

## ARTIGO

### FRANCISCO LUCAS ALVES DE CASTRO

#### **Introdução:**

Recentemente, em agosto de 2011, o Governo Federal anunciou medidas que seriam adotadas com o objetivo de aumentar a competitividade das empresas no Brasil, em especial, para beneficiar aquelas voltadas para as exportações.

A principal medida adotada baseou-se na desoneração das contribuições previdenciárias prestadas pelas empresas ao INSS, substituindo-as por uma nova contribuição previdenciária que passaria a incidir sobre o faturamento. Ademais, aludida medida apresentou, como objetivo, reduzir o custo do trabalho no País, utilizando da diminuição do repasse das contribuições para a previdência social e, conseqüentemente, reduzindo as receitas desse sistema.

A previdência social é o seguro social para a pessoa que contribui e, a todo instante, na imprensa, vemos notícias do desequilíbrio nas contas da previdência social no Brasil. Mas se existe um desequilíbrio, a medida adotada pelo Governo Federal, diminuindo as receitas da previdência, poderia ser considerada adequada?

O presente trabalho apresenta o intuito de abordar o surgimento da previdência social, assim como o de seu déficit. Engloba, também, de maneira geral, a desoneração da folha de pagamento e tem como principal objetivo analisar o impacto que essa respectiva desoneração pode causar nas contas da previdência social do Brasil.

Visando a total compreensão, esse trabalho foi dividido em capítulos, onde inicialmente abordaremos a desoneração da folha de pagamento, através do estudo de sua legislação, definindo a partir de que momento os diversos setores da economia foram incluídos e o que mudou no recolhimento do INSS patronal.

Posteriormente, será abordado a Previdência Social e o Instituto Nacional da Seguridade Social – INSS, o seu surgimento e desde quando se fala em seu déficit.

E, por fim, tentaremos demonstrar o impacto que a desoneração da folha de pagamento causou e ainda vai causar nas contas da previdência social do País.

# **A DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO E OS IMPACTOS CAUSADOS NO DÉFICIT PREVIDENCIÁRIO.**

## **1. Intróito**

Há algum tempo, muito se vem argumentando a respeito da quantidade de encargos cobrados sobre as empresa no Brasil. A carga tributária é extremamente elevada, tanto a incidente sobre a pessoa jurídica como sobre a pessoa física. Além disso, o nosso sistema tributário é um dos mais complexos do mundo, penalizando sobremaneira a maioria das empresas que atuam no Brasil.

De acordo com a consultora de tributos GOMES<sup>1</sup>, a problemática envolvida na questão dos tributos, no Brasil, vai além do simples fato da onerosidade causada às empresas. Os tributos, sejam eles quais forem, refletem na vida das empresas como um limitador ao desenvolvimento, um entrave aos novos investimentos, além de dificultarem a geração de lucros nas entidades.<sup>2</sup>

Não bastasse a quantidade de tributos que as empresas têm de enfrentar em nosso País, a crise financeira internacional tem enfraquecido a nossa economia, obrigando o governo a tomar novas medidas para aquecê-la e ajudar a indústria a enfrentar referida crise econômica internacional.

O Plano Brasil Maior é um pacote de ações anunciados pelo Governo Federal para aumentar a competitividade das empresas nacionais em meio à crise financeira internacional, com o objetivo de sustentar o crescimento econômico e propiciar que o País supere aludida crise internacional em melhor situação econômica, o que poderia resultar em uma mudança estrutural da sua inserção na economia mundial.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> BEZERRA GOMES, Marliete. Contabilidade e planejamento tributário. Revista de Contabilidade da UniABC, Universidade do Grande ABC, Santo André, 2001, p.70.

<sup>2</sup> MARTINS DE OLIVEIRA, Luís; PEREZ JR, José Hernandez; DOS SANTOS SILVA, Carlos Alberto. Controladoria Estratégica. 7ª Ed. São Paulo: Editora ATLAS S.A, 2011, p. 168.

<sup>3</sup> <http://agenciabrasil.ebc.com.br/noticia/2012-04-03/governo-reforca-aco-esobre-cambio-e-desonera-folha-de-pagamentos-para-estimular-industria> . 30/10/2013.  
[http://www.iob.com.br/documentos/cartilhaicms/pdf/plano\\_brasil\\_maior.pdf](http://www.iob.com.br/documentos/cartilhaicms/pdf/plano_brasil_maior.pdf).29/10/2013.

Dentre as ações anunciadas pelo Governo Federal, está a Desoneração da Folha de Pagamento. Nesse capítulo, abordaremos como era recolhida a Contribuição Previdenciária destinada a Seguridade Social antes dessa desoneração, o que mudou e como passará a ser recolhido o recolhimento do INSS Patronal.<sup>4</sup>

## **2. A cobrança do INSS patronal de acordo com a Lei N° 8.212/1991:**

As contribuições para o Instituto Nacional da Seguridade Social-INSS são divididas entre os empregadores e os empregados, além das contribuições dos autônomos, trabalhadores temporários e outros. Como o capítulo elaborado é relacionado à Desoneração da Folha de Pagamento, abordaremos o tema com enfoque na contribuição previdenciária patronal, ou seja, na contribuição paga pelo empregador.<sup>5</sup>

Nessa perspectiva, a Lei nº 8.212/1991, que, entre outras providências, institui o Plano de Custeio da Seguridade Social, dispõe que a contribuição previdenciária básica, a cargo da empresa, incide sobre o valor global das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, no período de um mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhes prestem serviços.

Supracitadas remunerações, por sua vez, são aquelas destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais, sob a forma de utilidades, e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Observa-se, portanto, que a contribuição previdenciária patronal básica tem por base a remuneração do trabalho, seja ele do empregado, do trabalhador avulso, do empresário, dos autônomos, etc. O INSS tem alíquota de 20%, aplicada sobre o total da folha de pagamento das empresas<sup>6</sup>. Essa mesma alíquota é cobrada sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, ao segurado contribuinte individual, como rege a Lei 8.212/1991, no artigo 22, incisos I e III:

“Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

---

<sup>4</sup> <http://www.conjur.com.br/2013-ago-21/antonio-queiroz-flavio-vaz-lei-desoneracao-folha-cumprida>. 30/10/2013.

<http://congressoemfoco.uol.com.br/noticias/veja-a-integra-da-lei-que-desonera-a-folha-de-25-setores-5/>. 27/10/2013.

<sup>5</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Manual de Contabilidade Tributária. 7ª Ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2011, p. 156.

<sup>6</sup> PÊGAS, Paulo Henrique, op. Cit., pg. 156.

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

II – (...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;”

A Desoneração da Folha de Pagamentos, nada mais é que a Substituição da Contribuição Previdenciária Patronal paga pelas empresas, que era de 20%, incidente sobre a Folha de Pagamentos, por uma Nova Contribuição Patronal, que agora não mais será calculada sobre a folha, e sim, sobre a Receita Bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, e que terá alíquotas que variam entre 1% a 2%, calculadas em cima dessa receita bruta, causando, conseqüentemente, uma redução da Carga Tributária sobre a Folha de Pagamentos das empresas abrangidas por essa substituição<sup>7</sup>.

Vale lembrar que a medida faz parte do Plano Brasil Maior, um pacote de ações anunciados pelo governo para aumentar a competitividade das empresas nacionais em meio à crise financeira internacional.

É fato que a quantidade de modificações impostas pelo Governo Federal é absurda, valendo-se de medidas provisórias, que, desde Agosto de 2011, vem deixando o tema exageradamente complexo, aplicando o modelo de forma fatiada, por segmentos, alguns por itens da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), outros por Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), enquanto que o Congresso Nacional vem propondo modificações às medidas provisórias, que, em parte, são sancionadas pela presidência da república. A seguir, falaremos resumidamente sobre a Legislação que rege a Desoneração da Folha de Pagamento.

## **2. A Legislação que rege a Desoneração na Folha de Pagamento**

### **2.1 O marco inicial da Desoneração na Folha de Pagamento com a Medida Provisória nº 540/2011 e sua conversão na Lei 12.546/2011**

---

<sup>7</sup> NOBRE, Vinícius. Curso de Desoneração da Folha de Pagamentos, 2012. Conselho Regional de Contabilidade do Ceará.

A Medida Provisória N° 540/2011, que Instituiu o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), foi o marco inicial para a Desoneração da Folha de Pagamento, no entanto, só abrangia a desoneração para o setor da tecnologia da informação (TI) e para algumas empresas que fabricassem produtos classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados – TIPI, uma vez que o art. 7º e o art. 8º de referida medida provisória dispunha o seguinte:

“Art. 7º Até 31 de dezembro de 2012, a contribuição devida pelas empresas que prestam exclusivamente os serviços de tecnologia da informação - TI e tecnologia da informação e comunicação - TIC, referidos no § 4º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008, incidirá sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento).”

Art. 8º Até 31 de dezembro de 2012, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, as empresas que fabriquem os produtos classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006: (Vigência)

I - nos códigos 3926.20.00, 40.15, 42.03, 43.03, 4818.50.00, 63.01 a 63.05, 6812.91.00, 9404.90.00 e nos Capítulos 61 e 62;

II - nos códigos 4202.11.00, 4202.21.00, 4202.31.00, 4202.91.00, 4205.00.00, 6309.00, 64.01 a 64.06; e

III - nos códigos 94.01 a 94.03.”

Inicialmente, como observado acima, a alíquota a ser utilizada para o cálculo da contribuição para a Seguridade Social para as empresas de TI e Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC, referidos no § 4º, do art. 14, da Lei nº 11.774/2008, era de 2,5% em cima da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Podemos visualizar, ademais, que para as empresas que fabricavam os produtos classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 6.006/2006, a alíquota a ser aplicada era de 1,5%, calculada em cima da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Entretanto, a Medida Provisória N° 540/2011 foi convertida na Lei 12.546/2011, que trouxe consigo algumas mudanças. Podemos citar como principal mudança, o aumento do prazo para vigência da desoneração em comento, que antes era prevista para produzir efeitos até dezembro de 2012, passando a vigorar até dezembro de 2014.<sup>8</sup>

## **2.2 A Medida Provisória nº 563/2012 e sua conversão na Lei 12.715/2012**

---

<sup>8</sup> <http://coad.jusbrasil.com.br/noticias/2968252/mp-540-da-desoneracao-da-folha-de-pagamento-e-convertida-em-lei>. 10/11/2012.

Na data de 04.04.2012, foi publicada a Medida Provisória nº 563/2012, que, posteriormente, foi convertida na Lei 12.715/2012, a qual alterou a redação da Lei nº 12.546/2011 por mais uma vez.

No que tange às principais mudanças trazidas pela Lei 12.715/2012, podemos citar a ampliação do rol de produtos abrangidos com base na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) e a diminuição das alíquotas sobre a receita bruta.

Ocorreu, ainda, a inclusão das empresas que prestam os serviços referidos no § 5º do art. 14 da Lei nº 11.774/2008, das empresas do setor hoteleiro, enquadradas na subclasse 5510-8/01 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0, e a inclusão das empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, municipal, intermunicipal em região metropolitana, intermunicipal, interestadual e internacional, enquadradas nas classes 4921-3 e 4922-1 da CNAE 2.0, que passaram a recolher a contribuição previdenciária com alíquota de 2% sobre o faturamento, em vez de pagar a contribuição previdenciária patronal de 20% sobre a folha. Além dessas, foram incluídas outras empresas, que passaram a contribuir com alíquota de 1,0% sobre o faturamento, em substituição à contribuição previdenciária de 20% sobre a folha, dentre elas, as empresas que fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660/2011.<sup>9</sup>

Desse modo, foram ampliadas as quantidades de setores abrangidos pela desoneração da folha de pagamento, podendo ser citados os setores de hotelaria e alguns outros setores da indústria, que pagavam a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamento e, desde então, passou esta a ser calculada sobre a receita bruta. Ocorreu, também, uma redução das alíquotas incidentes sobre essa receita bruta, as quais eram de 2,5% e 1,5% e passaram a ser de 2,0% e 1,0%.<sup>10</sup>

Exigível destacar, dentre essas mudanças, mais uma vez, a ampliação do rol de serviços, bem como dos produtos abrangidos com base na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI). Como disposto no art. 55º da lei 12.715/2012, que alterou o art. 8º da lei 12.546/2011, muitos outros setores foram englobados na desoneração

---

<sup>9</sup> <http://crc-sp.jusbrasil.com.br/noticias/100064782/lei-n-12715-2012-desonera-folha-de-pagamento-de-empresas>. 24/10/2013.

<sup>10</sup> [http://www.crcsp.org.br/portal\\_novo/desenvolvimento\\_profissional/resenha\\_tecnica/materias\\_especiais/694\\_PLANO%20BRASIL%20MAIOR%20%E2%80%93%20DESONERA%C3%87A%C3%95%20DA%20FOLHA%20DE%20PAGAMENTO%20%E2%80%93%20ROTEIRO.doc](http://www.crcsp.org.br/portal_novo/desenvolvimento_profissional/resenha_tecnica/materias_especiais/694_PLANO%20BRASIL%20MAIOR%20%E2%80%93%20DESONERA%C3%87A%C3%95%20DA%20FOLHA%20DE%20PAGAMENTO%20%E2%80%93%20ROTEIRO.doc) . 27/10/2013.

da folha, tais como: os de manutenção e reparação de aeronaves, motores, componentes e equipamentos correlatos; de transporte aéreo de carga; de transporte aéreo de passageiros regular e de transporte marítimo de carga na navegação de cabotagem.

Na mesma toada, foram também abarcados pela desoneração os setores de transporte marítimo de passageiros na navegação de cabotagem; de transporte marítimo de carga na navegação de longo curso; de transporte marítimo de passageiros na navegação de longo curso; de transporte por navegação interior de carga; de transporte por navegação interior de passageiros em linhas regulares; e de navegação de apoio marítimo e de apoio portuário. E em Janeiro de 2013, foram incluídos, também, no Anexo referido do Art. 8 da lei 12.546/2011, os seguintes códigos da TIPI ( Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados): 9503.00.10, 9503.00.21, 9503.00.22, 9503.00.29, 9503.00.31, 9503.00.39, 9503.00.40, 9503.00.50, 9503.00.60, 9503.00.70, 9503.00.80, 9503.00.91, 9503.00.97, 9503.00.98, 9503.00.99.

Destacamos, além disso, dentre as novas mudanças, a obrigação da retenção de 3,5% do valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços a ser aplicada na própria prestação de serviços, mediante cessão de mão de obra, para as empresas prestadoras de serviços que estão desoneradas, como disposto no artigo 7º, § 6º, da Lei 12.546/2011, alterado pelo art. 55 da lei 12.715/2012:

“Art. 7º: Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento):

§ 6º No caso de contratação de empresas para a execução dos serviços referidos no caput, mediante cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a empresa contratante deverá reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.” (NR)

Nas novas mudanças, podemos exaltar, também, a definição dos casos de não aplicação da desoneração, consoante consta no artigo 9º, § 1º, da Lei 12.546/2011, alterado pela lei 12.715/2012:

“Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

§ 1º No caso de empresas que se dedicam a outras atividades além das previstas nos arts. 7º e 8º, até 31 de dezembro de 2014, o cálculo da contribuição obedecerá:

I - ao disposto no caput desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e

II - ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que trata o caput do art. 7º ou à fabricação dos produtos de que trata o caput do art. 8º e a receita bruta total, apuradas no mês.

§ 2º (...)

§ 3º (...)

§ 4º (...)

§ 5º O disposto no § 1º aplica-se às empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas nos arts. 7º e 8º, somente se a receita bruta decorrente de outras atividades for superior a 5% (cinco por cento) da receita bruta total.

§ 6º Não ultrapassado o limite previsto no § 5º, a contribuição a que se refere o caput dos arts. 7º e 8º será calculada sobre a receita bruta total auferida no mês.”

Outra alteração advinda com a supracitada lei consiste na sustentação da definição de receita bruta e de exclusões para efeitos de base de cálculo do INSS patronal, conforme interpretação do disposto no art. 9º da lei 12.546/2011, alterado pelo art. 55 da Lei 12.715/2012:

“Art. 9º Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

§ 7º Para efeito da determinação da base de cálculo, podem ser excluídos da receita bruta:

I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos;

II - (...)

III - o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, se incluído na receita bruta; e

IV - o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.”

Por fim, mencionado dispositivo legal expõe a forma como deverá ser elaborado o cálculo do INSS para fins de pagamento do 13º salário, o qual é embutido na base de cálculo para calcular a respectiva contribuição previdenciária, em conformidade com o disposto no art. 9º, no § 4º, da lei 12.546/2011, alterado pelo art. 55 da Lei 12.715/2012, senão vejamos:<sup>11</sup>

“Art. 9º: Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

§ 4º Para fins de cálculo da razão a que se refere o inciso II do § 1º, aplicada ao 13º (décimo terceiro) salário, será considerada a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao mês de dezembro de cada ano-calendário.”

### **2.3 A Medida Provisória Nº 582/2012 e sua conversão na Lei 12.794/2013**

As alterações não pararam por aí, após a promulgação da Lei 12.715/2012, tivemos a publicação da Medida Provisória nº 582/2012, em 21.9.2012, que, posteriormente, foi convertida na Lei 12.794/2013, a qual alterou a redação da Lei nº 12.546/2011 uma vez mais. Dentre as principais mudanças<sup>12</sup>, observamos que foi feita a adequação do cálculo proporcional a ser aplicado no caso de empresas que se dedicam a outras atividades, além das que estiverem desoneradas, conforme disposto no art. 9º da Lei nº 12.546/2011, alterado pelo art. 1º, da Lei 12.794/2013:

“Art. 1º A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art. 9º .....

§ 1º .....

II - ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição dos incisos I e III do **caput** do referido artigo ao percentual resultante

<sup>11</sup>[http://www.crcsp.org.br/portal\\_novo/desenvolvimento\\_profissional/resenha\\_tecnica/materias\\_especiais/694\\_PLANO%20BRASIL%20MAIOR%20%E2%80%93%20DESONERA%C3%87A%C3%95%20DA%20FOLHA%20DE%20PAGAMENTO%20%E2%80%93%20ROTEIRO.doc](http://www.crcsp.org.br/portal_novo/desenvolvimento_profissional/resenha_tecnica/materias_especiais/694_PLANO%20BRASIL%20MAIOR%20%E2%80%93%20DESONERA%C3%87A%C3%95%20DA%20FOLHA%20DE%20PAGAMENTO%20%E2%80%93%20ROTEIRO.doc) (27/10/2013)

<sup>12</sup>[http://www.crcsp.org.br/portal\\_novo/desenvolvimento\\_profissional/resenha\\_tecnica/materias\\_especiais/694\\_PLANO%20BRASIL%20MAIOR%20%E2%80%93%20DESONERA%C3%87A%C3%95%20DA%20FOLHA%20DE%20PAGAMENTO%20%E2%80%93%20ROTEIRO.doc](http://www.crcsp.org.br/portal_novo/desenvolvimento_profissional/resenha_tecnica/materias_especiais/694_PLANO%20BRASIL%20MAIOR%20%E2%80%93%20DESONERA%C3%87A%C3%95%20DA%20FOLHA%20DE%20PAGAMENTO%20%E2%80%93%20ROTEIRO.doc) . 27/10/2013.

da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas aos serviços de que trata o **caput** do art. 7º ou à fabricação dos produtos de que trata o **caput** do art. 8º e a receita bruta total. (NR)”

Ainda na mesma lei, tivemos por mais uma vez, a ampliação dos produtos classificados na TIPI, como também, subtraídos outros setores ora incluídos anteriormente, como disposto no Art. 2º da Lei 12.794/2013, a qual altera a Lei 12.546/2011 em seu Art. 8º:

“Art. 2º O Anexo I referido no caput do art. 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar:

I - acrescido dos produtos classificados nos códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, constantes do Anexo I desta Lei;

II - subtraído dos produtos classificados nos códigos 3923.30.00 e 8544.49.00 da Tipi;”

#### **2.4 A Medida Provisória 610/2013 e sua conversão na Lei 12.844/2013**

A Medida Provisória nº 601, de 28 de Dezembro de 2012, muito embora não tenha chegado a ser votada em tempo hábil pelo Senado e tenha, conseqüentemente, perdido sua validade, trouxe muitas das medidas de incentivo que foram inseridas na Medida Provisória Nº 610/2013, na qual se destaca como principais mudanças a inclusão do setor da construção civil e do setor de varejo, que passaram a ter a contribuição previdenciária patronal, que era de 20% incidente sobre a Folha de Pagamentos, substituída por uma Nova Contribuição Patronal, que agora não mais será calculada sobre a folha, e sim, sobre a Receita Bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, a uma alíquota de 2%.

Vale frisar, no entanto, que a Medida Provisória Nº 610/2013 foi convertida na Lei nº 12.844/2013, a qual foi a responsável pela regularização e definição, com maior clareza, das regras concernentes a referida Desoneração da Folha de Pagamento.

A Lei 12.844, promulgada em 19 de julho de 2013, em seu art. 13, altera a Lei 12.546/2011, em vários aspectos e todas essas alterações serão abordadas a seguir. As empresas do setor de construção civil, que passaram a ser incluídas na desoneração da folha de pagamento, foram aquelas enquadradas nos grupos: 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0, como disposto no art. 13º da Lei 12.844/2013:

“Art. 13: A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 7º: Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento):

IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0;”

E essas empresas enquadradas nesses grupos da CNAE poderão antecipar, para 04 de Junho de 2013, a sua inclusão nessa tributação substitutiva, sendo que, essa antecipação será exercida de forma irretroatável mediante o recolhimento, como disposto no art. 13º da Lei 12.844/2013:

“Art. 13: A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 7º: Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento):

§ 7º As empresas relacionadas no inciso IV do caput poderão antecipar para 4 de junho de 2013 sua inclusão na tributação substitutiva prevista neste artigo. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

§ 8º A antecipação de que trata o § 7º será exercida de forma irretroatável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição substitutiva prevista no caput, relativa a junho de 2013. (Incluído pela Lei nº 12.844, de 2013)

Ainda em relação a essas empresas, segundo a mesma lei, serão aplicadas algumas regras, e dentre elas, podemos citar a não aplicabilidade da desoneração da folha às empresas de construção civil que tenham efetuado a matrícula do Cadastro Específico do INSS – CEI, até o dia 31 de Março de 2013, ou seja, para esses casos, a contribuição para a seguridade social será calculado sobre a folha de pagamento, incidindo a alíquota de 20% sobre a mesma, na forma dos incisos I e III do art. 22, da Lei nº 8.212/1991, até finalizada da obra.

Citamos, também, que fica sujeita à desoneração da folha as empresas de construção civil que tenham efetuado o Cadastro Específico do INSS – CEI no período de 1º de Abril de 2013 e 31 de Maio de 2013, até o fim da obra. Já para as empresas com as obras que tiveram a matrícula efetuada no Cadastro Específico do INSS – CEI entre 1º de Junho de 2013 e o último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação da lei 12.844/2013, o recolhimento pode ser efetuado tanto pela alíquota de 2% sobre a receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, como sobre os 20% sobre a folha de pagamento, nesse último caso, obedecendo aos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991.

Na mesma perspectiva, a empresa que tiver sua matrícula efetuada no Cadastro Específico do INSS – CEI, após o primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação da Lei 12.844/2013, deve fazer o recolhimento da contribuição previdenciária pela alíquota de 2% sobre a receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Vale ressaltar que as receitas advindas das obras cujo recolhimento da

contribuição tenha ocorrido na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 serão excluídas da base de cálculo da contribuição que será cobrada sobre a receita bruta, não deixando de observar o disposto no art. 9º da lei 12.546/2011.

Todas essas medidas, citadas anteriormente, tem fundamentação legal prevista na Lei 12.844/2013, em seu art. 13, como disposto a seguir:

“Art. 13: A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 7º: Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, à alíquota de 2% (dois por cento):

IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0;

§ 9º: Serão aplicadas às empresas referidas no inciso IV do caput as seguintes regras:

I - para as obras matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI até o dia 31 de março de 2013, o recolhimento da contribuição previdenciária deverá ocorrer na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, até o seu término;

II - para as obras matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI no período compreendido entre 1º de abril de 2013 e 31 de maio de 2013, o recolhimento da contribuição previdenciária deverá ocorrer na forma do caput, até o seu término;

III - para as obras matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI no período compreendido entre 1º de junho de 2013 até o último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o recolhimento da contribuição previdenciária poderá ocorrer, tanto na forma do caput, como na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991;

IV - para as obras matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI após o primeiro dia do quarto mês subsequente ao da publicação desta Lei, o recolhimento da contribuição previdenciária deverá ocorrer na forma do caput, até o seu término; (Incluído pela Lei Lei nº 12.844, de 2013);

V - no cálculo da contribuição incidente sobre a receita bruta, serão excluídas da base de cálculo, observado o disposto no art. 9º, as receitas provenientes das obras cujo recolhimento da contribuição tenha ocorrido na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

§ 10º: A opção a que se refere o inciso III do § 9º será exercida de forma irretroatável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição previdenciária na sistemática escolhida, relativa a junho de 2013 e será aplicada até o término da obra. (Incluído pela Lei Lei nº 12.844, de 2013).”

A mesma lei determina que o art. 8º da Lei 12.546/2011 seja direcionado apenas aos produtos industrializados pela empresa, não se aplicando às empresas aéreas internacionais de bandeira estrangeira de países que estabeleçam, em regime de reciprocidade de tratamento, isenção tributária às receitas geradas por empresas aéreas brasileiras, como disposto no art. 13 da Lei 12.844/2013:

“Art. 13: A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 8º: Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III

do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I.

§ 1º O disposto no caput:

I - aplica-se apenas em relação aos produtos industrializados pela empresa;

II - não se aplica:

c) às empresas aéreas internacionais de bandeira estrangeira de países que estabeleçam, em regime de reciprocidade de tratamento, isenção tributária às receitas geradas por empresas aéreas brasileiras.”

Inclui, por mais uma vez, outros setores que passam a ter a contribuição previdenciária, que era de 20% sobre a folha de pagamento, substituída pela contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1%.

Dentre os supracitados novos setores, podemos mencionar os de manutenção e reparação de embarcações; os de varejo que exercem as atividades listadas no Anexo II desta Lei; os que realizam operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados, enquadrados nas classes 5212-5 e 5231-1 da CNAE 2.0; os de transporte rodoviário de cargas, enquadradas na classe 4930-2 da CNAE 2.0; os de transporte ferroviário de cargas, enquadradas na classe 4911-6 da CNAE 2.0; os jornalísticos e de radiodifusão sonora e de sons e imagens de que trata a Lei nº 10.610, de 20 de dezembro de 2002, enquadradas nas classes 1811-3, 5811-5, 5812-3, 5813-1, 5822-1, 5823-9, 6010-1, 6021-7 e 6319-4 da CNAE 2.0, consoante disposto no art. 13 da Lei 12.844/2013:

“Art. 13: A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 8º: Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I.

§ 3º O disposto no caput também se aplica às empresas:

XI - de manutenção e reparação de embarcações;

XII - de varejo que exercem as atividades listadas no Anexo II desta Lei;

XIII - que realizam operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados, enquadradas nas classes 5212-5 e 5231-1 da CNAE 2.0;

XIV - de transporte rodoviário de cargas, enquadradas na classe 4930-2 da CNAE 2.0;

XV - de transporte ferroviário de cargas, enquadradas na classe 4911-6 da CNAE 2.0;

XVI - jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens de que trata a Lei nº 10.610, de 20 de dezembro de 2002, enquadradas nas classes 1811-3, 5811-5, 5812-3, 5813-1, 5822-1, 5823-9, 6010-1, 6021-7 e 6319-4 da CNAE 2.0.”

Define, ainda, que no caso de cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei nº 8.212/1991, para a execução dos serviços referidos no § 3º, citados anteriormente, a empresa contratante deverá reter 3,5% do valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços, conforme dispõe o art. 13 da Lei 12.844/2013:

“Art. 13: A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 8º: Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I.

§ 5º No caso de contratação de empresas para a execução dos serviços referidos no § 3º, mediante cessão de mão de obra, na forma definida pelo art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, a empresa contratante deverá reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços.”

Determinou, ademais, que os setores de manutenção e reparação de embarcações, e os setores de varejo poderão antecipar para 04 de Junho de 2013 sua inclusão na tributação substitutiva e que essa antecipação será exercida de forma irretratável, como disposto no art. 13 da Lei 12.844/2013:

“Art. 13: A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 8º: Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I.

§ 8º As empresas relacionadas nos incisos XI e XII do § 3º poderão antecipar para 4 de junho de 2013 sua inclusão na tributação substitutiva prevista neste artigo.

§ 9º A antecipação de que trata o § 8º será exercida de forma irretratável mediante o recolhimento, até o prazo de vencimento, da contribuição substitutiva prevista no caput, relativa a junho de 2013.”

Referida lei passou a prever que deverão ser excluídas da base de cálculo da Contribuição Previdenciária a receita bruta proveniente de exportação e as decorrentes de transporte internacional de carga, como disposto no art. 13 da Lei 12.844/2013:

“Art. 13: A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 9º: Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

II - exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta:

a) de exportações; e

b) decorrente de transporte internacional de carga;”

Mencionado dispositivo legal define que, considera-se empresa, para os fins da contribuição prevista no caput dos arts. 7º e 8º, a sociedade empresária, a sociedade simples, a cooperativa, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de Janeiro de 2002 – Código Civil, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas. Discorre também, que, para as sociedades cooperativas, a contribuição sobre a receita bruta limita-se ao art. 8º apenas para as atividades referidas no Anexo I, como disposto no art. 13 da Lei 12.844/2013:

“Art. 13: A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 9º: Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

VII - para os fins da contribuição prevista no caput dos arts. 7º e 8º, considera-se empresa a sociedade empresária, a sociedade simples, a cooperativa, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso;

VIII - para as sociedades cooperativas, a metodologia adotada para a contribuição sobre a receita bruta, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, limita-se ao art. 8º e somente às atividades abrangidas pelos códigos referidos no Anexo I.”

Prescreve, ainda, que será considerado o CNAE da empresa, aquele que aufera ou que se espere a maior receita bruta e que será considerada a base de cálculo, para a contribuição, a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades, como disposto no art. 13 da Lei 12.844/2013:

“Art. 13: A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 9º: Para fins do disposto nos arts. 7º e 8º desta Lei:

§ 9º As empresas para as quais a substituição da contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta estiver vinculada ao seu enquadramento no CNAE deverão considerar apenas o CNAE relativo a sua atividade principal, assim considerada aquela de maior receita auferida ou esperada, não lhes sendo aplicado o disposto no § 1º.

§ 10º Para fins do disposto no § 9º, a base de cálculo da contribuição a que se referem o caput do art. 7º e o caput do art. 8º será a receita bruta da empresa relativa a todas as suas atividades.”

## **2.5 A derradeira alteração advinda com a Lei 12.873/2013**

A última lei elaborada até o fechamento deste trabalho foi a Lei 12.873/2013, que trouxe poucas alterações à Lei 12.546/2011. No entanto, mais uma vez vamos abordá-la. A principal mudança foi a definição de quais setores do varejo estariam incluídos na desoneração da folha de pagamento, sendo excluídos alguns subsetores, consoante disposto abaixo, no Art. 8º da Lei 12.546/2011, alterado pelo Art. 20 da Lei 12.873/2013:

“Art. 20: O art. 8º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações:

Art. 8º: Até 31 de dezembro de 2014, contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1% (um por cento), em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I.

§ 11 O disposto no inciso XII do § 3º do caput deste artigo e no Anexo II desta Lei não se aplica:

I - às empresas de varejo dedicadas exclusivamente ao comércio fora de lojas físicas, realizado via internet, telefone, catálogo ou outro meio similar; e (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)

II - às lojas ou rede de lojas com características similares a supermercados, que comercializam brinquedos, vestuário e outros produtos, além de produtos

alimentícios cuja participação, no ano calendário anterior, seja superior a 10% (dez por cento) da receita total. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)

### **3. A Previdência Social e o Instituto Nacional de Seguridade Social- INSS**

A Previdência Social é o seguro social para a pessoa que contribui. É uma instituição pública que tem como objetivo reconhecer e conceder direitos aos seus segurados. A renda transferida pela Previdência Social é utilizada para substituir a renda do trabalhador contribuinte, quando ele perde a capacidade de trabalho, seja pela doença, invalidez, idade avançada, morte e desemprego involuntário, ou mesmo a maternidade e a reclusão.<sup>13</sup>

Sua missão é garantir proteção ao trabalhador e sua família, por meio do sistema público de política previdenciária solidária, inclusiva e sustentável, com o objetivo de promover o bem-estar social e tendo como visão ser reconhecida como patrimônio do trabalhador e de sua família, pela sustentabilidade dos regimes previdenciários e pela excelência na gestão, cobertura e atendimento<sup>14</sup>.

As receitas da previdência social são representadas por um conjunto de tributos, mais conhecidos como encargos sociais, os quais representam grande parte da carga tributária nacional. Não obstante, o Brasil, há alguns anos, vem obtendo sucessivos déficits nas contas da previdência social, o que desfavorece uma diminuição da carga tributária no País.<sup>15</sup>

#### **3.1 Fatos históricos e o surgimento da Previdência Social.**

Para entendermos o momento inicial da existência da deficiência no caixa da previdência, teremos que analisar, primeiramente, quando surgiu a Previdência Social e de que maneira isso ocorreu. No site do Ministério da Previdência Social, temos um cronograma histórico da criação da previdência social do Brasil. Como o nosso interesse maior, nesse tópico, é identificar a origem da previdência, abordaremos sua evolução histórica de forma resumida e objetiva.

Em 1888, o Decreto nº 9.912-A, de 26 de março de 1888, regulou o direito à aposentadoria dos empregados dos Correios, fixando como requisitos para a aposentadoria 30 anos de efetivo serviço e idade mínima de 60 anos<sup>16</sup>. Além disso, foi promulgada a Lei nº

---

<sup>13</sup><http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

<sup>14</sup><http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

<sup>15</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Manual de Contabilidade Tributária. 7ª Ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2011, p. 147.

<sup>16</sup><http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

3.397, de 24 de novembro de 1888, a qual criou a Caixa de Socorros em cada uma das Estradas de Ferro do Império.

Posteriormente, foi publicado o Decreto nº 4.682, de 24 de janeiro de 1923, na verdade, a conhecida Lei Elói Chaves (o autor do projeto respectivo), determinou a criação de uma Caixa de Aposentadoria e Pensões para os empregados de cada empresa ferroviária. É considerada o ponto de partida, no Brasil, da Previdência Social propriamente dita. Pela primeira vez, existia um mecanismo legal que regulamentava a existência das Caixas de Aposentadoria e Pensões, mais conhecidas como CAPs.

Mister mencionar o Decreto nº 16.037, de 30 de abril de 1923, que criou o Conselho Nacional do Trabalho com atribuições, inclusive, de decidir sobre questões relativas a Previdência Social.

Em 1926, adveio a Lei nº 5.109, de 20 de dezembro de 1926, estendendo o Regime da Lei Elói Chaves aos portuários e marítimos. Logo em seguida, foi emitida a Lei nº 5.485, de 30 de junho de 1928, a qual estendeu o mesmo regime aos trabalhadores dos serviços telegráficos e radiotelegráficos<sup>17</sup>.

O Decreto nº 19.433, de 26 de novembro de 1930, criou o Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio, tendo como uma das atribuições orientar e supervisionar a Previdência Social, inclusive como órgão de recursos das decisões das Caixas de Aposentadorias e Pensões. Além dele, foi publicado o Decreto nº 19.497, de 17 de dezembro de 1930, que determinou a criação de Caixas de Aposentadorias e Pensões para os empregados nos serviços de força, luz e bondes.

Em 1931, o Decreto nº 20.465, de 1º de outubro de 1931, estendeu o Regime da Lei Elói Chaves aos empregados dos demais serviços públicos concedidos ou explorados pelo Poder Público, além de consolidar a legislação referente às Caixas de Aposentadorias e Pensões. Em 1932, os trabalhadores nas empresas de mineração foram incluídos no Regime da Lei Elói Chaves<sup>18</sup>.

Logo após, veio o Decreto nº 22.872, de 29 de junho de 1933, que criou o Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Marítimos, considerado “a primeira instituição brasileira de previdência social de âmbito nacional, com base na atividade genérica da empresa”.

Em 1934, foi emitida a Portaria nº 32, de 19 de maio de 1934, do Conselho Nacional do Trabalho, criando a Caixa de Aposentadoria e Pensões dos Aeroviários. Os trabalhadores

---

<sup>17</sup> <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

<sup>18</sup> <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

das empresas de transporte aéreo foram incluídos no Regime da Lei Elói Chaves. O Decreto nº 24.272, de 21 de maio de 1934, criou o Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes.

Ademais, o Decreto nº 24.274, de 21 de maio de 1934, criou a Caixa de Aposentadoria e Pensões dos Trabalhadores em Trapiches e Armazéns. O Decreto nº 24.275, de 21 de maio de 1934, criou a Caixa de Aposentadoria e Pensões dos Operários Estivadores. O Decreto nº 24.615, de 9 de julho de 1934, criou o Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Bancários e o Decreto nº 24.637, de 10 de julho de 1934, modificou a legislação de acidentes do trabalho. Em 1936, a Lei nº 367, de 31 de dezembro de 1936, criou o Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Industriários<sup>19</sup>.

Em 1938, o Decreto-Lei nº 288, de 23 de fevereiro de 1938, criou o Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Estado. O Decreto-Lei nº 651, de 26 de agosto de 1938, criou o Instituto de Aposentadorias e Pensões dos Empregados em Transportes e Cargas, mediante a transformação da Caixa de Aposentadoria e Pensões dos Trabalhadores em Trapiches e Armazéns.

Em 1939, o Decreto-Lei nº 1.142, de 9 de março de 1939, estabeleceu exceção ao princípio da vinculação pela categoria profissional, com base na atividade genérica da empresa, e filiou os condutores de veículos ao Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Empregados em Transportes e Cargas. O Decreto-Lei nº 1.355, de 19 de junho de 1939, criou o Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Operários Estivadores<sup>20</sup>.

O Decreto-Lei nº 1.469, de 1º de agosto de 1939, criou o Serviço Central de Alimentação do Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Industriários e foi reorganizado o Conselho Nacional do Trabalho, criando-se a Câmara e o Departamento de Previdência Social.

Em 1940, o Decreto-Lei nº 2.122, de 09 de abril de 1940, estabeleceu para os comerciantes regime misto de filiação ao sistema previdenciário. Até 30 contos de réis de capital o titular de firma individual, o interessado e o sócio-quotista eram segurados obrigatórios; acima desse limite a filiação era facultativa. O Decreto-Lei nº 2.478, de 05 de

---

<sup>19</sup> <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

<sup>20</sup> <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

agosto de 1940, criou o Serviço de Alimentação da Previdência Social, que absorveu o Serviço Central de Alimentação do IAPI.

Em 1943, o Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, aprovou a Consolidação das Leis do Trabalho, elaborada pelo Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio e que elaborou também o primeiro projeto de Consolidação das Leis de Previdência Social. Em 1944, a Portaria nº 58, de 22 de setembro de 1944, criou o Serviço de Assistência Domiciliar e de Urgência, como comunidade de serviços da Previdência Social. O Decreto-Lei nº 7.036, de 10 de novembro de 1944, reformou a legislação sobre o seguro de acidentes do trabalho<sup>21</sup>. Em 1945, o Decreto nº 7.526, de 7 de maio de 1945, dispôs sobre a criação do Instituto de Serviços Sociais do Brasil.

O Decreto-Lei nº 7.720, de 9 de julho de 1945, incorporou ao Instituto dos Empregados em Transportes e Cargas o da Estiva. O Decreto-Lei nº 7.835, de 6 de agosto de 1945, estabeleceu que as aposentadorias e pensões não poderiam ser inferiores a 70% e 35% do salário mínimo.

Em 1946, o Decreto-Lei nº 8.738, de 19 de janeiro de 1946, criou o Conselho Superior da Previdência Social. O Decreto-Lei nº 8.742, de 19 de janeiro de 1946, criou o Departamento Nacional de Previdência Social. O Decreto-Lei nº 8.769, de 21 de janeiro de 1946, expediu normas destinadas a facilitar ao Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Industriários melhor consecução de seus fins<sup>22</sup>.

Em 1949, o Decreto nº 26.778, de 14 de junho de 1949, regulamentou a Lei nº 593, de 24 de dezembro de 1948, referente à aposentadoria ordinária (por tempo de serviço) e disciplinou a aplicação da legislação em vigor sobre Caixas de Aposentadorias e Pensões. Em 1950, o Decreto nº 35.448 – Expediu o Regulamento Geral dos Institutos de Aposentadorias e Pensões<sup>23</sup>.

Em 1953, o Decreto nº 32.667, de 1º de maio de 1953, aprovou o novo Regulamento do Instituto de Aposentadoria e Pensões dos Comerciantes e facultou a filiação dos profissionais liberais como autônomos. O Decreto nº 34.586, de 12 de novembro de 1953, criou a Caixa de Aposentadoria e Pensões dos Ferroviários e Empregados em Serviços Públicos, que ficou sendo a Caixa Única. Em 1954, o Decreto nº 35.448, de 1º de maio de

---

<sup>21</sup> <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

<sup>22</sup> <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

<sup>23</sup> <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

1954, expediu o Regulamento Geral dos Institutos de Aposentadoria e Pensões.

Em 1960, a Lei nº 3.807, de 26 de agosto de 1960, criou a Lei Orgânica de Previdência Social – LOPS, que unificou a legislação referente aos Institutos de Aposentadorias e Pensões e o Decreto nº 48.959-A, de 10 de setembro de 1960, aprovou o Regulamento Geral da Previdência Social. A Lei nº 3.841, de 15 de dezembro do mesmo ano, dispôs sobre a contagem recíproca, para efeito de aposentadoria, do tempo de serviço prestado à União, autarquias e sociedades de economia mista<sup>24</sup>.

EM 1963, a Lei nº 4.214, de 02 de março de 1963, criou o Fundo de Assistência ao Trabalhador Rural (FUNRURAL) e a Resolução nº 1.500, de 27 de dezembro de 1963, do Departamento Nacional de Previdência Social, aprovou o Regimento Único dos Institutos de Aposentadoria e Pensões.

Em 1964, o Decreto nº 54.067, de 29 de julho de 1964, instituiu comissão interministerial com representação classista para propor a reformulação do sistema geral da previdência social.

Em 1966, o Decreto-Lei nº 66, de 21 de novembro de 1966, modificou os dispositivos da Lei Orgânica da Previdência Social, relativos às prestações e ao custeio, e o Decreto-Lei nº 72, de 21 de novembro de 1966, reuniu os seis Institutos de Aposentadorias e Pensões no Instituto Nacional de Previdência Social – INPS<sup>25</sup>.

Conforme observado, desde 1923, já existia um mecanismo legal que regulamentava as Caixas de Aposentadoria e Pensões – CAPs, porém, elas não eram unificadas. Apenas em 1966, o sistema previdenciário nacional foi efetivamente implementado, através do Decreto-Lei nº 72, de 21 de Novembro do mesmo ano, surgindo, então, o Instituto Nacional de Previdência Social (INPS)<sup>26</sup>.

A unificação só ocorreu mais tarde, em 1967, com a centralização em uma mesma estrutura dos seis Institutos de Aposentadoria e Pensões (IAPs), que eram responsáveis pela aposentadoria de diversas categorias profissionais, como comerciários, bancários, marítimos,

---

<sup>24</sup> <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

<sup>25</sup> <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/>

<sup>26</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Manual de Contabilidade Tributária. 7ª Ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2011, p. 150.

dentre outros. Posteriormente, houve a ampliação da cobertura previdenciária, sendo estendida, entre outros, aos trabalhadores rurais (1971), e às empregadas domésticas<sup>27</sup>.

Em 1974, foi criado o Ministério da Previdência e Assistência Social, que passou a responder pela elaboração e execução das políticas de previdência e assistência médica e social. A criação do Ministério foi um passo importante para a evolução da previdência social brasileira.<sup>28</sup>

Nessa linha, em 1977 o INPS foi desmembrado em três órgãos distintos, o Instituto Nacional de Previdência Social – INPS, o Instituto de Administração da Previdência e Assistência Social – IAPS e o Instituto Nacional de Assistência Médica da Previdência Social – INAMPS.

O INPS tinha a obrigação exclusiva de realizar o pagamento dos benefícios previdenciários e assistenciais, o IAPS era o responsável pela arrecadação e a administração dos recursos provenientes do INPS e o INAMPS detinha a função de administrar o sistema de saúde<sup>29</sup>. Além disso, existia ainda a Legião Brasileira de Assistência – LBA.

No final do regime militar (a partir de 1978) e durante o governo de José Sarney, o comando do sistema previdenciário foi marcado por sucessivas trocas de ministros, além de muitos normativos, sendo complexa a citação das mudanças ocorridas no período.

Com o objetivo de demonstrar como o sistema previdenciário tem problemas desde aquela época, torna-se importante citar uma tentativa de encontrar soluções no início da NOVA REPÚBLICA. O Decreto nº 92.654, de 15 de Maio de 1986, institui no Ministério da Previdência e Assistência Social, um grupo de trabalho com objetivo de realizar estudos e propor medidas para reestruturação das bases de financiamento da previdência social e para reformulação dos planos de benefícios previdenciários.

Após a Constituição de 1988, o sistema previdenciário foi totalmente reformulado. A LBA foi deslocada para o Ministério da Habitação e Bem-Estar Social. Em 1990, o INAMPS foi absorvido pelo Ministério da Saúde. Ainda em 1990, o INPS e o IAPS foram refundidos, dando origem ao atual Instituto Nacional da Seguridade Social –INSS<sup>30</sup>.

### **3.2 As Contribuições Previdenciárias ao INSS.**

---

<sup>27</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 150.

<sup>28</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 151.

<sup>29</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 151.

<sup>30</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 152.

As contribuições para o INSS são divididas entre os empregadores e os empregados, além das contribuições dos autônomos, trabalhadores temporários e outros<sup>31</sup>.

Para os empregadores, o INSS tem alíquota de 20% calculada em cima do total da folha de pagamento da empresa. Vale ressaltar que a legislação previdenciária considera como empresa a firma individual ou sociedade que assume o risco da atividade econômica urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e entidades da administração pública direta e indireta<sup>32</sup>.

Será equiparado à empresa o contribuinte individual em relação ao segurado que lhe preste serviço, bem como a cooperativa, associação, ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreiras estrangeiras.

Já para os empregados, a alíquota a ser recolhida ao INSS varia de 8% a 11%, dependendo do valor de sua remuneração. Quem fica obrigado a recolher essa contribuição são os empregadores, que descontam dos seus empregados a contribuição previdenciária devida por eles. O empregador faz a retenção da contribuição no momento do registro da folha de pagamento, repassando posteriormente o valor descontado ao INSS<sup>33</sup>.

### **3.3 A origem do déficit da Previdência Social.**

Em 1988, o Brasil teve a sua Constituição promulgada. Através dela, foram criados uma série de direitos para a população de forma geral, sem apresentar as fontes para bancar todo o arsenal de benefícios lá definidos, como por exemplo, a aposentadoria para o trabalhador rural<sup>34</sup>.

Antes das mudanças da Constituição de 1988, a previdência social, apesar de já ser ineficiente na parte atuária, ainda apresentava superávit de caixa, em função do volume de recurso arrecadado ser superior aos gastos com pagamentos de aposentadorias e pensões. Esse superávit servia para financiar a saúde pública, inicialmente com o INAMPS e, posteriormente, diretamente, ao Ministério da

---

<sup>31</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 156.

<sup>32</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 156.

<sup>33</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 158.

<sup>34</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 152.

Saúde. Desde aquela época, alguns especialistas alertavam que a conta teria que ser paga um dia.

Com o aumento dos gastos com aposentadoria e pensões, definidos na Constituição de 1988, a previdência social, a partir do início dos anos 1990, começou a apresentar déficits, levando a uma grave crise no setor de saúde do País, pois os recursos gerados com o superávit da previdência iam para a saúde pública. Não foi à toa que, em 1993, foi instituído o Imposto Provisório sobre a Movimentação Financeira – IPMF, com objetivo inicial de suprir o rombo deixado pelo fim da destinação dos recursos da previdência social para o sistema de saúde<sup>35</sup>.

Nos dias atuais, periodicamente, a imprensa divulga, em tom alarmista, que a previdência social brasileira está prestes a entrar em um grande colapso financeiro devido à imensa diferença, na casa de dezenas de bilhões de reais anuais, entre os gastos com direitos e serviços previdenciários e a arrecadação destinada a financiar a previdência social pública. Essa diferença entre receitas e despesas é denominada déficit. A seguir, mostraremos alguns números recentes que comprovam como a desoneração da folha de pagamento está contribuindo para o aumento desse déficit<sup>36</sup>.

#### **3.4 Analisando os números do INSS antes e após a desoneração da folha de pagamento.**

Analisando o orçamento da união no ano de 2007 e verificando os números definitivos dos anos anteriores percebe-se como a previdência social no Brasil é deficitária. Considerando apenas o quinquênio 2002/2006 o déficit do INSS (em valores nominais) ultrapassa R\$ 160 bilhões, algo em torno de 2% do PIB anual. E os números contemplam apenas o regime geral de previdência social, não considerando a previdência pública, a qual tem um déficit quase do mesmo tamanho, embora com um número bem menor de beneficiários<sup>37</sup>.

Alguns políticos alegam que a previdência é superavitária. Este argumento se baseia no fato de que, pela Constituição Federal, o dinheiro arrecadado com a

---

<sup>35</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 152.

<sup>36</sup> <http://www.cognitiojuris.com/artigos/03/05.html>. 10/11/2013.

<sup>37</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 152 e 153.

COFINS e a CSLL deveria ser destinado à seguridade social, onde está incluída a previdência social. Apesar de entender o argumento do dispositivo constitucional, não podemos concordar com essa opinião. A criação destas contribuições teve objetivo principal de ressarcir à União em relação aos recursos perdidos com o aumento dos repasses a estados e municípios definidos na Constituição de 1988<sup>38</sup>.

O Governo Federal prega um discurso no sentido de que o sistema de previdência pública apresenta uma necessidade de financiamento de 2% do PIB, o que representa uma indevida sobrecarga à sociedade brasileira. A Secretaria de Políticas Econômicas do Ministério da Fazenda elaborou um estudo sobre o Regime Geral, acerca da evolução das despesas do regime Geral de Previdência Social.

Supracitado estudo constatou, a partir da análise dos dados do Boletim Estatístico da Previdência Social (BEPS) de julho de 2007, divulgado pelo Ministério da Previdência Social (MPS), que a arrecadação líquida do INSS atingiu R\$ 12,289 bilhões, o que equivale a 5,9% do PIB. As despesas com pagamento de benefícios previdenciários, somada às transferências a terceiros, atingiu R\$ 15,502 bilhões, ou 7,4% do PIB. Portanto, no mês de julho, o saldo previdenciário ou resultado primário da previdência foi deficitário na ordem de R\$ 3,213 bilhões ou 1,5% do PIB do período<sup>39</sup>.

A desoneração da folha de pagamentos é um dos pilares da reforma tributária que o governo federal vem executando, no entanto, agrava a situação deficitária da Previdência Social. Trata-se de uma medida definitiva que não só deve transformar a capacidade competitiva da economia brasileira ao longo dos próximos anos, mas também ajuda a reduzir o peso dos impostos na economia. Já são 42 setores beneficiados, com programação para mais 14 setores, em janeiro de 2014<sup>40</sup>.

Com essa medida, o governo federal já abriu mão de R\$16 bilhões em 2013 e de mais R\$24,7 bilhões em 2014. Ou seja: são mais de R\$40 bilhões que entram diretamente no caixa das empresas que atuam nos setores beneficiados.

---

<sup>38</sup> PÊGAS, Paulo Henrique. Op cit. p. 153.

<sup>39</sup> <http://www.cognitiojuris.com/artigos/03/05.html>. 10/11/2013.

<sup>40</sup> <http://www1.fazenda.gov.br/resenhaeletronica/MostraMateria.asp?page=&cod=887287>. 16/04/2013.

Após a aplicabilidade da desoneração da folha de pagamento, não por acaso, a arrecadação da previdência social perdeu fôlego. A Receita Federal do Brasil (RFB), recentemente, apresentou novas estatísticas, respondendo a solicitação da jornalista Lu Aiko, de O Estado de São Paulo (reproduzidos na Tabela 1 a seguir), relatando os montantes mensais, entre Janeiro de 2012 e Abril de 2013, das seguintes variáveis: a contribuição previdenciária teórica (supondo que a antiga regra de tributação sobre a folha se mantivesse); os pagamentos efetuados, tanto sobre a folha (continuaram sendo cobrados a cota do segurado e o acidente de trabalho), quanto sobre o faturamento (recolhido por guia específica); o valor da renúncia (apurada pela diferença entre teórico e pago); e ainda, para 2013, o número de contribuintes beneficiados.

**Tabela 1: Apuração da Renúncia Fiscal sobre a Folha de Pagamento**

Ano	Mês	Contribuição Previdenciária Teórica[A]	Pagamentos Efetuados			Valor Renúncia [E] = [A] - [D]	Nº Contribuintes
			S/ Folha(GPS)[B]	S/ Faturamento (DARF)[C]	Total[D] = [B] + [C]		
2012	Janeiro	293	111	94	205	88	ND
	Fevereiro	315	121	82	204	111	ND
	Março	331	126	102	228	103	ND
	Abril	326	118	126	244	82	ND
	Maio	685	294	204	498	188	ND
	Junho	680	286	211	497	183	ND
	Julho	725	310	206	515	210	ND
	Agosto	734	311	209	519	215	ND
	Setembro	1.930	995	452	1.447	482	ND
	Outubro	1.936	931	444	1.375	562	ND
	Novembro	1.947	950	474	1.424	523	ND
	Dezembro	2.039	1.008	500	1.508	531	ND
	13º Salário	1.434	1.008	0	1.008	425	ND
2013	Janeiro	2.064	951	478	1.429	635	25.980
	Fevereiro	3.067	1.419	687	2.105	961	31.100
	Março	3.013	1.521	684	2.205	808	32.068
	Abril	3.214	1.516	791	2.307	907	32.907
	Maio	4.784	2.218	717	3.284	1.512	
	Junho	5.213	2.411	717	3.579	1.634	
	Julho					1.238	

Fonte: Estadão, através da Receita Federal

Elaboração Própria dos Autores

41

Como observado na tabela acima, após o fim de 2012, deveriam ter sido recolhidos R\$ 13,4 bilhões para a previdência. No entanto, foram recolhidos apenas R\$ 6,6 bilhões sobre a folha e mais R\$ 3,1 bilhões sobre a nova base, definindo uma renúncia de R\$ 3,7 bilhões em arrecadação.

<sup>41</sup>ROBERTO AFONSO, José; LEAL DE BARROS, Gabriel. Desoneração da Folha: Renúncia Revisitada, SETEMBRO 2013. Nota técnica FGV/IBRE  
<http://portalivre.fgv.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A7C82C540EE9EC401412C143C7F0C77>.

No primeiro quadrimestre de 2013, se não tivesse ocorrido à ampliação dos setores incluídos na desoneração da folha de pagamento, a contribuição teórica alcançaria R\$ 11,4 bilhões, mas como observado, o recolhimento total foi de R\$ 8 bilhões, ocorrendo que a renúncia nesse período foi de, aproximadamente, R\$ 3,3 bilhões. Ainda de acordo com a Tabela 1, é possível observar a inclusão dos novos setores beneficiados, sendo possível identificar a expansão de 6.927 beneficiados<sup>42</sup>.

É muito importante destacar, que o período até agora analisado, ainda não engloba os efeitos da desoneração de dois setores que empregam grande parte da massa assalariada no País, o comércio varejista e a construção civil.

Por falar desse último setor abordado, segundo o Ministro da Fazenda, Guido Mântega, com a desoneração, as empresas deixarão de pagar R\$ 6,2 bilhões de contribuição previdenciária e, em troca, pagarão R\$ 3,4 bilhões sobre o faturamento, segundo estimativas feitas para 2013<sup>43</sup>.

Voltando a analisar todos os setores, para 2013, com a elevação para 50 setores desonerados, de acordo com os mesmo dados fornecidos pela RFB, projeta-se uma renúncia entre R\$ 16,5 bilhões a R\$ 18,7 bilhões.

Para 2014, as mesmas projeções indicam um impacto ainda maior, algo entre R\$ 27,5 bilhões e R\$ 34,8 bilhões. Esse valor é alto, devido à inclusão de todos os setores que estarão desonerados, em que, pela primeira vez, a desoneração plena ocorre, na qual cerca de 56 atividades já desoneradas usufruirão dos benefícios durante os doze meses do ano<sup>44</sup>.

Essa desoneração, lançada com o Plano Brasil Maior, inicialmente, era direcionada para aumentar a competitividade das empresas, as quais estavam ligadas aos setores da economia que abrangiam as atividades intensivas em mão de obra e que se encontravam mais expostas a concorrência internacional. No

---

<sup>42</sup> ROBERTO AFONSO, José; LEAL DE BARROS, Gabriel. Desoneração da Folha: Renúncia Revisitada, SETEMBRO 2013. Nota técnica FGV/IBRE  
<http://portalibre.fgv.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A7C82C540EE9EC401412C143C7F0C77>.

<sup>43</sup> <http://www.fenacon.org.br/noticias-completas/685>. 07/11/2013

<sup>44</sup> ROBERTO AFONSO, José; LEAL DE BARROS, Gabriel. Desoneração da Folha: Renúncia Revisitada, SETEMBRO 2013. Nota técnica FGV/IBRE  
<http://portalibre.fgv.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A7C82C540EE9EC401412C143C7F0C77>.

entanto, isso foi abandonado com sucessivas ampliações da lista de atividades, e passou a ser um objetivo genérico de aumentar emprego e produção.

Diante de todos esses dados obtidos pela RFB, e estimativas realizadas através deles, não é preciso dizer que toda essa renúncia efetivamente observada, representa danos para o cenário atual já deficitário do Regime Geral de Previdência Social – RGPS.

Por fim, após analisar todos esses dados, fica evidente que o consentimento de tantas desonerações para alguns setores de empresas e, conseqüentemente, a renúncia de receitas para a previdência, poderá causar grandes danos orçamentários ao caixa da previdência, mesmo que essa desoneração tenha fim ao final do mês de Dezembro de 2014.

#### **Outros fatores que implicam déficit entre as receitas e as despesas previdenciárias.**

Doravante, passaremos às conclusões do diagnóstico feito pela Secretaria de Políticas Econômicas do Ministério da Fazenda sobre o Regime Geral.

A avaliação sobre os modelos de longo prazo permitiu concluir que algumas regras do RGPS, tais como: o tratamento diferenciado às mulheres, a garantia do benefício de um salário mínimo para trabalhadores rurais, sem a correspondente contrapartida de contribuição e a concessão de privilégios a algumas categorias profissionais – professores, por exemplo – representam claro desequilíbrio ao regime de repartição puro<sup>45</sup>.

O equilíbrio atuarial do sistema é afetado, à medida que benefícios especiais são dados a grupos específicos. Não há conjuntura favorável que corrija essas distorções nos alicerces e fundamentos do regime.

A análise de longo prazo demonstrou, portanto, que o aumento da cobertura do regime, seja pela inclusão de trabalhadores provenientes do mercado informal, seja pelo aumento da participação das mulheres no mercado de trabalho, apenas agrava ainda mais a situação fiscal do RGPS. O problema é estrutural. No longo prazo, nenhuma conjuntura (e.g., aumento da formalização da economia e

---

<sup>45</sup> <http://www.cognitiojuris.com/artigos/03/05.html>.06/11/2013

ampliação da base de contribuintes) poderá alterar a trajetória deficitária do sistema.

Conclui-se que a adoção de reformas previdenciárias que promovam correções estruturais do RGPS são indispensáveis. Para que haja redução do déficit hoje registrado na previdência social brasileira, é necessário que o efeito das reformas supere o efeito natural, vegetativo, do envelhecimento relativo da população. Isso só ocorrerá se a alíquota de equilíbrio do sistema for reduzida por meio de uma queda (mais acentuada) na taxa de reposição (i.e., do benefício médio recebido em comparação ao salário médio auferido durante a vida laboral) do que a elevação da relação beneficiários-contribuintes. (grifo nosso) (BRASIL, 2007)[2]<sup>46</sup>.

Para complementar o panorama apresentado, não podemos deixar de mencionar outras causas que diminuem os recursos da previdência pública no Brasil, reforçando indiretamente o argumento do “déficit previdenciário”: irresponsabilidade atuarial na administração de fundos nos primeiros anos de criação dos planos de previdência públicos, quando, naturalmente, eles eram superavitários em razão da juventude e saúde da população assegurada.

Além disso, a própria União, como empregadora, também computa como receitas previdenciárias os valores que deveria estar recolhendo como empregadora, tanto nas relações celetistas, abrangidas pelo Regime Geral de Previdência Social, quanto nos regimes estatutários, abrangidos pelos Regimes Próprios de Previdência Social.

Temos ainda a Desvinculação das Receitas da União – DRU, criada pela Emenda Constitucional n. 27 de 21/3/2000 e mantida até hoje por sucessivas emendas constitucionais, que possibilitou a desvinculação de órgão, fundo ou despesa de 20% da arrecadação de impostos e contribuições sociais. Como imposto já estão proibidos pela Constituição de serem vinculados a órgão, fundo ou despesa, podemos concluir que o objetivo real da DRU são mesmo as contribuições sociais!

---

<sup>46</sup> <http://www.cognitiojuris.com/artigos/03/05.html>.06/11/2013

Por fim, podemos citar outros fatores de cunho social que colaboram para a redução dos recursos da previdência pública: inadimplência dos empregadores relativamente às contribuições sociais que lhe cabem, crescimento do desemprego, dos subempregos e do mercado de trabalho informal<sup>47</sup>.

Como já mencionamos nesse capítulo, o déficit da previdência decorre de muitos fatores, como o tratamento diferenciado às mulheres, a garantia do benefício de um salário mínimo para trabalhadores rurais, sem a correspondente contrapartida de contribuição, a concessão de privilégios a algumas categorias profissionais, (professores, por exemplo), entre outros, acabaram causando um desequilíbrio nas contas da previdência.

No entanto, em Agosto de 2011, o Governo Federal, lançou o Plano Brasil Maior reduzindo a alíquota patronal da Previdência Social de 20% para zero em alguns setores da economia. Em contrapartida, foi instituída uma contribuição sobre o faturamento com alíquota de 1,0% a 2,0% para os mesmos setores. Com essa redução de alíquota, o Poder Executivo pretende incentivar os setores abrangidos de modo a gerar competitividade para tais empresas, em especial nas exportações.

Ao se abordar esse assunto, de imediato emerge a pergunta. E o déficit do INSS, como fica? A desoneração da folha de pagamento, como é chamada essa medida, mostra um verdadeiro descaso do Governo Federal com o Instituto da Seguridade Social (INSS), uma vez que o mesmo encontra-se com deficiência no fluxo de caixa.

Como esse é um tema de extrema relevância para o Regime Geral de Previdência Social – RGPS, o Ministério da Previdência Social - MPS vem, ao longo dos anos, apontando sua preocupação com o impacto das medidas de desoneração sobre sua principal fonte de receitas, que é a folha de pagamento. Ao aplicar esse incentivo a alguns setores da economia, o Governo deixa de arrecadar

---

<sup>47</sup> <http://www.cognitiojuris.com/artigos/03/05.html>. 06/11/2013

muitas receitas que inevitavelmente vão fazer falta ao INSS, agravando o seu saldo deficitário<sup>48</sup>.

Por fim, mister consignar que todos os cálculos feitos de déficit são baseados naquilo que os trabalhadores contribuem versus o gasto com aposentadorias. Esse cálculo vai dar desequilíbrio, não porque aumentou o gasto, mas porque diminuiu a receita<sup>49</sup>.

---

<sup>48</sup> <http://www.cognitiojuris.com/artigos/03/05.html>.06/11/2013

<sup>49</sup> <http://oexpressobandeir.tempbr.net/?p=11545>

### **Considerações Finais:**

A partir dos estudos feitos, analisada a desoneração da folha de pagamento e o estado das contas da previdência social, chegamos a uma conclusão óbvia. Constatamos que a medida implementada pelo Governo Federal, adotando a desoneração da folha de pagamento, para incentivar alguns setores da economia, é inadequada, uma vez que o sistema previdenciário, historicamente, é deficitário. Além de não adotar medidas favoráveis, ou de promover uma reforma tributária nesse segmento, o governo o prejudica ainda mais, já que desonera vários segmentos de empresas, de forma a provocar a diminuição das receitas para a previdência e, conseqüentemente, ampliar, ainda mais, o seu déficit.

## **Referências Bibliográficas**

NOBRE, Vinícius. Curso de Desoneração da Folha de Pagamentos, 2012. Conselho Regional de Contabilidade do Ceará.

PÊGAS, Paulo Henrique. Manual de Contabilidade Tributária. 7ª Ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2011.

BEZERRA GOMES, Marliete. Contabilidade e planejamento tributário. Revista de Contabilidade da UniABC, Universidade do Grande ABC, Santo André, 2001.

MARTINS DE OLIVEIRA, Luís; PEREZ JR, José Hernandez; DOS SANTOS SILVA, Carlos Alberto. Controladoria Estratégica. 7ª Ed. São Paulo: Editora ATLAS S.A, 2011.

[http://www.tirio.org.br/media/Consulta\\_sobre\\_o\\_artigo\\_7\\_da\\_Lei\\_12.546-2011.pdf](http://www.tirio.org.br/media/Consulta_sobre_o_artigo_7_da_Lei_12.546-2011.pdf) (22/10/2013);

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm) (22/10/2013);

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2012/Lei/L12715.htm#art55](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/Lei/L12715.htm#art55) (22/10/2013);

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm) (22/10/2013);

[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2008/lei/L11774.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2008/lei/L11774.htm) (22/10/2013);

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/MPs/2011/mp540.htm> (22/10/2013);

<http://www.crc-es.org.br/files/crc/desoneracao1.pdf> (24/10/2013);

<http://crc-sp.jusbrasil.com.br/noticias/100064782/lei-n-12715-2012-desonera-folha-de-pagamento-de-empresas> (24/10/2013);

<http://www.llconsulte.com.br/nll/n10452.htm> (27/10/2013);

[http://www.crcsp.org.br/portal\\_novo/desenvolvimento\\_profissional/resenha\\_tecnica/materias\\_especiais/694\\_PLANO%20BRASIL%20MAIOR%20%E2%80%93%20DESONERA%C3%87A%20DA%20FOLHA%20DE%20PAGAMENTO%20%E2%80%93%20ROTEIRO.doc](http://www.crcsp.org.br/portal_novo/desenvolvimento_profissional/resenha_tecnica/materias_especiais/694_PLANO%20BRASIL%20MAIOR%20%E2%80%93%20DESONERA%C3%87A%20DA%20FOLHA%20DE%20PAGAMENTO%20%E2%80%93%20ROTEIRO.doc) (27/10/2013);

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/MPs/2012/mp563.htm> (27/10/2013);

<http://congressoemfoco.uol.com.br/noticias/veja-a-integra-da-lei-que-desonera-a-folha-de-25-setores-5/> (27/10/2013);

<http://campelodiogenes.com.br/Arquivos%20download/DESONERACAO%20DA%20FOLHA%20DE%20PAGAMENTO.pdf> (27/10/2013);

[http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/medidasprovisorias/2012\\_6011.pdf](http://www2.camara.leg.br/documentos-e-pesquisa/publicacoes/estnottec/medidasprovisorias/2012_6011.pdf) (27/10/2013);

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/MPs/2012/mp563.htm> (27/10/2013);

[http://www.iob.com.br/documentos/cartilhaicms/pdf/plano\\_brasil\\_maior.pdf](http://www.iob.com.br/documentos/cartilhaicms/pdf/plano_brasil_maior.pdf) (29/10/2013) T O P;

<http://agenciabrasil.ebc.com.br/noticia/2012-04-03/governo-reforca-acoes-sobre-cambio-e-desonera-folha-de-pagamentos-para-estimular-industria> (30/10/2013);

<http://www.conjur.com.br/2013-ago-21/antonio-queiroz-flavio-vaz-lei-desoneracao-folha-cumprida> (30/10/2013);

<http://coad.jusbrasil.com.br/noticias/2968252/mp-540-da-desoneracao-da-folha-de-pagamento-e-convertida-em-lei.10/11/2012>.

<http://www.coad.com.br/home/noticias-detalle/53981/governo-e-especialistas-discordam-sobre-impacto-na-previdencia-de-desoneracoes-na-folha> (04/11/2013);

<http://www.cognitiojuris.com/artigos/03/05.html> (06/11/2013);

<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/radio/materias/ULTIMAS-NOTICIAS/454907-IMPACTO-DA-DESONERACAO-DA-FOLHA-DE-PAGAMENTOS-NO-CAIXA-DO-INSS-DIVIDE-ESPECIALISTAS.html>

<http://oglobo.globo.com/economia/deficit-do-inss-sobe-23-r-27-bi-no-1-semester-9191270>

<http://g1.globo.com/economia/noticia/2013/01/deficit-do-inss-sobe-9-em-2012-e-atinge-r-422-bilhoes-diz-governo.html>

<http://g1.globo.com/economia/noticia/2012/07/deficit-do-inss-sobe-381-em-junho-para-r-275-bilhoes.html>

<http://www.estadao.com.br/noticias/impreso,previsao-de-deficit-do-inss-opoe-governo-e-sindicatos,27018,0.htm>

[http://www.previdencia.gov.br/arquivos/office/3\\_111221-091922-569.pdf](http://www.previdencia.gov.br/arquivos/office/3_111221-091922-569.pdf)

<http://www.ecofinancas.com/noticias/camara-debate-impacto-desoneracoes-folhas-pagamento-contas-inss/relacionadas>

<http://www.fenacon.org.br/noticias-completas/685>

**ROBERTO AFONSO, José; LEAL DE BARROS, Gabriel. Desoneração da Folha: Renúncia Revisitada, SETEMBRO 2013. Nota técnica FGV/IBRE**  
**<http://portalibre.fgv.br/lumis/portal/file/fileDownload.jsp?fileId=8A7C82C540EE9EC401412C143C7F0C77>**.