



**Universidade de Brasília - UnB**

**Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão Pública (FACE)**

**Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais (CCA)**

**Bacharelado em Ciências Contábeis**

**ANDRÉ LUIS PEREIRA MEIRA**

**OS REPASSES DA COFINS PARA A SEGURIDADE SOCIAL:**

Uma análise dos valores arrecadados pela COFINS e dos valores repassados para a Seguridade Social

Brasília – DF

2017

Professora Doutora Márcia Abrahão Moura  
Reitora da Universidade de Brasília

Professor Doutor Enrique Huelva  
Vice-Reitora da Universidade de Brasília

Professora Doutora Claudia da Conceição Garcia  
Decana de Ensino de Graduação

Professora Doutora Maria Emilia  
Decana de Pesquisa e Inovação

Professor Doutor Eduardo Tadeu Vieira  
Diretor da Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Gestão de Políticas Públicas

Professor Doutor José Antônio de França  
Chefe do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais

Professor Doutor Paulo Augusto Petenuzzo de Britto  
Coordenadora de Graduação do Curso de Ciências Contábeis – Diurno

Professor Mestre Elivânio Geraldo de Andrade  
Coordenador de Graduação do curso de Ciências Contábeis – Noturno

ANDRÉ LUIS PEREIRA MEIRA

**OS REPASSES DA COFINS PARA A SEGURIDADE SOCIAL:  
Uma análise dos valores arrecadados pela COFINS e dos valores repassados para a  
Seguridade Social**

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

Orientador:  
Prof. Doutor José Antônio de França

Linha de pesquisa:  
Arrecadação tributária

Área:  
Contabilidade Fiscal e Contabilidade Pública

Brasília – DF

2017

MEIRA, André Luis Pereira.

Os repasses da COFINS para a Seguridade Social: Uma análise dos valores arrecadados pela COFINS e dos valores repassados para a Seguridade Social. André Luis Pereira Meira– Brasília, 2017.

Orientador (a): Prof. Doutor José Antônio de França.

Trabalho de Conclusão de curso (Monografia Graduação) – Universidade de Brasília, 2º Semestre letivo de 2017.

Bibliografia.

1.Arrecadado 2. COFINS 3. Repasse 4. Seguridade Social I. Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília.

ANDRÉ LUIS PEREIRA MEIRA

**OS REPASSES DA COFINS PARA A SEGURIDADE SOCIAL:  
Uma análise dos valores arrecadados pela COFINS e dos valores repassados para a  
Seguridade Social**

Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) apresentado ao Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de Brasília como requisito à conclusão da disciplina Pesquisa em Ciências Contábeis e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis. Aprovado pela seguinte comissão examinadora:

**Prof. Doutor José Antônio de França**

**Orientador**

**Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais**

**Universidade Brasília (UnB)**

Prof. \_\_\_\_\_

Examinador – Universidade de Brasília (UnB)

Brasília (DF)

Prof. \_\_\_\_\_

Examinador – Universidade de Brasília (UnB)

Brasília (DF)

Brasília , \_\_\_\_\_ de 2017

## **DEDICATÓRIA**

Dedico esse trabalho a todos os que me ajudaram e acreditaram em mim, principalmente para aqueles que foram persistentes e não me deixaram desistir desse projeto.

## **AGRADECIMENTOS**

Agradeço primeiramente a Deus por me abençoar e me ajudar a enfrentar essa jornada que é a faculdade. Gostaria também de agradecer a minha mãe, mulher guerreira, que sempre lutou para me ajudar e sempre me incentivou a lutar pelos meus objetivos. Agradeço também ao meu pai, que mesmo ausente, tenho certeza que sempre torceu por mim e hoje está feliz por eu ter conquistado mais esse objetivo. Agradeço a todos aqueles que se mostraram presentes e me ajudaram nessa caminhada longa, que foi a minha formação acadêmica.

## RESUMO

A Carta Magna veio dar o norte nas ações do Estado em virtude dos direitos e obrigações voltados para máquina pública, tanto quanto dos deveres para com o povo brasileiro. Dentro deste contexto básico está incluído o estudo e levantamento dos valores arrecadados quanto a COFINS, imposto este estudado e analisado nesse trabalho, voltado para financiar o que se trata na lei da ordem social no País, com dedicação especial em amparar os direitos daqueles que precisam dessa contribuição para fazer valer a realização da norma no Brasil, visando à prestação de contas perante os seus programas meios e fins dentro da Seguridade Social, essa por sua vez desmembrada em: Previdência Social, Saúde e Assistência Social, conforme previsão legal. Diante de um levantamento de receitas da COFINS nos últimos dez anos, visou-se fazer um comparativo do que foi arrecadado deste tributo, e quanto dessa arrecadação, realmente deslocou-se com repasses diretos para sua finalidade. Levando em consideração um estudo baseado numa média de quantidade de repasses em determinados anos, procuraram-se dados para análises congruentes, na fidelidade das informações, no mesmo objetivo do próprio governo, em expor de forma mais clara possível, as informações de interesse público, assim corroborando em paralelo com o Estado, para que chegue ao conhecimento da sociedade, e a todos os cidadãos, uma prestação de contas um pouco mais detalhada.

**Palavras-chave:** Arrecadado. Cofins. Repasse. Seguridade Social.



## SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO.....	9
2. FUNDAMENTAÇÃO TEORICA.....	12
2.1. TRIBUTOS.....	12
2.1.1. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS.....	13
2.1.1.1. COFINS.....	14
2.2. SEGURIDADE SOCIAL.....	15
2.2.1. DOS DIREITOS.....	17
2.2.1.1. SAÚDE.....	17
2.2.1.2. PREVIDÊNCIA SOCIAL.....	18
2.2.1.3. ASSISTÊNCIA SOCIAL.....	19
3. METODOLOGIA.....	20
3.1. MODELO.....	20
3.2. VARIÁVEIS.....	20
4. DADOS E ANÁLISES.....	21
4.1. DADOS AMOSTRAIS.....	21
4.2. ESTATÍSTICA DESCRITIVA.....	22
5. CONSIDERAÇÕES.....	23
REFERÊNCIAS.....	24

## 1. INTRODUÇÃO

As contribuições Sociais estão previstas na Constituição Federal de 1988, nos artigos 149, 195, além do art. 34, § 1º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias. A doutrina acerca de sua classificação é muito divergente, mas grande parte entende como serem espécies de tributos.

De acordo com o art. 195 da CF de 1988, as contribuições sociais, destinam-se para o financiamento da seguridade social. Segundo o art. 194 da Carta Magna, a seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à assistência social e à previdência social. Esses são, portanto, em geral, os objetivos para a destinação do produto arrecado pela COFINS, com a missão de suprir esses direitos e garantias.

A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS - foi instituída pela lei complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991. Essa contribuição sucedeu ao FINSOCIAL – Fundo de Investimento Social, criado pelo Decreto-lei nº 1.940, de 1982, declarado inconstitucional pelo STF em controle difuso de constitucionalidade, e extinto por essa lei complementar criada. O art. 1º da LC nº 70, de 1991, dispõe que sem prejuízo da cobrança das contribuições para o PIS e para o PASEP, fica instituída a COFINS, nos termos do inciso I do art. 195 da Constituição Federal, devida pelas pessoas jurídicas, inclusive as a elas equiparadas pela Legislação do Imposto de Renda. A COFINS tem por objetivo, destinar-se exclusivamente para as ações de direitos descritos anteriormente na Carta Magna, ou seja, o financiamento da seguridade social.

A COFINS apresenta duas modalidades como forma de contribuição: o tributo sobre o faturamento e sobre a importação. Sendo essa última a forma mais recente de arrecadação da contribuição, pois foi instituída em maio pela Lei nº 10.865 de 2004.

Existem ainda, três regimes possíveis para a COFINS incidente sobre o faturamento: o regime cumulativo, o regime não cumulativo e o regime do simples nacional. O regime cumulativo incide sobre o faturamento, sem direito a quaisquer deduções de créditos, como regra geral onde a alíquota é de 3% sobre o faturamento. O regime não cumulativo, por sua vez, com vigência desde fevereiro de 2004, constitui-se em sistema de créditos e débitos, onde um compensa o outro, e a sua alíquota é de 7,6% sobre o faturamento. Já o regime do simples nacional (instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006) é um regime diferenciado,

aplicável às empresas de pequeno porte e para microempresas, é um recolhimento feito por meio de alíquota unificada, que engloba vários tributos, onde a sua alíquota varia de 0,86% a 2,63% sobre o faturamento.

Na hipótese de importação efetuada por pessoa jurídica importadora, por conta e ordem de terceiros, a receita bruta para efeito de incidência desta contribuição corresponde ao valor da receita bruta auferida com os serviços prestados ao adquirente. Este valor deverá constar na nota fiscal de prestação de serviço, onde as alíquotas aplicáveis serão as alíquotas básicas previstas na legislação em vigor.

Todas essas formas de arrecadação são para ajudar no financiamento da Seguridade Social. A seguridade social teve seu conceito ampliado após a Constituição Federal de 1988, conhecida por muitos como a Constituição cidadã, recomendando-se que todos devem ter o direito e os benefícios que distribui e o dever de contribuir para manter a solidariedade entre os descendentes.

A Seguridade Social foi uma das principais conquistas sociais da Constituição Federal de 1988, viabilizando as inovações propostas e permitindo o prospecto de um sistema de Seguridade Social no Brasil, onde a Carta Magna estabeleceu uma ampliação das bases de financiamento para além da folha de pagamento, que passaria a ser composta também pelos impostos pagos pela sociedade e por contribuições sociais vinculadas.

Existe uma vinculação dos recursos arrecadados das contribuições com o foco no seu plano fim, no entanto, há algumas exceções, como por exemplo, dos valores que podem ser destinados ao Fundo Sociais de Emergência, previsto no art. 71 e seguinte do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/1988.

A previdência social constitui elemento substancial para auxílio do trabalhador no seu período pós-emprego, seja este por tempo de dedicação ou por interrupção devido a algum problema que o impeça de exercer atividade laboral remunerada. Instituída com o intuito de garantir o bem-estar social do cidadão, tem garantia prevista na carta magna brasileira, ou seja, na constituição vigente até os dias de hoje.

A assistência social é uma política pública, um direito de todo cidadão a que dela venha precisar. Ela é organizada por meio do Sistema Único de Assistência Social (SUAS), presente em todo o Brasil. E seu objetivo é garantir a proteção social aos cidadãos, dando-lhes o apoio

aos indivíduos no combate das dificuldades, por meio de serviços, benefícios, programas e projetos.

São diversos os benefícios oferecidos pela Seguridade Social, dentre eles destacam-se o auxílio doença, aposentadoria por invalidez, Isenção de imposto de renda.

A motivação dessa busca por informações quanto a este assunto, visa a grande preocupação acerca do repasse da COFINS para o seu propósito. Pois é de imensa importância tomar o conhecimento de como está sendo feito essa obrigatoriedade prescrita em lei, e se realmente a União está dando a finalidade íntegra para o tributo criado.

Partindo desse meio, o problema de pesquisa é responder a seguinte questão: A COFINS está sendo aplicada na sua finalidade?

Para amparar a resposta ao problema mencionado, a pesquisa tem por objetivo obter os valores da arrecadação da COFINS e comparar com os valores aplicados na seguridade social.

## 2. FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Nesta seção estão apresentadas contribuições de pesquisas anteriores que subsidiam a discussão teórica e empírica sobre a importância da COFINS para o financiamento da seguridade social.

### 2.1. Tributos

O art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN) conceitua tributo da seguinte forma: “Tributo é toda prestação de serviço pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Martins e Scardoelli (2017, p.25) dão um entendimento mais aprofundado, decompondo as definições contidas no art. 3º do CTN, dando-lhes as seguintes características:

- **Prestação pecuniária:** é o objeto de uma relação jurídica denominada **obrigação tributária principal**, estabelecida entre: 1 – um credor ou **sujeito ativo** (Fisco ou Fazenda Pública), que tem o direito de exigir o tributo decorrente de uma competência constitucional; 2 – um **sujeito passivo**, que deve levar o **dinheiro** aos cofres públicos (daí o termo “pecuniária”), podendo ser um **contribuinte** (pessoa que tenha relação pessoal e direta com o fato gerador) ou um **responsável** (um terceiro constante em lei, não contribuinte, vinculado ao fato gerador).
- **Compulsória:** cumprir a obrigação tributária é um dever do contribuinte e não uma faculdade.
- **Em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir:** a expressão “em moeda”, além de dar ênfase ao caráter pecuniário do tributo, também respalda a expressão alternativa “ou cujo valor nela se possa exprimir”, cuja coerência ficou mais clara a partir do advento da Lei complementar 104/2001, que introduziu o inciso XI ao artigo 156 do CTN, prevendo a dação em pagamento em bens imóveis como hipótese de extinção do crédito tributário, na forma e condições estabelecidas em lei.
- **Que não constitua sanção de ato ilícito:** serve para **distinguir tributo de multa**, deixando claro que a hipótese legal de incidência do tributo não é uma infração, nem sua consequência jurídica uma penalidade. É diferente de multa, que sempre constitui a sanção de um ato ilícito, como ocorre nas multas por infração às legislações de trânsito, ambiental, sanitária etc. Com base nesse aspecto conceitual o STF julgou indevido um acréscimo de 200% ao IPTU estabelecido por uma lei municipal sobre imóveis onde houvesse construções irregulares, entendendo que: i) o acréscimo configurava sanção a ato ilícito; ii) o CTN não admite que se tenha como tributo prestação pecuniária compulsória que constitua sanção de ato ilícito, o que implica dizer que não é permitido, em nosso sistema tributário, que se utilize um tributo com a finalidade extrafiscal de penalizar a ilicitude; iii) se o Município quer agravar a punição de quem constrói irregularmente, cometendo ilícito

administrativo, que crie ou agrava multas com essa finalidade ( RE 104.817/SP).

- **Instituída em lei:** condiz com o princípio da legalidade tributária (CF, art.150,I), segundo o qual é vedada a instituição ou majoração de tributos sem previsão a legalidade do seu fato gerador.
- **Cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada:** por ser uma prestação compulsória instituída em lei, a autoridade administrativa fica vinculada à exigência do tributo, até porque tem o dever de exercer as competências que lhe são atribuídas por lei. Não há discricionariedade, isto é, juízo de conveniência e oportunidade, por parte da referida autoridade.

Os tributos representam fonte de recursos para o Estado. Silva (2009, p.25) afirma que, “para que o Estado possa cumprir seu papel primordial de prestar serviços que atendam às necessidades públicas é necessário obter recursos financeiros, provenientes, em sua maioria, dos tributos arrecadados”.

O art. 5º do CTN segrega os tributos como: “impostos, taxas e contribuições de melhoria”.

O tributo é resultado de exigência do Estado, e serve para financiar e suprir as despesas públicas. Essas despesas podem ser desde o bem-estar dos cidadãos, como investimento em obras públicas.

### ***2.1.1. Contribuições Sociais***

No art. 149 da Constituição Federal (CF) instauram as Contribuições Sociais, onde diz que: “compete a União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas”.

As contribuições sociais são tratadas pela doutrina como uma quarta espécie de tributo, apesar de não serem consideradas dessa maneira pelo CTN e pela Constituição Federal, de que sua finalidade está relacionada ao financiamento das atividades sociais e não estão sujeitas a distribuição entre a União, Estados e aos Municípios.

Oliveira, Chierigato, Hernandes e Gomes (2011, p.5) descrevem com maior ênfase a questão dessa doutrina:

Com a edição da Constituição Federal de 1988, surgiram para financiamento das atividades sociais as contribuições sociais, que, embora tenham sido tratadas como tributos, assumem as características destes para fazer face aos investimentos do governo nesse setor. As contribuições sociais instituídas têm como base os lucros das sociedades, a folha de pagamento dos empregados e o faturamento das empresas. Atualmente, são subdivididas em contribuições ao

INSS, Contribuição Sindical, Contribuição ao PIS/PASEP, Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Contribuição para o Fundo de Investimento Social (COFINS).

#### 2.1.1.1. Cofins

No início, foi instituída a Contribuição Social sobre a Receita Bruta das Empresas pelo Decreto-lei 1.940/82, conhecido como FINSOCIAL.

Após entrar em vigor com a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, teve uma discussão à respeito do Decreto-lei citado, tendo em vista que o artigo 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, prescrevia a necessidade de lei específica para instituir Contribuição Social sobre Faturamento.

Em 1991 entrou em vigor a lei complementar de nº 70, que instituiu a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS. Que logo após em 1998, foi editada pela Lei 9.718/98, que no seu artigo 3º, § 1º pretendeu igualar os conceitos de Renda Bruta e Faturamento. Porém, o artigo manifestado gerou algumas críticas e questionamentos, até que foi definitivamente revogado pelo artigo 71 da Lei 11.941/09.

Neste período, foi instituída a Lei 10.833 da COFINS não cumulativa, incidente sobre a receita bruta das pessoas jurídicas e a elas equiparadas por lei.

O fato gerador do tributo é a ocorrência, em si, que traz a tona à exigência do respectivo ônus para o contribuinte. Segundo Rezende (2010): “Denomina-se fato gerador a concretização da hipótese de incidência, ou seja, a materialização da situação descrita em lei”.

Após a incidência do fato gerador, cria-se uma obrigação ao contribuinte perante o fisco.

A base de cálculo e as alíquotas são importantes elementos determinantes das contribuições, sendo à base de cálculo o valor sobre o qual será aplicada a alíquota que irá auferir o valor da contribuição a ser pago. Martins (2017) “A base de cálculo da contribuição é o faturamento mensal, assim considerada a receita bruta de vendas de mercadorias e de serviços de qualquer natureza”.

Em regra geral a alíquota aplicada para o cálculo da contribuição é de 3% sobre o faturamento mensal.

A seguir serão tratados os regimes de incidência para a COFINS, que de regra geral são os regimes cumulativos e não cumulativos.

Segundo Rezende (2010):

Para a maioria dos casos, o regime de incidência é uma escolha que cabe a própria empresa, condicionada à escolha do regime de tributação de Imposto de Renda escolhido. No entanto, a legislação o estabelece a adoção obrigatória do regime cumulativo para alguns setores de atividade econômica, alguns produtos, bem como para algumas receitas em especial.

As empresas tributadas pelo lucro presumido ou arbitrado, as optantes pelo Simples Nacional, as pessoas jurídicas imunes a impostos, os órgãos públicos e suas autarquias e fundações, as cooperativas, são exemplos de empresas que devem ser apuradas pelo regime da cumulatividade, para essas empresas aplica-se uma alíquota de 3% em cima da receita bruta auferida no mês.

A lei nº 10.833/03, de 29 de dezembro de 2003 introduziu a figura da cobrança não cumulativa da COFINS. A nova forma de cobrança entrou em vigor em 1º de fevereiro de 2004, sendo que as alterações devem ser observadas pelas empresas tributadas com base no lucro real.

A partir daquela data, o tributo deixou de incidir em cascata nas várias fases de processos produtivos, conforme a lei 10.833, de 29 de dezembro de 2003 trás em seus art. 2º:

Para a determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

O regime não cumulativo, por sua vez, constitui-se em sistema de créditos e débitos, onde um compensa o outro, credito esse que é apurado de acordo com os custos obtidos pela pessoa jurídica para que ela possa exercer a sua atividade principal.

## **2.2. Seguridade Social**

A Constituição Federal (1988) no seu art.194 dispõe que: “A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistencial social”.



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. (BRASIL, 1988)

As ações da seguridade são financiadas por um leque de contribuintes, que é detalhado da seguinte forma, segundo TORRES(2012):

- a) **UNIÃO FEDERAL, OS ESTADOS, O DISTRITO FEDERAL E OS MUNICÍPIOS;**
- b) **OS EMPREGADORES** (para estes as contribuições incidem sobre a folha de salários, sobre o faturamento e sobre o lucro);
- c) **OS SEGURADOS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL** (não incidindo contribuições sobre aposentadorias e pensões);
- d) **RECEITA DE CONCURSOS DE PROGNÓSTICOS** (loterias, jogos de futebol, etc)
- e) **IMPORTADORES DE BENS E SERVIÇOS DO EXTERIOR**

Esses contribuintes compõem as receitas de contribuições sociais.

A cerca desse assunto Herszage (2012, p.24) em sua tese define que:

No que pertine ao financiamento da seguridade social, foi proposta a destinação exclusiva da contribuição incidente sobre folha salarial à previdência social, o caráter progressivo das contribuições sobre os segurados, diversificação da base contributiva com a tributação do lucro das empresas, e, também, a participação compulsória e efetiva da União em cobrir as insuficiências financeiras do sistema.

Em 21 de julho de 1991 foi sancionada a lei de nº. 8.212, que estabelece e organiza a Seguridade Social no Brasil. Onde define os princípios e diretrizes a serem obedecidos, por meio do conceito abordado tanto na própria lei, quanto na constituição federal, na qual foi criada.

No âmbito Orçamentário, a lei da seguridade, trouxe como serão formado as receitas para prover ações contidas na Seguridade Social. Na lei 8.212/91 detalha que:

Art. 11 - No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das seguintes receitas:

I - receitas da União;

II - receitas das contribuições sociais;

III - receitas de outras fontes.

As receitas das contribuições sociais já foram abordadas nesse texto, conforme citações acima.

A receita da União é: “constituída de recursos adicionais do Orçamento Fiscal, fixados obrigatoriamente na lei orçamentária anual”. (BRASIL, 1991). Porém essas as receitas em concordância a lei de seguridade, são apenas para coberturas eventuais no caso de escassez financeira para execução da Seguridade Social.

Segundo a lei nº. 8.212 de 21 de julho de 1991:

Art. 27. Constituem outras receitas da Seguridade Social:

I - as multas, a atualização monetária e os juros moratórios;

II - a remuneração recebida por serviços de arrecadação, fiscalização e cobrança prestados a terceiros;

III - as receitas provenientes de prestação de outros serviços e de fornecimento ou arrendamento de bens;

IV - as demais receitas patrimoniais, industriais e financeiras;

V - as doações, legados, subvenções e outras receitas eventuais;

VI - 50% (cinquenta por cento) dos valores obtidos e aplicados na forma do parágrafo único do art. 243 da Constituição Federal;

VII - 40% (quarenta por cento) do resultado dos leilões dos bens apreendidos pelo Departamento da Receita Federal;

VIII - outras receitas previstas em legislação específica.

### **2.2.1. Dos Direitos**

O art.6º da CF prevê que: “são direitos sociais a educação, a **saúde**, a alimentação, o trabalho, a moradia, o transporte, o lazer, a segurança, a **previdência social**, a proteção à maternidade e à infância, a **assistência social**...”.

Cabe salientar, que os direitos a serem analisados nessa pesquisa são: saúde, previdência social e assistência social, que por sua vez, estão previstos também no art.194 da mesma lei, e no art. 1º da lei 8.212/91, e já citados nesse texto.

#### **2.2.1.1. Saúde**

A saúde é prevista na Constituição Federal no art.196, em *bis in idem*, no art. 2º da lei 8.212 de julho de 1991, que diz assim:

A Saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros

agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação.

Sposati (2013) em seu artigo discorre sobre o assunto da seguinte forma: "a saúde que, no caso brasileiro, tem contraparte na seguridade social", é uma "política pública de direitos que opera por um sistema único, o SUS".

No art.198, § 1º da CF, discorre que: "O sistema único de saúde será financiado, nos termos do art. 195, com recursos do orçamento da seguridade social". Sendo assim a seguridade social é feita igualmente para suprir todo o sistema de saúde do Estado Brasileiro.

A lei nº 8.080, de 19 de setembro de 1990, que versa sobre o Sistema Único de Saúde, o SUS, em seu art.2 define: "A saúde é um direito fundamental do ser humano, devendo o Estado prover as condições indispensáveis ao seu pleno exercício".

Para que a Saúde seja realizada com êxito em nosso país, a lei nº 8.080/90 prevê o financiamento do SUS, por meio do art.31 onde declara que:

O orçamento da seguridade social destinará ao Sistema Único de Saúde (SUS) de acordo com a receita estimada, os recursos necessários à realização de suas finalidades, previstos em proposta elaborada pela sua direção nacional, com a participação dos órgãos da Previdência Social e da Assistência Social, tendo em vista as metas e prioridades estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias.

Pode-se concluir que uma boa parte da verba orçada para a seguridade social, está voltada para o financiamento da saúde, por meio do sistema único de saúde.

#### 2.2.1.2. Previdência Social

O surgimento da previdência social se dá praticamente com a promulgação da constituição federal de 1988, com intuito de assegurar os direitos do trabalhadores.

Concordante com o primeiro direito apresentado, a previdência social também tem suas previsões legais. "A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei". (BRASIL,1988)

Não obstante sua tratativa na Constituição Federal, há também uma lei que tange sobre os planos de benefícios da previdência social assegurados aos cidadãos. No primeiro artigo da lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, traçou o escopo de sua abordagem, onde expressa:

Art. 1º A Previdência Social, mediante contribuição, tem por fim assegurar aos seus beneficiários meios indispensáveis de manutenção, por motivo de incapacidade, desemprego involuntário, idade avançada, tempo de serviço, encargos familiares e prisão ou morte daqueles de quem dependiam economicamente”.

Apesar de constar na carta magna que a previdência é direito de todos os cidadãos, ela não vem como um auxílio gratuito, muito pelo contrário ela tem caráter oneroso tendo em vista que para obter o benefício deve ser contribuinte da previdência. Segundo Torres (2012): “... não basta o estado de necessidade para que uma pessoa tenha direito aos benefícios da Previdência Social, exige-se que ela seja contribuinte da Previdência social, isto é, possua o *status* de segurada do Regime Geral de Previdência Social”.

#### 2.2.1.3. Assistência Social

Dispondo sobre a assistência social no Brasil, a lei nº 8.742 do dia 07 de dezembro de 1993, designa em seu art. 1º:

A assistência social, direito do cidadão e dever do Estado, são Política de Seguridade Social não contributiva, que provê os mínimos sociais, realizada através de um conjunto integrado de ações de iniciativa pública e da sociedade, para garantir o atendimento às necessidades básicas.

“A gestão das ações na área de assistência social fica organizada sob a forma de sistema descentralizado e participativo, denominado Sistema Único de Assistência Social (SUAS)” (BRASIL, 1993).

### 3. METODOLOGIA

A metodologia utilizada para a produção deste artigo está sustentada em métodos descritivo e quantitativo. O método descrito aborda a análise dos dados primários da arrecadação e utilização dos recursos da COFINS na finalidade para a qual foi essa contribuição foi criada. O método quantitativo trata os dados por meio da análise das estatísticas descritivas.

#### 3.1 Modelo

Nesta subseção estão descritos os modelos utilizados pelas estatísticas descritivas para avaliar os estimadores da média e da dispersão, conforme equações 1 e 2 seguintes:

(a) Cálculo da média

$$Média(M) = \sum_{t=2007}^{2016} \frac{R_t}{N}; N = \text{quantidade de anos do repasse} \quad (1)$$

(b) Cálculo do coeficiente de variação

$$CV = \frac{\sigma}{M} \quad (2)$$

#### 3.2 Variáveis

Como o presente artigo tem por objetivo verificar se a COFINS arrecadada é de fato destinada para o seu objeto de origem, foram usadas duas variáveis, das quais foram denominadas: RS = corresponde ao repasse da COFINS de acordo com o ato legal de instituição; e RNO = Outros repasses não identificados.

#### 4. DADOS E ANÁLISE

Nesta seção estão demonstrados os dados amostrais e a análise das estatísticas descritivas.

##### 4.1 Dados Amostrais

Os dados utilizados neste estudo contemplam o período estabelecido de 2007 a 2016, a intenção inicial era obter os dados referentes ao repasse da COFINS para cada parte a assistência social, saúde e previdência social, ações que juntas se completam e formam a seguridade social, entretanto devido a falta de dados disponibilizados pelos canais disponíveis do governo, não foi possível concluir tal objetivo, de modo que, para viabilizar a pesquisa, se fez necessário apurar os valores arrecadados e o valor total repassado para a finalidade da qual a contribuição analisada foi criada.

A Tabela 1 seguinte exhibe os dados da amostra obtida do Siga Brasil e da Secretaria do Orçamento Federal, representada pela arrecadação e aplicação da COFINS em valores correntes do ano da arrecadação. Conforme pode ser observado nota-se que nesse período analisado a COFINS teve uma arrecadação total de R\$ 1.897.144.259.158,00, e que desse valor apenas R\$1.274.538.909.018,00 foram repassados para a finalidade da qual a contribuição foi criada. Referidos dados evidenciam que a utilização da COFINS no objeto para o qual a contribuição foi criada não é superior a 81%. Porém se verifica que nos anos de 2009 e 2010 esse percentual foi significativamente inferior.

**Tabela 1:** Dados amostrais da arrecadação utilização da COFINS de 2007 a 2016.

ANO	ARRECADADO	REPASSADO	REPASSADO PRA SEGURIDADE	REPASSES NÃO IDENTIFICADOS
2007	103.740.577.406,00	81.084.211.946,00	0,781605559	0,218394441
2008	122.455.571.257,00	96.075.041.970,00	0,784570608	0,215429392
2009	238.478.010.620,00	93.407.334.954,00	0,391681123	0,608318877
2010	282.467.390.253,00	112.018.369.688,00	0,396570980	0,603429020
2011	160.988.120.225,00	127.700.565.882,00	0,793229747	0,206770253
2012	187.762.057.919,00	145.233.788.914,00	0,773499132	0,226500868
2013	202.810.667.279,00	159.536.340.522,00	0,786626969	0,213373031
2014	198.742.400.167,00	156.736.621.311,00	0,788642087	0,211357913
2015	198.755.316.369,00	160.758.191.250,00	0,808824610	0,191175390
2016	200.944.147.663,00	141.988.442.581,00	0,706606508	0,293393492
<b>TOTAL</b>	<b>1.897.144.259.158,00</b>	<b>1.274.538.909.018,00</b>	<b>0,671819712</b>	<b>0,328180288</b>

Como mostram os dados da Tabela 1 anterior, a diferença entre o valor arrecadado e o valor repassado para a seguridade não pode ser identificado em virtude da não disponibilização dos dados. Contudo sabe-se que de acordo com a Lei Complementar n° 70, de 30 de dezembro de 1991, 100 % da arrecadação dessa contribuição deve ser repassado para a seguridade social.

#### 4.2 Estatísticas Descritivas

Os estimadores das estatísticas descritivas exibidas na Tabela 2 seguinte evidenciam que, em média, apenas 70% dos recursos arrecadados da COFINS no período de 2007 a 2016 foram aplicados na seguridade social e conseqüentemente 30% teve aplicação não identificada pelos dados da amostra. Portanto como a média é uma medida central do valor das observações, ela não pode ser utilizada para inferir positiva ou negativamente no estudo, tendo em vista que todo o valor arrecadado pela contribuição em estudo deve ser repassado para a finalidade que ela foi criada.

**Tabela 2:** Estatísticas descritivas dos dados amostrais dos valores da COFINS repassados e não identificados com a aplicação na seguridade social de 2007 a 2016.

Estimadores	Repassados para a Seguridade	Outros repasses não Identificados
Média	0,701185732	0,298814268
Mediana	0,783088083	0,216911917
Desvio padrão	0,164069530	0,164069530
C.V	0,233988689	0,549068596
Intervalo	0,417143487	0,417143487
Mínimo	0,391681123	0,191175390
Máximo	0,808824610	0,608318877
Contagem	10	10

Como pode ser observado, no período de 10 anos dos dados amostrais, dos valores arrecadados pela COFINS, o maior valor aplicado na finalidade da contribuição é da ordem de 81% e o menor é ligeiramente superior a 39%. Com esse histórico os dados mostram que há recursos arrecadados aplicados em objeto distinto daquilo que Lei prevê.

Conforme demonstrado na tabela 2, os dados apresentam-se com grande disparidade em relação às duas variáveis: Repassados para a Seguridade (RS) e Outros repasses não Identificados (RNO). A pesquisa expõe um desvio padrão relativamente alto, cerca de 16%, o que pode ser considerado como uma amostra de dados heterogênea. O coeficiente de variação (CV) é uma medida de dispersão relativa, pois expressa a relação em percentual, do desvio padrão em relação à média. Tal coeficiente aparece para reforçar a análise de que existe uma grande dispersão dos valores máximos, mínimos e médios encontrados na análise.

## 5. CONSIDERAÇÕES

As contribuições sociais são de grande importância para o funcionamento da máquina pública brasileira. É de extrema importância que elas sejam aplicadas de acordo com o seu propósito de criação para que as peças da engrenagem se encaixem e consigam trabalhar em perfeita harmonia.

Este estudo teve por objetivo analisar se os valores arrecadados pela COFINS, de fato estão sendo aplicados de acordo com a finalidade pela qual a contribuição foi criada. Para atingir tal propósito levou-se em consideração uma análise no período de 10 anos (2007-2016) dos valores arrecadados pela contribuição e dos valores repassados para a seguridade social.

Foram utilizadas estatísticas descritivas para obter uma visão do comportamento das variáveis no período analisado e o teste de correlação. Partindo de uma análise descritiva com posterior estimação estatística dos dados verificou-se que apenas 70% em média do que é arrecadado, de fato é repassado para a finalidade da qual a contribuição em análise foi criada.

Foi observado também que nesse período todo analisado pela pesquisa, tiveram dois anos que se destacaram pela baixa quantidade de valor repassado para a sua finalidade. É importante salientar que esses anos que tiveram o menor percentual repassado tiveram também os maiores valores arrecadados. Podemos notar que esses repasses não seguem um padrão, pois a cada ano existe uma variação dos percentuais repassados para a finalidade da contribuição.

Dentre as várias limitações de pesquisa para a realização deste estudo, pode-se destacar a pouca quantidade de material de estudo que aborde sobre os valores repassados das contribuições sociais, o que induz a uma opinião de que esse assunto deveria ser mais pesquisado. Portanto como sugestão de pesquisas futuras, cita-se verificar para onde está indo esse valor não repassado para a finalidade da qual o tributo foi criado, e verificar quais os motivos que fizeram os anos de 2009 e 2010 ter um repasse tão abaixo da média encontrada no período analisado.



## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Fabio; BORGES, Tiago Nascimento; GALLO, Mauro Fernando; PATROCINIO, Jose Antoino; MADRUGA, Edgar; PIRES, Eder; OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de; REZENDE, Amaury Jose; MANGIERI, Francisco Ramos; FERREIRA, Erika Borges; PIRES, Luciano; LIMA, Emanuel; LUCON, Bruno; PAULO, Edilson; JUNIOR, Elias da Silva; MORTARI, Edson Franciscato; POHLMANN, Marcelo. **Contabilidade e Gestão de Tributos**. 1ª ed. FISCOSOFT da Thomson Reuters, 2015.

BERGAMINI, Adolpho; VERGINELLI, Carolina Velosso; CALAFASSI, Cesar Augusto; OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de; OLIVEIRA, Jonathan Jose Formiga de; ONO, Juliana Mayumi Oshiro; PEREIRA, Vanessa Miranda de Mello. **Manual do Pis e da Cofins** 4ª ed. FISCOSOFT da Thomson Reuters, 2014.

BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)> Acesso em: 17 out. 2017.

BRASIL(1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm) > Acesso em: 16 out. 2017.

BRASIL. **Decreto Lei n. 1940, de 25 de maio de 1982**. Brasília, 1982. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/Del1940.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1940.htm)> Acesso em: 19 set. 2017.

BRASIL. Instrução Normativa SRF n. 247, de 21 de novembro de 2002. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Poder Executivo, Brasília, DF, 26 nov.2002. Seção 1, p. 47.

BRASIL. **Lei complementar n. 70, de 30 de dezembro de 1991**. Brasília, 1991. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp70.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp70.htm)> Acesso em: 28 out. 2017.

BRASIL. Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991. **Lei da Seguridade Social**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8212compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212compilado.htm)> Acesso em: 25 out. 2017.

BRASIL. Lei n. 8.213, de 24 de julho de 1991. **Lei de Planos e Benefícios da Previdência Social**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8213compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8213compilado.htm)> Acesso em: 25 out. 2017.

BRASIL. **Lei n. 8.080, de 19 de setembro de 1990**. Brasília, 1990. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8080.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8080.htm)> Acesso em: 25 set. 2017.

BRASIL. **Lei n. 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Brasília, 1998. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9718compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm)> Acesso em: 19 set. 2017.

BRASIL. **Lei n. 10.147, de 21 de dezembro de 2000**. Brasília, 2000. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L10147.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10147.htm)> Acesso em: 29 set. 2017.

BRASIL. **Lei n. 10.833, de 29 de dezembro de 2003**. Brasília, 2003. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2003/L10.833compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833compilado.htm)> Acesso em: 19 set. 2017.

BRASIL. **Lei n. 10.865, de 30 de abril de 2004**. Brasília, 2004. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2004-2006/2004/lei/L10.865compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/L10.865compilado.htm)> Acesso em: 19 set. 2017.

BRASIL. **Lei n. 11.941, de 27 de maio de 2009**. Brasília, 2009. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/11941.htm)> Acesso em: 19 set. 2017.

BRASIL. Lei n. 8.742, de 07 de dezembro de 1993. **Lei Orgânica da Assistência Social**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L8742compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8742compilado.htm)> Acesso em: 25 out. 2017.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Direito Tributário: Linguagem e Método**..5ª ed – São Paulo: Noeses, 2013

HERSZAGE, Michel Salama. **A Seguridade Social e o Regime Jurídico das Contribuições Previdenciárias para custeio do regime geral de previdência social à luz da Constituição Federal de 1988, legislação infraconstitucional e jurisprudência dos Tribunais Superiores**. PUC-RIO, Rio de Janeiro, 2012. Disponível em: <<https://www.maxwell.vrac.puc-rio.br/20095/20095.PDF>> . Acesso em: 18 out. 2017.

LUNKES, Rogério João. **Manual de Contabilidade Hoteleira**. São Paulo: Atlas, 2004.

MARTINS, Alan; SCARDOELLI, Dimas Yamada. **Direito Tributário Para Concursos**. 2ª ed. Juspodivm, 2017

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ, José Hernandes Junior; GOMES, MARLIETE BEZERRA. **Manual de Contabilidade Tributária**. 10ª ed. ATLAS 2011.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade Tributária entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas**. São Paulo. Atlas 2010.

SILVA, Ramon Ramos. **Planejamento Tributário: lucro presumido x simples nacional, para micros e pequenas empresas dos ramos: comércio, indústria e prestação de serviços**. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina), Florianópolis, 2009.

SPOSATI, Aldaíza, **Proteção social e seguridade social no Brasil: pautas para o trabalho do assistente social**. Cortez Editora, São Paulo, 13 mai. 2013. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/sssoc/n116/05.pdf>>. Acesso em: 18 out. 2017.

TORRES, Fabio Camacho Dell' Amore. **Princípios da Seguridade Social**. Conteúdo Jurídico, Brasília: 15 fev. 2012. Disponível em: <<http://www.conteudojuridico.com.br/?artigos&ver=2.35790>> . Acesso em: 17 out. 2017.