tange a Arrecadação, Emprego e Exportação estiveram mais relacionados ao nível de desenvolvimento econômico, PIBs Regionais, do que ao incentivo por meio dos gastos tributários.

Considerando a relação entre o Gasto Tributário (em bilhões) e o Desenvolvimento Regional, a Tabela 10 apresenta as desonerações tributárias e o IFDM, indicador que contempla variáveis de educação e saúde, além de renda e emprego, utilizado com *proxy* para o desenvolvimento regional.

Tabela 10: Gastos Tributários e o Desenvolvimento Regional.

Região	GT			IFDM		
	2005	2009	2014	2005	2009	2014
Norte	10,804	22,947	32,312	0,4659	0,5273	0,5697
Nordeste	6,580	18,101	29,343	0,4318	0,5308	0,5819
Centro-Oeste	7,671	10,546	18,239	0,5949	0,6582	0,7026
Sudeste	32,331	81,714	135,878	0,6421	0,6881	0,7337
Sul	16,750	26,075	41,451	0,6604	0,7037	0,7442

Fonte: Elaboração própria com base em RFB (2005, 2009, 2014) e FIRJAN (2018)

Observa-se que o IFDM apresentou crescimento constante no período em todas as regiões brasileiras, assim como o gasto tributário, sendo que, na maioria das regiões, entre 2005 e 2009 foi percebida a maior expansão dos indicadores. Tem-se neste trabalho, entretanto, a hipótese que as variações no IFDM não possuem explicação relevante no Gasto Tributário, considerando que os resultados anteriores e que as melhorias no IFDM são resultantes de avanços nas condições de emprego e renda, saúde e educação, variáveis da sua composição, que tiveram progressos diante de outras ações públicas.

Realizou-se, diante do exposto, a RLS (1) para se responder à questão levantada sobre a interferência dos Gastos Tributários no IFDM. Considerando o poder de explicação da variável independente (GT) sobre a variável dependente (IFDM), o coeficiente de regressão

(R²) aferiu o resultado 0,3919 ao nível de confiança de 99%, ou seja, pelo modelo de RLS 39,19% das variações no IFDM podem ser explicados pelo Gasto Tributário. O presente R² se apresentou contrário a hipótese levantada, sendo esse relevante no âmbito do IFDM.

Destaca-se, contudo, que nas análises anteriores – relações entre o Gasto Tributário e Arrecadações Federais, PIB Regionais, Exportações e Empregos – verificou-se a existência de uma elevada relação entre as desonerações tributárias e o desenvolvimento econômico das regiões. Dessa forma, enquanto maiores foram as movimentações econômicas mais elevadas foram as desonerações, uma vez que essas ocorrem principalmente sobre o lucro, o faturamento e a folha de pagamento das empresas. Portanto, a região que tem elevado gasto tributário poderá apresentar também maior superior desenvolvimento e, conseqüentemente, bons níveis de IFDM ligados ao emprego e a renda. Tal fundamentação pode ser sido relevante para a rejeição da hipótese de não influencia dos gastos tributários no desenvolvimento regional.

Testando a tendência apresentada de forte correlação entre o Gasto Tributário e o PIB Regional, a RLS (2), ao nível de confiança de 99%, retrata que 94,44% das variações no Gasto Tributário Regional pode ser explicado pelo PIB Regional, sendo que Gasto Tributário a variável dependente e o PIB Regional a variável independente.

Outrossim, a RLS (3) possuidora do IFDM regional como variável dependente, assim como na RLS (1), e o PIB regional como independente aferiu um R² de 0,3869 também ao nível de confiança de 99%, explicação muita próxima da observada pela RLS (1). Portanto, a forte associação entre o PIB regional e as desonerações tributárias regionais pode ter afetado o resultado encontrado. Os resultados das RLSs estão sintetizados na Tabela 11.

Tabela 11: Resultados das RLSs.

RLSs	IFDM e GT (1)	GT e PIBr (2)	IFDM e PIBr (3)
R ²	39,19%	94,44%	38,69%
Nível de Confiança	99%	99%	99%

Fonte: Elaboração própria.

Logo, com relação ao desenvolvimento regional, sugere-se que o Estado ofereça maior atenção às políticas locais para esse foco. Soares e Melo (2016) ressaltam a importância do federalismo ao priorizar as demandas locais, além de contribuir nas reduções das disparidades entre as regiões com equidade territorial e social. Já Amaral Filho (2001), abordando sobre o desenvolvimento, relata a relevância das políticas locais para esse fim.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo contribui com a academia ao propor uma análise sobre os resultados das políticas de desonerações tributárias (gastos tributários) no desenvolvimento socioeconômico das regiões brasileiras, sendo a falta de avaliação dessas políticas uma das principais críticas sobre a sua existência. Desse modo, concluiu-se que na maioria dos casos as políticas de desonerações tributárias não implicam em melhorias expressivas nas atividades econômicas as quais se propõem a incentivar nas regiões do Brasil.

Com relação aos indicadores de emprego, exportação, PIB e arrecadação federal por região, foi possível observar que, de forma geral, as regiões que apresentam maior desenvolvimento econômico também possuem melhor relação entre as desonerações tributárias e os indicadores citados, casos constatados nas regiões Sul e Sudeste e situação oposta à região Norte, detentora de índices de desoneração superiores aos valores que são arrecadações pelos tributos federais anualmente.

Entendeu-se que uma forma mais eficiente de promover o desenvolvimento socioeconômico regional consiste no incentivo às especialidades locais, sendo apenas as desonerações insuficientes para esse fim. Além disso, a criação de gastos tributários corrobora ainda mais na complexidade existente no STN. São necessárias reformas nesse sistema, tanto no que tange a melhoria nas formas de tributação vigente quanto no que se refere à eliminação de políticas desonerativas sem benefícios comprovados para a sociedade.

Para o desenvolvimento socioeconômico regional, a comparação entre os valores desonerados e a IFDM retratou expansões constantes em ambas as variáveis de 2005 para 2009 e 2014. Com efeito, ao se realizarem as associações, através das RLSs, a hipótese apresentada sobre a não interferência das desonerações tributárias no desenvolvimento socioeconômico regional não foi aceita. Relatou-se, contudo, que a forte explicação do gasto tributário pelo PIB regional, pode ter afetado o resultado, sendo também relevante o poder de explicação do PIB regional sobre os crescimentos do IFDM, utilizado como *proxy* para o desenvolvimento socioeconômico regional.

Ressalta-se, diante do exposto, que a relevante relação entre o desenvolvimento econômico e as desonerações tributárias se tornou um limitante para a comprovação da hipótese da não interferência dessas no desenvolvimento regional. Portanto, para trabalhos futuros se propõe tentar observar a mesma relação retirando o peso econômico das desonerações tributárias. Além disso, este trabalho pode incentivar mais estudos sobre o tema, sendo esses necessários diante dos grandes montantes de recursos públicos envolvidos.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ARRETCHE, M. Federalismo e políticas sociais no Brasil: problemas de coordenação e autonomia. **São Paulo em Perspectiva**, v. 18, n. 2, p. 17-26, 2004.

AMARAL FILHO, J. do. A endogeneização no desenvolvimento econômico regional e local. Ipea - **Planejamento e políticas públicas**, n. 23, jun. 2001.

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

BANCO MUNDIAL. **Um Ajuste Justo**: Análise da eficiência e equidade do gasto público no Brasil. Volume I: Síntese. Novembro de 2017.

BARROS, R. P. de; HENRIQUES, R.; MENDONÇA, R. A estabilidade inaceitável: desigualdade e pobreza no Brasil. Texto para discussão n° 800, **Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA)**, Rio de Janeiro, 2001.

BARROS, R. P. de MENDONÇA, R. S. P. de. **Determinantes da desigualdade no Brasil**. Fundação Getúlio Vargas (FGV), Seminários de Pesquisa Econômica. Rio de Janeiro: 1995.

BOTELHO, L.H.F.; ABRANTES, L. A. Reflexões sobre as incidências tributárias no Brasil e suas relações com o desenvolvimento socioeconômico nacional. **Ciências Sociais Unisinos**, 54(1):126-133, janeiro/abril. 2018.

BOTELHO, L.H.F; COSTA; T.M.T.; SOUZA; L.P. Análise Financeira da Seguridade e Previdência Social no Brasil. Anais do **EnANPAD 2018**, Curitiba/PR, 2018.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: **Senado Federal**: Centro Gráfico, 1988. 292 p.

BRASIL. **Lei complementar nº101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: <<https://www.planalto.gov.br/>>. Acesso em: 19 jun. 2018.

BUARQUE, Sergio C. **Metodologia de planejamento do desenvolvimento local e municipal sustentável**. Projeto de Cooperação Técnica INCRA/IICA PCT – INCRA/IICA. Brasília, 1999.

DALLABRIDA, V. R. O desenvolvimento regional: a necessidade de novos paradigmas. **Desenvolvimento em Questão**. Ijuí: Ed. UNIJUÍ, 2000.

DATAVIVA. **Rankings: Regiões**, 2018. Disponível em: <<http://dataviva.info/pt/rankings/>> . Acesso em 26 jun. 2018.

DUARTE, P. C.; LAMOUNIER, W. M.; TAKAMATSU, R. T. Modelos econométricos para dados em painel: aspectos teóricos e exemplos de aplicação à pesquisa em contabilidade e finanças. In: **Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**, São Paulo. Anais. São Paulo, 2007. p. 1-15.

FEDERAÇÃO DA INDÚSTRIA DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO (FIRJAN). **Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (2013-2015)**. 2018. Disponível em: <<http://www.firjan.com.br/ifdm/>>. Acesso em 26 jun. 2018.

FUEST, C.; RIEDEL, N. Tax evasion, tax avoidance and tax expenditures in developing countries: A review of the literature. Report prepared for the UK Department for International Development (DFID), **Oxford University Centre for Business Taxation**, 2009.

HENRIQUES, E. F. **O Regime Jurídico do Gasto Tributário no Direito Brasileiro**. Dissertação de Mestrado. Faculdade de Direito da USP. São Paulo, 2009.

HSIAO, C. **Analysis of panel data**. Cambridge: Cambridge University Press, 1986.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA (IBGE). **Contas Regionais (2005-2014)**, 2018. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/economicas/contas-nacionais/9054-contas-regionais-do-brasil.html?=&t=o-que-e>>. Acesso em 26 jun. 2018.

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA (IPEADATA) **Indicadores Sociais: IFDM**. 2018. Disponível em: <<http://www.ipeadata.gov.br/Default.aspx>>. Acesso em 26 jun. 2018.

LEBRET, L.J. **Manifeste pour une civilization solidaire**. Caluire (Rhône), Economieet Humanisme, 1959, 93p.

LEROY, R. S. D.; ABRANTES, L. A.; ALMEIDA, F. M. FERREIRA, M. A. M. VIEIRA, M. A. Estrutura Arrecadatória e Desenvolvimento Socioeconômico dos Municípios Mineiros. **Desenvolvimento em Questão**. Editora Unijuí, ano 15, n.41, out./dez., 2017 p. 164-201.

MARPLES, D. J. Tax Expenditures: Overview and Analysis. **Congressional Research Service**, abril, 2015.

MENDES, A. WEILLER, J. A. B. Renúncia fiscal (gasto tributário) em saúde: repercussões sobre o financiamento do SUS. **Saúde Debate**, rio de Janeiro, v. 39, n. 105, p.491-505, 2015.

MONTEIRO NETO, A. **Desigualdades regionais no Brasil: características e tendências recentes**. Boletim regional, urbano e ambiental, IPEA. Jan-Jun, 2014.

MOREIRA, V. de S.; MARTINS, A. de F. H. Desenvolvimento socioeconômico em Minas Gerais: identificação de clusters em mesorregiões menos desenvolvidas do estado. **Revista de Desenvolvimento e Políticas Públicas**, p. 125 – 152, 2017.

MURPLY, L.; NAGEL, T. The myth of ownership: taxes and justice. **Oxford University Press**, Inc. 2002.

OATES, W. E. Fiscal Federalism. NY: **Harcourt Brace Jovanovich**, 1972. 256 p.

ORAIR, R. O.; AGUILAR, D. L. F. de. Desonerações em alta com rigidez na carga tributária: o que explica o paradoxo do decênio 2005-2014? **Economia Aplicada**, v.20, n.1. 2016.

PACHECO, M. J. J.; ABRANTES, L. A.; ZUCCOLOTTO, B.; LUQUINI, R. de A. Emendas Constitucionais e Descentralização Fiscal: Evolução e Interferências na Autonomia Financeira dos Municípios. **Desenvolvimento em Questão**, ano 16, n. 42, 2018.

PELLEGRINI, J. A. Gastos Tributários: conceitos, experiência internacional e o caso do Brasil. Texto para discussão 159, Núcleo de Estudos e Pesquisas da Consultoria Legislativa, **Senado Federal**. Brasília, 2014.

PEREIRA, G. A.; MOREIRA, T. B. da S. A influência dos consórcios municipais de saúde no Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM). **Planejamento e Políticas Públicas**, PPP, n. 46, jan./jun. 2016.

PRATA, P. R. Economic Development, Inequality, and Health. **Cad. Saúde Públ.**, Rio de Janeiro, 10 (3): 387-391, Jul/Sep, 1994.

Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD); Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (Ipea); Fundação João Pinheiro (FJP). **Desenvolvimento humano nas macrorregiões brasileiras**: 2016. – Brasília: PNUD: IPEA: FJP, 2016.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL (RFB). **Demonstrativo dos Gastos Tributários (2005-2017)**. Ministério da Fazenda do Brasil, 2017. Disponível em: < <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal>> . Acesso em: 25 nov. 2017.

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

SAMPAIO, Y. de S. B.; VITAL, T. W. Desenvolvimento sócio-econômico-ambiental: conceito e problemas para mensuração. **Reflexões Econômicas**. v. 1, n. 1, abr./set. 2015, p. 249-274.

SARTORIS, A. **Estatística e introdução à econometria**. Editora Saraiva, 2º edição. São Paulo, 2013.

SOARES, M. M.; MELO, B. G. de. Condicionantes políticos e técnicos das transferências voluntárias da União aos municípios brasileiros. **Rev. Adm. Pública**, Rio de Janeiro 50(4):539-561, jul./ago. 2016.

SOUZA, V. R. S. de. **Renúncia Fiscal heterogênea de ICMS na Exportação no estado do Pará**. Universidade Federal do Pará, Dissertação (Mestrado). 2012.

STEFAMIN, L. F. O que está por trás de renúncia e desoneração fiscal? In: **Direitos Social**. Revista Radis, Comunicação e Saúde. FIOCRUZ, nº150, 2015. p. 11-17.

SURREY, S. S. The U. S. Income Tax System – The Need for a Full Accounting. Speech before Money Marketeers, November 15, 1967. **Annual Report of the Secretary of the Treasury on the State of the Finances for Fiscal Year 1969**. Washington D. C.: Government Printing Office, 1969.

THOMAS, J. R.; NELSON, J. K.. **Research methods in physical activity**. 3.ed. Champaign : Human Kinetics, 1996.

TORRES, R. L. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**. 18º edição. Rio de Janeiro: Renovar, 2011.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). **Relatório de levantamento de auditoria: Processo nº TC 018.259/2013-8**. 2014. Disponível em: <http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/Acord/20140516/AC_1205_16_14_P.doc> .

TURNOCK, B. J.; ATCHISON, C. Governmental Public Health In The United States: The Implications **Of Federalism. Elements Of Public Health**. Health Affairs, Volume 21, Number 6. 2002.

ZELINSKY, E. A. James Madison and Public Choice at Gucci Gulch: A Procedural Defense of Tax Expenditures and Tax Institutions. **The Yale Law Journal**. Vol. 102, No. 5, 1993, pp. 1165-1207.