

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

Oportunidade ou ameaça?



Fundação ANFIP de
Estudos da Seguridade Social



ANFIP, sucesso em sua história, vitória no presente e foco no futuro.

ANFIP – ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS AUDITORES-FISCAIS DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL

CONSELHO EXECUTIVO

Álvaro Sólon de França
Presidente

Floriano José Martins
Vice-Presidente Executivo

José Roberto Pimentel Teixeira
Vice-presidente de Assuntos Fiscais

Maria do Carmo Costa Pimentel
Vice-presidente de Política de Classe

Benedito Leite Sobrinho
Vice-presidente de Política Salarial

Roswílcio José Moreira Góis
Vice-presidente de Assuntos da Seguridade Social

Léa Pereira de Mattos
Vice-presidente de Aposentadorias e Pensões

Ana Mickelina Barbosa Carreira
Vice-presidente de Cultura Profissional e Relações Interassociativas

Eucélia Maria Agrizzi Mergar
Vice-presidente de Serviços Assistenciais

Márcio Humberto Gheller
Vice-presidente de Assuntos Jurídicos

Miguel Arcanjo Simas Nóvo
Vice-presidente de Estudo e Assuntos Tributários

Rosana Escudero de Almeida
Vice-presidente de Administração, Patrimônio e Cadastro

Josemar Jorge Cecatto Santos
Vice-presidente de Finanças de Planejamento e Controle Orçamentário

José Tibúrcio Tabosa
Vice-presidente de Planejamento e Controle Orçamentário

Jeziel Tadeu Fior
Vice-presidente de Comunicação Social

João Laércio Gagliardi Fernandes
Vice-presidente de Relações Públicas

Jorge Cezar Costa
Vice-presidente de Assuntos Parlamentares

Marcos Rogério Alves Ribeiro
Vice-presidente de Tecnologia da Informação

CONSELHO FISCAL

Luiz Carlos Correa Braga (2011/2013)

Nilo Sérgio de Lima (2010 /2012)

Jonilson Carvalho de Oliveira (2010 /2012)

Durval Azevedo de Sousa (2012/2014)

Leila Souza de Barros Signorelli de Andrade (2012/2014)

CONSELHO DE REPRESENTANTES

AC - Heliomar Lunz

AL - André Vilaça dos Santos

AP - Emir Cavalcanti Furtado

AM - Cleide Almeida Nóvo

BA - Raimundo João Duailibe

DF - Florianio Martins de Sá Neto

CE - Givanildo Aquino da Silva

ES - Rozinete Bissoli Guerini

GO - Carlos José de Castro

MA - Antonio de Jesus Oliveira de Santana

MS - Vanderlei Veiga Tessari

MT - Wilza do Carmo Pereira Soares

MG - Afonso Ligório de Faria

PA - Avelina Marinho de Oliveira

PB - Lucimar Ramos de Lima Ramalho

PR - Ademar Borges

PE - Luiz Mendes Bezerra

PI - Lourival de Melo Lobo

RJ - João Barros Padilha

RN - Maria Aparecida Fernandes P. Leme

RS - Marville Taffarel

RO - Eni Paizanti de Laia Ferreira

RR - André Luiz Spagnuolo Andrade

SC - Pedro Dittrich Junior

SP - Margarida Lopes de Araujo

SE - Jorge Lourenço Barros

TO - José Carlos Rego Moraes

ASSESSORIA SOCIOECONÔMICA

Vanderley José Maçaneiro
Assessor

FUNDAÇÃO ANFIP DE ESTUDOS DA SEGURIDADE SOCIAL

CONSELHO CURADOR

Membros Titulares

Álvaro Sólon de França - Presidente

Miguel Arcanjo Simas Nóvo

Jeziel Tadeu Fior

Carlos Roberto Bispo

Rosana Escudero de Almeida - Secretária

Maria Aparecida Fernandes Paes Leme

Maria do Carmo Costa Pimentel

Membros Suplentes do Conselho Curador

Benedito Leite Sobrinho

1º Suplente

Maria Inez Rezende dos Santos Maranhão

2º Suplente

José Roberto Pimentel Teixeira

3º Suplente

Eurico Cervo

4º Suplente

Diretoria Executiva

Florianio Martins de Sá Neto

Diretor Presidente

Vilson Antonio Romero

Diretor Administrativo

Maria Janeide da Costa Rodrigues e Silva

Diretora Financeira

Assunta Di Dea Bergamasco

Diretora de Planejamento

Aurora Maria Miranda Borges

Diretora de Eventos e de Cursos

Membros Suplentes da Diretoria Executiva

Neiva Renck Maciel

1º Suplente

Benedito Cerqueira Seba

2º Suplente

Maria Beatriz Fernandes Branco

3º Suplente

Mariângela Eduarda Braga Binda

4º Suplente

CONSELHO FISCAL

Membros Titulares

Décio Bruno Lopes

Paulo Correia de Melo

Pedro Augusto Sanchez

Membros Suplentes do Conselho Fiscal

Reginaldo Marques Botelho

1º Suplente

Ercília Leitão Bernardo.

2º Suplente

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

Oportunidade ou ameaça?



Fundação ANFIP de
Estudos da Seguridade Social



ANFIP, sucesso em sua história, vitória no presente e foco no futuro.

Copyright © 2012 - Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (ANFIP) e
Fundação ANFIP de Estudos da Seguridade Social
Nenhuma parte dessa obra deverá ser reproduzida ou transmitida por quaisquer meios ou formas sem constar
os créditos de referência.

Também disponível em: www.anfip.org.br
Tiragem desta edição: 2.000 exemplares
Impresso no Brasil / Printed in Brazil

Revisão ortográfica:

Gerson Menezes

Capa e Editoração eletrônica:

Gilmar Eumar Vitalino

Organizadores:

Floriano José Martins
José Roberto Pimentel Teixeira
Vanderley José Maçaneiro

Elaboração:

Airton Nagel Zanghelini
Francisco Rodrigues Braga Junior
Murilo Moreira Duarte

Bibliotecária: Cristine Coutinho Marcial – CRB-1/1159

Zanghelini, Airton Nagel. (et al)

Desoneração da folha de pagamentos: oportunidade ou ameaça? / Airton
Nagel Zanghelini, Francisco Rodrigues Braga Junior, Murilo Moreira Duarte;
organizadores: Floriano José Martins, José Roberto Pimentel Teixeira,
Vanderley José Maçaneiro – Brasília: Associação Nacional dos Auditores-
Fiscais da Receita Federal do Brasil, 2012.

100 p.

ISBN: 978-85-62102-11-0

1. Cálculo trabalhista. 2. Folha de pagamento. 3. Relações trabalhistas.
I. Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil
(ANFIP). II. Braga Junior, Francisco Rodrigues. III. Duarte, Murilo Moreira.
IV. Martins, Floriano José, org. V. Teixeira, José Roberto Pimentel, org.
VI. Maçaneiro, Vanderley José, org. VII. Título.

CDU 331.2

SUMÁRIO

Lista de Tabelas	9
LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS	13
APRESENTAÇÃO	15
1. INTRODUÇÃO	17
2. ASPECTOS NORMATIVOS, BASE DE DADOS E METODOLOGIA DO ESTUDO	19
2.1 Síntese dos aspectos legais e tributários relacionados à desoneração da folha de pagamentos.....	19
2.2 Base de dados e metodologia do estudo	21
3. ANÁLISE DA DESONERAÇÃO EM REGIME NÃO-CUMULATIVO.....	33
3.1 Premissas da análise em regime não-cumulativo	33
3.2 Simulações em regime não-cumulativo.....	38
3.3 Avaliação dos impactos da desoneração em regime não-cumulativo	40
4. ANÁLISE DA DESONERAÇÃO EM REGIME CUMULATIVO APLICANDO O MODELO DA LEI Nº 12.546/2011	41
4.1 Premissas da análise em regime cumulativo, aplicando o modelo da Lei nº 12.546/2011	41
4.2 Simulações de desoneração aplicando o modelo da Lei nº 12.546/2011.....	41
4.3 Avaliação dos impactos da desoneração aplicando o modelo da Lei nº 12.546/2011...44	
5. SIMULAÇÕES USANDO POR BASE O FATURAMENTO LÍQUIDO DA FOLHA DE PAGAMENTOS.....	45
5.1 Premissas da análise com base no faturamento líquido da folha de pagamentos.....	45
5.2 Simulação de desoneração com base no faturamento líquido da folha de pagamentos em regime não-cumulativo.....	46

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

5.3 Simulação de desoneração com base no faturamento líquido da folha de pagamentos em regime cumulativo	49
5.4 Avaliação dos impactos da desoneração com base no faturamento líquido da folha de pagamentos	50
6. ANÁLISE DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO PREVISTA NA PEC Nº 233/2008	51
6.1 Premissas da análise dos impactos da desoneração prevista na PEC nº 233/2008.....	51
6.2 Simulações da desoneração prevista na PEC 233/2008	51
6.3 Avaliação dos impactos da desoneração prevista na PEC 233/2008	57
7. ANÁLISE DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO DEFINIDA NA LEI Nº 12.546/2011	59
7.1 Premissas da análise da desoneração da Lei nº 12.546/2011	59
7.2 Simulações da desoneração estabelecida no art. 7º da Lei 12.546/2011	64
7.3 Avaliação dos impactos da desoneração estabelecida no art. 7º da Lei nº 12.546/2011.....	70
7.4 Simulações da desoneração estabelecida no art. 8º da Lei nº 12.546/2011, com as alterações da MP nº 563/2012	70
7.5 Avaliação dos impactos da desoneração estabelecida no art. 8º da Lei nº 12.546/2011, com as alterações estabelecidas pela MP nº 563/2012.	91
8. CONSIDERAÇÕES FINAIS	93
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	96
ANEXO ÚNICO.....	98

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Faturamento e Exportações em 2009.....	24
Tabela 2 - Faturamento sem exportações em 2009	25
Tabela 3 - Participação da massa salarial no faturamento sem exportações em 2009	26
Tabela 4 - Faturamento sem exportações e massa salarial em 2009 - tabela base.....	28
Tabela 5 - Massa Salarial e Arrecadação do INSS em 2009.....	34
Tabela 6 - Efetividade da arrecadação do INSS em 2009.....	35
Tabela 7 - Efetividade da arrecadação da Cofins em 2009.....	37
Tabela 8 - Faturamento e Massa Salarial ajustados, respectivamente, de acordo com a efetividade da arrecadação da Cofins e do INSS em 2009 em regime não-cumulativo	38
Tabela 9 - Alíquotas não-cumulativas sobre o Faturamento, necessárias para a desoneração de 1 , 5 , 10 e 20 (total) pontos percentuais da Contribuição Previdenciária Patronal em 2009	39
Tabela 10 - Faturamento sem exportações e massa salarial ajustada de acordo com a efetividade da arrecadação da Cofins e da arrecadação do INSS em 2009 em regime cumulativo	42
Tabela11 - Alíquotas cumulativas sobre o faturamento necessárias para a desoneração de 1 , 5 , 10 e 20 (total) pontos percentuais da Contribuição Previdenciária Patronal em 2009	43
Tabela 12 - Faturamento (sem Exportações e Líquido da Folha de Pagamentos - LFP) e massa salarial ajustada de acordo com a efetividade da arrecadação do INSS em 2009	46
Tabela 13 - Faturamento (Líquido da Folha de Pagamentos - LFP) e massa salarial ajustados, respectivamente, de acordo com a efetividade da arrecadação da Cofins e do INSS em 2009.....	47

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

Tabela 14 - Alíquotas não-cumulativas sobre o Faturamento necessárias para a desoneração de 1, 5, 10 e 20 (total) pontos percentuais da Contribuição Previdenciária Patronal em 2009.....	48
Tabela 15 - Alíquotas cumulativas sobre o faturamento necessárias para a desoneração de 1, 5, 10 e 20 (total) pontos percentuais da Contribuição Previdenciária Patronal em 2009	49
Tabela 16 - Arrecadação previdenciária por tipo de receita - rubricas selecionadas	52
Tabela 17 - Distribuição dos valores do "Simples - Recursos transferidos pela União" entre a "Contribuição da Empresa" e a "Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano".	53
Tabela 18 - Distribuição dos valores da "Contrib.Prev.dos Órgãos do Poder Público" e da "Contrib. Prev. Retida sobre Nota Fiscal Subrogação" entre a "Contribuição de Segurados", a "Contribuição da Empresa" e a "Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano".	54
Tabela 19 - Distribuição dos valores do "Simples " - Recursos transferidos pela União" entre a "Contribuição da Empresa" e a "Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano".	55
Tabela 20 - Crescimento anual da Contribuição da Empresa no período 2006 - 2010.....	55
Tabela 21 - Desoneração da contribuição patronal incidente sobre a folha de pagamentos, segundo o parágrafo único do art. 11 da PEC 233/2008.....	56
Tabela 22 - Faturamento e exportações em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 7º com as alterações da MP 563/2012	66
Tabela 23 - Massa salarial e arrecadação do INSS em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 7º com as alterações da MP 563/2012.....	66
Tabela 24 - Efetividade do INSS em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 7º com as alterações da MP 563/2012	67
Tabela 25 - Faturamento (sem exportações) e massa salarial (ajustada de acordo com a arrecadação do INSS), por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 7º com as alterações da MP 563/2012.....	68

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

Tabela 27 - Faturamento e exportações em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 8º com as alterações da MP 563/2012	71
Tabela 28 - Massa salarial e arrecadação do INSS em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 8º com as alterações da MP 963/2012	75
Tabela 29 - Efetividade do INSS em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 8º com as alterações da MP 963/2012	79
Tabela 30 - Faturamento (sem exportações) e massa salarial (ajustada de acordo com a arrecadação do INSS), por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 8º com as alterações da MP 563/2012.....	83
Tabela 31 - Arrecadação comparativa por CNAE - Classe: 1% sobre faturamento - Lei 12.546/2011, art. 8º VERSUS 20% sobre a folha de pagamentos com as alterações da MP 563/2012	87

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF	Constituição Federal
CNAE	Classificação Nacional de Atividades Econômicas
Cofins	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
Concla	Comissão Nacional de Classificação
DIPJ	Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica
EC	Emenda Constitucional
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
GFIP	Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social
GPS	Guia da Previdência Social
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social
MP	Medida Provisória
MPS	Ministério da Previdência Social
NCM	Nomenclatura Comum do Mercosul
Pasep	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PEC	Proposta de Emenda à Constituição
PIS	Programa de Integração Social
RFB	Secretaria da Receita Federal do Brasil
SAT	Seguro de Acidentes do Trabalho
Simples	Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte
STF	Supremo Tribunal Federal
TI	Tecnologia da Informação
TIC	Tecnologia da Informação e Comunicação
TIPI	Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

APRESENTAÇÃO

O marco inicial da Previdência Social no Brasil é a Lei Eloy Chaves, como ficou conhecido o Decreto nº 4.682 de 24 de janeiro de 1923, publicado no DOU de 28/01/1923. O seu Art. 3º definia os fundos da Caixa de Aposentadorias e Pensões das empresas de estradas de ferro que existiam no país, constando em sua alínea "a" a definição de "uma contribuição mensal dos empregados, correspondente a 3% dos respectivos vencimentos". Essa é a primeira citação da contribuição sobre a folha de pagamentos, à época incidente apenas sobre a remuneração dos empregados. Havia também a previsão de outras 9 modalidades de financiamento, dentre elas, a contribuição anual da empresa sobre o faturamento, as jóias pagas pelos empregados, multas aplicadas ao público, donativos e legados e os juros dos fundos acumulados.

Na técnica legislativa utilizada à época é importante notar que primeiro definiu-se o sistema de financiamento para depois passar a detalhar os benefícios que teriam seus empregados, o que gerou um princípio previdenciário, vigente até os dias atuais, que afirma que "nenhum benefício poderia ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total".

Com o passar das décadas o sistema previdenciário foi se adaptando às novas necessidades, de tal forma que chegamos hoje com uma concepção, preconizada pela Constituição cidadã de 1988, de previdência social como parte de todo um sistema de Seguridade Social.

O Constituinte de 1988 ao adotar esse novo sistema de proteção social, muito mais amplo que o até então existente, adotou também um novo e contemporâneo sistema de financiamento, que passou a compor um novo orçamento público, o da Seguridade Social, que veio a se juntar aos orçamentos fiscal e das estatais. O orçamento da Seguridade Social é descrito no artigo 195 da CF, e dele fazem parte, como obrigação do empregador, as contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamentos, a receita ou faturamento e o lucro.

Infelizmente, desde a sua efetiva entrada em vigor, na década de 1990, o sistema vem sendo atacado mediante uma enxurrada de emendas constitucionais visando à retirada de direitos e ao tendencioso debate sobre a questão do alto custo dos encargos sociais no Brasil. O tema polariza opiniões e constitui-se em um importante divisor de águas quando são, por exemplo, discutidas alternativas de políticas de emprego e renda. Mais recentemente, o debate tem sido colocado em torno das propostas de desoneração da folha de pagamentos, como forma de redução de custos das empresas e aumento de sua

competitividade, num cenário de crise econômica internacional persistente e inibidora de crescimento do setor produtivo nacional.

Há, também, grande controvérsia quanto ao impacto que uma redução da contribuição social sobre a folha de pagamentos teria sobre o mercado de trabalho, em termos de ampliação do número de empregos, ou se a melhor alternativa para a competitividade estaria situada em outra esfera, relacionada às condições macroeconômicas, quais sejam: altas taxas de juros, arrocho monetário, arrocho fiscal, ausência de políticas setoriais consistentes e ambiente de incerteza econômica.

Uma verdade inquestionável é a de que após duas décadas de estagnação econômica, a retomada do crescimento da economia, em meados de 2000, em sintonia com a já presente estabilidade monetária, com os atuais recordes de arrecadação e significativo aumento do emprego formal, fez melhorar significativamente o financiamento da previdência social dos trabalhadores urbanos. E ressalta-se, o crescimento das contribuições incidentes sobre a folha de pagamentos em ritmo muitas vezes superior ao dos demais tributos.

A presente publicação representa o compromisso da ANFIP em avaliar a efetividade da desoneração da folha de pagamentos e saber se haverá, de fato, os almejados aumento da competitividade, aumento do emprego e incentivo à formalização. De maneira inédita, reunimos um compêndio de informações e análises práticas que visam conhecer os possíveis impactos da desoneração nos diversos setores da economia inseridos nas medidas legais já aprovadas ou em tramitação legislativa.

ANFIP e Fundação ANFIP

1. INTRODUÇÃO

Este estudo tem por objetivo analisar as alternativas de desoneração da contribuição previdenciária patronal de 20%, incidente sobre a folha de pagamentos, que mereceram destaque nos últimos anos, e avaliar os seus impactos e as consequências para a Previdência Social brasileira.

Nesse sentido, são apresentadas análises setoriais, elaboradas a partir de uma base de dados consistente e estruturada por segmentos econômicos, que indicam para cada ponto percentual de redução na alíquota patronal de 20%, qual deve ser a alíquota a incidir sobre o faturamento, de forma a se obter a mesma receita total.

O estudo também contempla a análise da desoneração prevista na Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 233/2008 e a análise da substituição da contribuição patronal instituída pela Lei nº 12.546/2011, com as alterações e adições efetuadas pela Medida Provisória (MP) nº 563/2012.

O leitor é introduzido, inicialmente, aos aspectos metodológicos do estudo, às premissas e informações sobre a base de dados, e a uma resenha das alterações legislativas e das propostas de reforma tributária que prevêm ou incluem a desoneração da folha de pagamentos. Em seguida, são apresentadas simulações, análises e uma avaliação dos impactos de cada alternativa proposta.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

2. ASPECTOS NORMATIVOS, BASE DE DADOS E METODOLOGIA DO ESTUDO

As simulações e análises dos cenários de desoneração da folha de pagamentos e substituição por tributos incidentes sobre o faturamento, realizadas neste estudo, têm como premissa fundamental a manutenção da arrecadação previdenciária.

Os resultados indicam sempre, para cada ponto percentual desonerado, qual deve ser a alíquota correspondente a incidir sobre o faturamento, de forma que a receita gerada corresponda exatamente ao valor da arrecadação previdenciária que está sendo desonerada.

Quanto à desoneração prevista na PEC nº 233/2008 e à substituição da contribuição patronal instituída pela Lei nº 12.546/2011, com as alterações e adições efetuadas pela MP nº 563/2012, simulou-se, com base nos dados disponíveis, o cenário correspondente a cada caso.

2.1 SÍNTESE DOS ASPECTOS LEGAIS E TRIBUTÁRIOS RELACIONADOS À DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

A Constituição Federal (CF) passou por alterações e inclusões recentes, diretamente relacionadas à desoneração da folha de pagamentos ou com efeitos sobre ela:

- O inciso I, "b", do art. 195, acrescenta a receita e o faturamento às bases de incidência das contribuições sociais (incluído pela EC nº 20/1998).
- O parágrafo 2º, do art. 149, estabelece que as contribuições não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação (incluído pela Emenda Constitucional (EC) nº 33/2001).
- Os parágrafos 12 e 13, do art. 195, determinam que a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes sobre a receita e o faturamento serão não-cumulativas, inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição do empregador, da

empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, pela incidente sobre a receita ou o faturamento (incluído pela EC nº 42/2003).

- O parágrafo 9º, do art. 195, estabelece que as contribuições sociais poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho (redação dada pela EC nº 47/2005).

PEC Nº 233/2008

Em 2008 foi encaminhada ao Congresso Nacional a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 233, com uma proposta de reforma tributária que inclui no texto as reduções gradativas, a serem efetuadas do segundo ao sétimo ano subsequente ao da promulgação da referida PEC. Neste estudo, foi aplicada a redução de 20% para 14%, à razão de um ponto percentual ao ano.

LEI Nº 12.546/2011 E MP Nº 563/2012

Integrando o Plano Brasil Maior (BRASIL, 2011), lançado em agosto de 2011, o Governo Federal estabeleceu uma nova modalidade de desoneração da folha de pagamentos, incluída na Medida Provisória (MP) nº 540/2011 (BRASIL, 2011b), que se caracteriza pela substituição integral da contribuição patronal de 20% sobre a folha de pagamentos, por um tributo incidente diretamente sobre o faturamento. As exportações, as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos são deduzidos da base de cálculo do faturamento. Foram contempladas, inicialmente, empresas dos setores de tecnologia da informação, com alíquota substitutiva de 2,5%, e do segmento têxtil, com alíquota substitutiva de 1,5%.

A MP nº 540/2011 foi transformada na Lei nº 12.546 (BRASIL, 2011a), de 14 de dezembro de 2011, que ampliou o rol de empresas abrangidas pela desoneração.

Pouco tempo depois, ao dar nova redação aos arts. 7º a 10, da Lei nº 12.546/2011, o art. 45 da MP nº 563, de 3 de abril de 2012, reduziu as alíquotas anteriormente fixadas de 2,5% para 2% e de 1,5% para 1%, e foram adicionadas empresas de segmentos econômicos não contemplados anteriormente.

2.2 BASE DE DADOS E METODOLOGIA DO ESTUDO

Para possibilitar uma análise das propostas de desoneração da folha de pagamentos e substituição por tributo incidente sobre o faturamento, que contemple análises setoriais, o primeiro passo é dispor de uma base atualizada de dados agregados de massa salarial e de faturamento, com diferentes níveis de agregação.

FONTES DOS DADOS

Os dados utilizados neste estudo foram parcialmente obtidos de publicações e de estatísticas divulgadas nas páginas do Ministério da Previdência Social (MPS) e da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na internet, cujas fontes estão relacionadas nas referências bibliográficas.

Em complemento, a partir de um acordo de cooperação técnico-científica e de intercâmbio de informações, firmado entre a Fundação ANFIP e a RFB (BRASIL, 2010), foram obtidos dados agregados dos anos de 2008 e 2009, que incluem: massa salarial declarada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social (GFIP); contribuições sociais recolhidas na Guia da Previdência Social (GPS); e informações de receita bruta extraídas da Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ).

Muito embora a economia brasileira tenha sofrido os efeitos de uma crise econômica mundial em 2009, a participação dos segmentos econômicos mais representativos na receita bruta total não sofreu alterações expressivas de 2008 para 2009.

A receita bruta total, que havia alcançado R\$ 6,6 trilhões em 2008, atingiu o valor de R\$ 6,4 trilhões em 2009, com queda de 3%. Dentre os segmentos mais representativos, o que mais sofreu os efeitos da crise foi o de Atividades financeiras, cuja participação na Receita Bruta Total caiu de 28,8%, em 2008, para 24,5% em 2009. Porém, por suas peculiaridades, o segmento das Atividades financeiras não foi incluído nas simulações de desoneração. No mesmo período, a participação das Indústrias de transformação na Receita Bruta Total cresceu de 27,1% para 27,5% e a participação do Comércio passou de 21,4%, em 2008, para 24,5% em 2009. A massa salarial apresentou crescimento de 9,7%, passando de R\$ 477 bilhões, em 2008, para R\$ 523 bilhões em 2009.

Os dados agregados relativos ao ano de 2009, oriundos da RFB, eram os mais atualizados à época da realização do estudo. Além disso, levando-se em conta as razões explanadas no parágrafo anterior e considerando-se que a retomada do

crescimento econômico ocorreu a partir dos resultados registrados em 2009, optou-se por manter os dados agregados desse ano como base do estudo.

Na especificação dos dados agregados requisitados à RFB, foi solicitada a exclusão das empresas optantes pelo Simples, porque elas já são submetidas a um regime diferenciado. Por suas características, esse regime já contempla a desoneração da folha de pagamentos.

NOMENCLATURA

Há divergências e até mesmo conflitos legislativos em relação aos conceitos de "faturamento" e de "receita bruta". Porém, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 150.755-1/PE (BRASIL, 1992), o Supremo Tribunal Federal (STF) já havia considerado, para fins fiscais, os conceitos de "faturamento" e de "receita bruta" como equivalentes. Posteriormente, a Lei nº 10.833/2003, sob fundamento da EC nº 20/1998, definiu em seu art. 1º, "faturamento" como: "o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil". Além disso, o inciso I, "b" do art. 195 da CF, incluído pela EC nº 20/1998, dispõe que as contribuições sociais do empregador, da empresa e de entidade a ela equiparada, terão como fato gerador a receita ou o faturamento.

Considerando esses pressupostos, optou-se pelo termo faturamento para se referir aos dados agregados de receita utilizados no estudo.

O conceito de massa salarial adotado no estudo corresponde ao conceito de Massa Salarial Total GFIP, que engloba a remuneração dos empregados e contribuintes individuais, excetuando a massa salarial das empresas optantes pelo Simples.

Contribuição patronal é a contribuição previdenciária da empresa sobre a massa salarial, com alíquota de 20%.

Convencionou-se chamar de arrecadação do INSS¹ o somatório das contribuições previdenciárias a cargo da empresa (contribuição patronal, com alíquota de 20%, e contribuição para o Seguro de Acidentes do Trabalho, com alíquota variável de 1%, 2% e 3%), da contribuição do empregado (alíquota variável de 8%, 9 e 11%), e da contribuição do contribuinte individual (alíquota de 11%), pagas através de Guia da Previdência Social (GPS).

1. Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

ESTRUTURA E ORGANIZAÇÃO DA BASE DE DADOS DO ESTUDO

Optou-se por estruturar os dados de acordo com a CNAE 2.0², agregados por Seção (letra), de forma a refletir os principais segmentos econômicos.

As tabelas 1, 2 e 3, a seguir, mostram a transformação gradativa dos dados agregados iniciais, nas informações constantes da Tabela 4, que serviu de base às simulações e análises do estudo.

A Tabela 1 apresenta os dados de faturamento e de exportações em 2009, por CNAE - Seção. Chama a atenção, na quarta coluna, a concentração das exportações nos seguintes segmentos: Indústrias de transformação (C), com 68,7% do total; Comércio (G) com 14%, e Indústrias extrativas (B), com 11,7%. A última coluna mostra a participação da receita de exportações de cada segmento econômico no respectivo faturamento. O destaque coube às Indústrias extrativas (B), em que as exportações respondem por 53% do total das receitas. A Agricultura (A) vem em segundo lugar, com 12,7%, seguida pelas Indústrias de transformação (C), com 10,7%.

2. A Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) é um instrumento de identificação econômica das unidades produtivas do País uniformizado nacionalmente, seguindo padrões internacionais definidos no âmbito da ONU. A CNAE 2.0 é estruturada de forma hierarquizada em cinco níveis, com seções, divisões, grupos, classes e subclasses.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 1

Faturamento e Exportações em 2009

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Faturamento		Exportação		Participação exportações no faturamento (%)
		Valores correntes em R\$ milhão	%	Valores correntes em R\$ milhão	%	
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	34.631,26	0,5%	4.409,09	1,6%	12,7%
B	Indústrias extrativas	61.105,07	1,0%	32.355,98	11,7%	53,0%
C	Indústrias de transformação	1.770.132,40	27,5%	189.630,95	68,7%	10,7%
D	Eletricidade e gás	191.794,80	3,0%	1,53	0,0%	0,0%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	35.273,42	0,5%	8,84	0,0%	0,0%
F	Construção	209.532,60	3,3%	1.036,20	0,4%	0,5%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	1.506.535,06	23,4%	38.636,36	14,0%	2,6%
H	Transporte, armazenagem e correio	216.812,61	3,4%	1.325,43	0,5%	0,6%
I	Alojamento e alimentação	29.965,76	0,5%	0,14	0,0%	0,0%
J	Informação e comunicação	260.699,50	4,1%	275,41	0,1%	0,1%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.575.101,28	24,5%	1.016,37	0,4%	0,1%
L	Atividades imobiliárias	21.101,38	0,3%	10,44	0,0%	0,0%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	123.413,41	1,9%	2.001,37	0,7%	1,6%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	135.501,31	2,1%	5.005,74	1,8%	3,7%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	12.694,30	0,2%	181,97	0,1%	1,4%
P	Educação	61.360,17	1,0%	3,10	0,0%	0,0%
Q	Saúde humana e serviços sociais	104.156,78	1,6%	9,51	0,0%	0,0%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	11.255,34	0,2%	2,23	0,0%	0,0%
S	Outras atividades de serviços	70.623,21	1,1%	50,19	0,0%	0,1%
T	Serviços domésticos	9,18	0,0%	-	0,0%	0,0%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	13,11	0,0%	0,05	0,0%	0,3%
Total		6.431.711,96	100,0%	275.960,89	100,0%	4,3%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

É demonstrada, na Tabela 2, a exclusão das receitas de exportações do faturamento, tendo em vista que o art. 149, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, estabeleceu que as receitas decorrentes de exportação não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 2

Faturamento sem exportações em 2009

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Faturamento		Exportações		Faturamento sem exportação	
		Valores correntes em R\$ milhão	%	Valores correntes em R\$ milhão	%	Valores correntes em R\$ milhão	%
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	34.631,26	0,5%	4.409,09	1,6%	30.233,34	0,5%
B	Indústrias extrativas	61.105,07	1,0%	32.355,98	11,7%	28.753,83	0,5%
C	Indústrias de transformação	1.770.132,40	27,5%	189.630,95	68,7%	1.580.501,45	25,7%
D	Eletricidade e gás	191.794,80	3,0%	1,53	0,0%	191.793,27	3,1%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	35.273,42	0,5%	8,84	0,0%	35.264,58	0,6%
F	Construção	209.532,60	3,3%	1.036,20	0,4%	208.496,40	3,4%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	1.506.535,06	23,4%	38.636,36	14,0%	1.467.898,71	23,8%
H	Transporte, armazenagem e correio	216.812,61	3,4%	1.325,43	0,5%	215.487,18	3,5%
I	Alojamento e alimentação	29.965,76	0,5%	0,14	0,0%	29.965,63	0,5%
J	Informação e comunicação	260.699,50	4,1%	275,41	0,1%	260.424,09	4,2%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.575.101,28	24,5%	1.016,37	0,4%	1.574.084,91	25,6%
L	Atividades imobiliárias	21.101,38	0,3%	10,44	0,0%	21.090,93	0,3%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	123.413,41	1,9%	2.001,37	0,7%	121.412,04	2,0%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	135.501,31	2,1%	5.005,74	1,8%	130.495,57	2,1%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	12.694,30	0,2%	181,97	0,1%	12.600,90	0,2%
P	Educação	61.360,17	1,0%	3,10	0,0%	61.357,07	1,0%
Q	Saúde humana e serviços sociais	104.156,78	1,6%	9,51	0,0%	104.147,27	1,7%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	11.255,34	0,2%	2,23	0,0%	11.253,11	0,2%
S	Outras atividades de serviços	70.623,21	1,1%	50,19	0,0%	70.573,03	1,1%
T	Serviços domésticos	9,18	0,0%	-	0,0%	9,18	0,0%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	13,11	0,0%	0,05	0,0%	13,06	0,0%
Total		6.431.711,96	100,0%	275.960,89	100,0%	6.155.855,56	100,0%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

A Tabela 3 apresenta, por CNAE – Seção, os dados de massa salarial e de "faturamento sem exportações" e mostra a participação de cada segmento econômico no total do faturamento e da massa salarial.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 3

Participação da massa salarial no faturamento sem exportações em 2009

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Faturamento sem exportação		Massa salarial		Participação massa salarial no faturamento sem exportação (%)
		Valores correntes em R\$ milhão	%	Valores correntes em R\$ milhão	%	
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	30.233,34	0,5%	5.718,40	1,1%	18,9%
B	Indústrias extrativas	28.753,83	0,5%	5.681,37	1,1%	19,8%
C	Indústrias de transformação	1.580.501,45	25,7%	122.512,61	23,4%	7,8%
D	Eletricidade e gás	191.793,27	3,1%	7.414,19	1,4%	3,9%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	35.264,58	0,6%	5.658,02	1,1%	16,0%
F	Construção	208.496,40	3,4%	28.712,46	5,5%	13,8%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	1.467.898,71	23,8%	63.711,85	12,2%	4,3%
H	Transporte, armazenagem e correio	215.487,18	3,5%	31.374,13	6,0%	14,6%
I	Alojamento e alimentação	29.965,63	0,5%	5.306,62	1,0%	17,7%
J	Informação e comunicação	260.424,09	4,2%	20.307,30	3,9%	7,8%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.574.084,91	25,6%	45.820,83	8,8%	2,9%
L	Atividades imobiliárias	21.090,93	0,3%	1.768,60	0,3%	8,4%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	121.412,04	2,0%	19.106,02	3,7%	15,7%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	130.495,57	2,1%	35.187,26	6,7%	27,0%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	12.600,90	0,2%	56.473,63	10,8%	448,2%
P	Educação	61.357,07	1,0%	22.858,98	4,4%	37,3%
Q	Saúde humana e serviços sociais	104.147,27	1,7%	26.760,72	5,1%	25,7%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	11.253,11	0,2%	2.517,64	0,5%	22,4%
S	Outras atividades de serviços	70.573,03	1,1%	16.316,44	3,1%	23,1%
T	Serviços domésticos	9,18	0,0%	3,48	0,0%	37,9%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	13,06	0,0%	94,23	0,0%	721,4%
Total		6.155.855,56	100,0%	523.304,77	100,0%	8,5%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

Cada um dos segmentos mais representativos – Indústrias de transformação (C), Comércio (G) e Atividades financeiras (K) – responde por aproximadamente 25% do faturamento, totalizando 75,1% do faturamento registrado em 2009, conforme a segunda coluna da Tabela 3.

Já as folhas de pagamento desses segmentos apresentam diferenças significativas, mostradas na quarta coluna da Tabela 3. Enquanto a massa salarial das indústrias de transformação representa 23,4% do total, a do comércio representa 12,2% e a das atividades financeiras apenas 8,8% do total de todos os segmentos econômicos.

A participação da massa salarial no faturamento, na última coluna, é um indicador de empregabilidade. Quanto maior o percentual, maior é a representatividade da folha de pagamentos em relação ao faturamento do respectivo segmento econômico.

SEGMENTOS EXCLUÍDOS E DIFERENCIADOS

Houve necessidade de alguns ajustes nos dados iniciais do estudo, em segmentos econômicos pouco representativos ou aos quais, por suas peculiaridades, a desoneração da folha de pagamentos não é aplicável.

A Tabela 4 apresenta os dados que serviram de base para as simulações e análises do estudo, após as seguintes adaptações:

- a. as seções T (Serviços domésticos) e U (Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais) foram excluídas por terem pouca representatividade. De acordo com a segunda coluna da Tabela 3, o faturamento e a massa salarial desses segmentos são inferiores a 0,1% do total;
- b. a seção O (Administração pública, defesa e seguridade social) foi excluída por apresentar massa salarial alta (10,8% s/ total) e faturamento baixo (0,2% s/ total);
- c. a seção K (Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados) foi destacada das demais, porque tem características tributárias diferenciadas tanto na Cofins (regime cumulativo com alíquota de 4%) como na massa salarial (alíquota patronal de 22,5%) e exclusões legais, que resultam em uma base tributável muito inferior ao faturamento total informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), da RFB.

Outra característica dos setores excluídos da análise (O, T, U) mostrada na Tabela 3, é que os três apresentam faturamentos pouco representativos, mas suas massas salariais são expressivas quando comparadas ao respectivo faturamento. Diante disso, parece lógico que esses setores continuem contribuindo sobre a folha de pagamentos.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 4

Faturamento sem exportações e massa salarial em 2009 - tabela base

Valores correntes em R\$ milhão

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Faturamento sem exportações	Massa salarial
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	30.222,17	5.718,40
B	Indústrias extrativas	28.749,09	5.681,37
C	Indústrias de transformação	1.580.501,45	122.512,61
D	Eletricidade e gás	191.793,27	7.414,19
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	35.264,58	5.658,02
F	Construção	208.496,40	28.712,46
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	1.467.898,71	63.711,85
H	Transporte, armazenagem e correio	215.487,18	31.374,13
I	Alojamento e alimentação	29.965,63	5.306,62
J	Informação e comunicação	260.424,09	20.307,30
L	Atividades imobiliárias	21.090,93	1.768,60
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	121.412,04	19.106,02
N	Atividades administrativas e serviços complementares	130.495,57	35.187,26
P	Educação	61.357,07	22.858,98
Q	Saúde humana e serviços sociais	104.147,27	26.760,72
R	Artes, cultura, esporte e recreação	11.253,11	2.517,64
S	Outras atividades de serviços	70.573,03	16.316,44
Total		4.569.131,58	420.912,60
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.574.084,91	45.820,83

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

REGIME CUMULATIVO E NÃO-CUMULATIVO

No regime cumulativo, um determinado tributo incide em todas as etapas intermediárias do processo produtivo e/ou de comercialização de determinado bem, inclusive sobre o próprio tributo pago anteriormente, desde a origem até o consumidor final. Não há, portanto, compensação dos valores desse tributo já pagos anteriormente.

No regime não-cumulativo, o valor pago por um tributo em uma etapa do processo produtivo e/ou de comercialização de um bem, pode ser abatido do montante devido na etapa seguinte.

O regime não-cumulativo de incidência das contribuições para o PIS e a Cofins foi instituído, respectivamente, pela Lei nº 10.637/2002 (BRASIL, 2002) para o PIS/Pasep e pela Lei nº 10.833/2003 (BRASIL, 2003) para a Cofins³. Como regra geral, as empresas tributadas pelo lucro presumido apuram o valor do PIS/Pasep e da Cofins pelo regime de cumulatividade e as tributadas pelo lucro real pelo regime da não-cumulatividade.

As alíquotas para as empresas tributadas pelo regime cumulativo são: 0,65% para o PIS/Pasep e 3% para a Cofins. Para o regime não-cumulativo são: 1,65% para o PIS/Pasep e 7,6% para a Cofins.

EFETIVIDADE DAS ALÍQUOTAS

Outra premissa metodológica relevante deste estudo é a efetividade da arrecadação dos tributos, que consiste em verificar qual foi o valor real da arrecadação de cada tributo, em relação ao valor que seria obtido com a alíquota nominal, estabelecida em lei.

Para analisar algumas alternativas propostas neste estudo, foi necessário comparar a efetividade das contribuições previdenciárias à efetividade de um tributo que fosse pago por todas as empresas e cuja base de cálculo fosse diretamente à receita ou o faturamento. A Cofins foi o tributo escolhido, por ser o que melhor atende a esses requisitos.

A efetividade das contribuições previdenciárias é calculada dividindo-se o valor da arrecadação previdenciária, obtida em 2009, pelo valor que resultaria da aplicação das alíquotas nominais incidentes sobre a massa salarial. A efetividade da Cofins resulta da divisão da arrecadação efetiva desse tributo, obtida em 2009, pelo valor que seria obtido da aplicação das alíquotas nominais sobre o faturamento.

A diferença entre a arrecadação efetiva e o valor que seria obtido, caso toda a alíquota estabelecida em lei resultasse em arrecadação, decorre de vários fatores, como: reduções legais de alíquotas ou da base de cálculo e inadimplência. A substituição direta de alíquotas nominais incidentes sobre a folha de pagamentos por um tributo existente, como a Cofins, sem considerar a diferença de efetividade, tenderia a distorcer os resultados esperados com a substituição tributária.

O conceito de "efetividade" pode ser melhor entendido através de um exemplo,

3. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP).

para o qual foi utilizada a Seção K da CNAE 2.0 – Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados.

As informações referentes às alíquotas e aos dados de faturamento, massa salarial, arrecadação da Cofins e arrecadação previdenciária das empresas da Seção K, no ano de 2009, estão demonstradas a seguir, com indicação das tabelas de onde os dados foram obtidos. Esse segmento de atividade econômica é sujeito ao regime cumulativo, com alíquota nominal da Cofins de 4,0%. A alíquota nominal de Arrecadação do INSS é de 32,5%, que corresponde ao somatório das seguintes alíquotas aplicadas à Seção K: 22,5% para a contribuição patronal, 2% para o SAT e 8% para o empregado.

Dados da Seção K – Atividades financeiras, em 2009	Valores em R\$ milhão
A - Faturamento (Tabela 4)	1.574.084,91
B - Massa salarial (Tabela 4)	45.820,83
C - Arrecadação da Cofins de atividades financeiras (Tabela 7)	7.385,00
D - Arrecadação do INSS em 2009 (Tabela 5)	12.709,63
Alíquota da Cofins (cumulativa)	4,0%
Alíquota da Arrecadação do INSS	32,5%

O item E, a seguir, mostra o valor que seria obtido com a alíquota (nominal) de 4%, estabelecida em lei, aplicada sobre o faturamento. O item F indica o valor que seria obtido com a aplicação da alíquota (nominal) de 32,5% sobre a massa salarial. Por conseguinte, os valores mostrados nos itens E e F correspondem à arrecadação máxima (100%) obtida com a aplicação das alíquotas de 4% e de 32,5%, sobre as respectivas bases de cálculo.

O item G apresenta o valor da Cofins que foi efetivamente arrecadado em 2009 e o percentual que esse valor representa em relação ao resultado mostrado no item E. O item H indica o valor efetivo de Arrecadação do INSS em 2009 e o percentual que esse valor representa em relação ao resultado mostrado no item F.

Essas duas alíquotas representam a efetividade da Arrecadação da Cofins (11,7%) e da Arrecadação do INSS (85,3%) em 2009, em comparação com a arrecadação que seria obtida caso 100% das alíquotas nominais resultassem em receita.

Aplicação das alíquotas sobre as bases de cálculo	Em R\$ milhão	Alíquota
E - Faturamento (alíquota de 4% sobre o item A)	62.963,40	100%
F - Massa salarial (alíquota de 32,5% sobre o item B)	14.891,77	100%
Arrecadação da Cofins e do INSS em 2009	Em R\$ milhão	Efetividade
G - Faturamento (arrecadação efetiva da Cofins)	7.385,00	11,7%
H - Massa salarial (arrecadação efetiva do INSS)	12.709,63	85,3%

Este exemplo mostra que, na hipótese de uma desoneração da folha de pagamentos em regime não-cumulativo, caso não fossem consideradas as diferenças de efetividade, a substituição efetuada em bases de cálculo nominais resultaria em expressivas perdas de arrecadação previdenciária. Para garantir o equilíbrio na substituição tributária, as bases de cálculo devem ser ajustadas de acordo com a efetividade do faturamento e da massa salarial.

LIMITAÇÕES DO ESTUDO

As principais limitações do estudo foram:

- os dados disponibilizados foram extraídos de sistemas informatizados diferentes, o que pode ter ocasionado algumas distorções nas simulações. Por exemplo, o faturamento é retirado do sistema SIGA, enquanto a massa salarial é originária do sistema SIF. Sendo assim, o faturamento das empresas de determinado setor pode não corresponder exatamente à respectiva massa salarial;
- impossibilidade de excluir da base de dados do estudo as isenções, as imunidades e a redução de alíquotas concedidas pontualmente a empresas ou a segmentos econômicos;
- reduções ou incrementos na arrecadação resultantes de discussões judiciais, as quais podem vir a ser parcial ou totalmente recuperadas;
- erros de cadastro, principalmente de autoenquadramento das empresas na CNAE, que podem causar distorções nos dados e nas análises.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

3. ANÁLISE DA DESONERAÇÃO EM REGIME NÃO-CUMULATIVO

3.1 PREMISSAS DA ANÁLISE EM REGIME NÃO-CUMULATIVO

Nesta análise, em que os valores desonerados são substituídos por alíquotas não-cumulativas incidentes sobre o faturamento, as simulações fazem uso da Cofins.

O primeiro passo é verificar qual foi, em 2009, a efetividade da arrecadação previdenciária e a efetividade da arrecadação da Cofins, em relação às alíquotas incidentes sobre a massa salarial e sobre o faturamento.

CÁLCULO DA EFETIVIDADE DA ARRECADAÇÃO PREVIDENCIÁRIA

A Tabela 5 mostra, por segmento econômico, a massa salarial e o valor da arrecadação do INSS em valores correntes de 2009. A arrecadação do INSS corresponde ao somatório da contribuição patronal, da contribuição para o Seguro de Acidentes do Trabalho, da contribuição do empregado e da contribuição do contribuinte individual.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 5

Massa Salarial e Arrecadação do INSS em 2009

Valores correntes em R\$ milhão			
CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Massa salarial	GPS INSS
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	5.718,40	1.111,99
B	Indústrias extrativas	5.681,37	1.715,56
C	Indústrias de transformação	122.512,61	33.513,36
D	Eletricidade e gás	7.414,19	2.153,21
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	5.658,02	1.711,99
F	Construção	28.712,46	9.424,53
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	63.711,85	18.031,20
H	Transporte, armazenagem e correio	31.374,13	8.898,40
I	Alojamento e alimentação	5.306,62	1.288,03
J	Informação e comunicação	20.307,30	5.515,89
L	Atividades imobiliárias	1.768,60	492,09
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	19.106,02	5.416,98
N	Atividades administrativas e serviços complementares	35.187,26	10.493,45
P	Educação	22.858,98	4.310,97
Q	Saúde humana e serviços sociais	26.760,72	4.524,30
R	Artes, cultura, esporte e recreação	2.517,64	583,41
S	Outras atividades de serviços	16.316,44	3.443,80
Total		420.912,60	112.629,15
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	45.820,83	12.709,63

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir do sistema SIF.

A Tabela 6 aponta o percentual efetivo alcançado pela arrecadação previdenciária mostrada na Tabela 5, em relação ao valor que seria obtido com a aplicação das alíquotas nominais sobre a massa salarial. As alíquotas nominais médias utilizadas para o cálculo foram:

- a. 32,5% para a Seção K - Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados (22,5% - contribuição patronal + 2% - SAT + 8% - empregado/contribuinte individual);
- b. 30,0% para as demais Seções (20% - contribuição patronal + 2% - SAT + 8% - empregado/contribuinte individual).

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

Cálculo da efetividade:
$$E = \frac{AI}{MS \times AN}$$

Onde:

E = Efetividade;

AI = Arrecadação (efetiva) do INSS;

MS = Massa Salarial;

AN = Alíquota Nominal.

TABELA 6

Efetividade da arrecadação do INSS em 2009

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Efetividade
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	64,8%
B	Indústrias extrativas	100,7%
C	Indústrias de transformação	91,2%
D	Eletricidade e gás	96,8%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	100,9%
F	Construção	109,4%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	94,3%
H	Transporte, armazenagem e correio	94,5%
I	Alojamento e alimentação	80,9%
J	Informação e comunicação	90,5%
L	Atividades imobiliárias	92,7%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	94,5%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	99,4%
P	Educação	62,9%
Q	Saúde humana e serviços sociais	56,4%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	77,2%
S	Outras atividades de serviços	70,4%
Total		89,2%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	85,3%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

Observação:

Como foi utilizada uma alíquota nominal média, ocorreram efetividades superiores a 100% em alguns setores. Isso pode estar relacionado à alíquota patronal adicional a que algumas empresas estão obrigadas no caso de aposentadorias especiais. Quanto à seção "F – Construção", há ainda a possibilidade de uma alta efetividade estar relacionada aos valores da retenção de 11% sobre a nota fiscal/fatura, combinada com sonegação, uma vez que muitas empresas desses setores estão obrigadas a essa antecipação da contribuição previdenciária e não declararam em GFIP.

CÁLCULO DA EFETIVIDADE DA ARRECADAÇÃO DA COFINS

Primeiramente, cumpre destacar que a arrecadação da Cofins não foi incluída nos dados disponibilizados para este estudo, impossibilitando o cálculo da efetividade da Cofins separadamente para cada um dos segmentos econômicos. Desse modo, foi necessário desenvolver uma alternativa, descrita a seguir.

Como os dados disponíveis não permitem a desagregação do faturamento entre os regimes cumulativo e não-cumulativo, assumiu-se a alíquota de 7,6% para todas as empresas, nas simulações referentes ao regime não-cumulativo.

Duas premissas contribuíram para essa escolha. A primeira foi a representatividade de 70,7% da arrecadação da Cofins⁴ no regime não-cumulativo, em 2009. A segunda premissa tem origem na própria fixação da alíquota de 7,6% à época da instituição da não-cumulatividade pela Lei nº 10.833/2003. Pressupõe-se que o propósito da lei seria obter receita equivalente à que seria originada pela aplicação da alíquota do regime cumulativo da Cofins, de 3%, sobre a média das fases da cadeia produtiva.

O segmento financeiro (K) foi excluído desta análise, em decorrência das peculiaridades já descritas no Capítulo 2. Contudo, os dados desse segmento constam em separado dos demais, ao final das tabelas, para servir de subsídio ao cálculo da efetividade das alíquotas.

A Tabela 7 aponta o percentual efetivo alcançado pela arrecadação da Cofins, em relação ao valor que seria obtido com a aplicação das alíquotas nominais sobre o faturamento. As alíquotas nominais utilizadas foram:

4,0% para a Seção K - Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados;

7,6% para as demais Seções.

Cálculo da efetividade: $E = \frac{AC}{F \times AN}$

Onde:

4. Conforme dados do Estudo: "Carga Tributária no Brasil 2009 - Análise por Tributos e Bases de Incidência, Agosto 2010", disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/estudoTributarios/estatisticas/CTB2009.pdf>.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

E = Efetividade;

AC = Arrecadação (efetiva) da Cofins;

F = Faturamento;

AN = Alíquota Nominal.

TABELA 7

Efetividade da arrecadação da Cofins em 2009

Segmento econômico	Valores correntes em R\$ milhão		Efetividade (%)
	Faturamento	Cofins	
Entidades Financeiras	1.575.101,28	7.385,00	11,7%
Demais Empresas	4.856.610,68	110.503,00	29,9%
Total	6.431.711,96	117.887,00	27,3%

Fontes: elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF, e da Tabela II – Arrecadação das Receitas Federais (BRASIL, 2009)

Constata-se que a efetividade da Cofins, em 2009, foi de apenas 11,7% para as entidades financeiras e de 29,9% para as demais empresas. Por outro lado, a efetividade média das contribuições previdenciárias alcançou 89,2%, conforme a Tabela 6.

Essa discrepância entre as efetividades reflete as diferenças legislativas e normativas. Nas empresas em geral, enquanto as alíquotas previdenciárias incidem diretamente sobre a massa salarial, os valores apurados de Cofins pelas empresas sofrem reduções resultantes de diversos fatores, como: diminuição de alíquotas, compensação com créditos oriundos de aquisições de mercadorias e matérias-primas no mercado interno e por meio de importações, entre outros.

Chama a atenção, na Tabela 7, a reduzida efetividade da Cofins das Entidades financeiras, onde a arrecadação efetiva representa apenas 11,7% da arrecadação que seria gerada, se o total da alíquota nominal de 4% se transformasse em receita.

Isso ocorre porque as Atividades financeiras têm um tratamento tributário diferenciado, que resulta em uma efetividade consideravelmente inferior à média dos demais segmentos, conforme expresso nos parágrafos 5º e 6º do art. 3º da Lei 9.718/1998 (BRASIL, 1998).

3.2 SIMULAÇÕES EM REGIME NÃO-CUMULATIVO

A Tabela 8 mostra a base de cálculo real, de faturamento e de massa salarial, quando são aplicadas as alíquotas efetivas de Cofins e de arrecadação do INSS sobre as bases.

TABELA 8

Faturamento e Massa Salarial ajustados, respectivamente, de acordo com a efetividade da arrecadação da Cofins e do INSS em 2009 em regime não-cumulativo

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Valores correntes em R\$ milhão	
		Faturamento Ajustado	Massa Salarial Ajustada
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	10.368,01	3.706,64
B	Indústrias extrativas	18.293,82	5.718,53
C	Indústrias de transformação	529.947,61	111.711,20
D	Eletricidade e gás	57.420,11	7.177,37
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	10.560,26	5.706,62
F	Construção	62.730,50	31.415,10
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	451.031,04	60.103,99
H	Transporte, armazenagem e correio	64.910,02	29.661,33
I	Alojamento e alimentação	8.971,24	4.293,43
J	Informação e comunicação	78.049,01	18.386,31
L	Atividades imobiliárias	6.317,39	1.640,28
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	36.947,88	18.056,60
N	Atividades administrativas e serviços complementares	40.566,79	34.978,15
P	Educação	18.370,19	14.369,89
Q	Saúde humana e serviços sociais	31.182,77	15.081,00
R	Artes, cultura, esporte e recreação	3.369,66	1.944,70
S	Outras atividades de serviços	21.143,39	11.479,35
Total		1.450.179,71	375.430,50
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	184.625,00	39.106,55

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

Com base nos dados acima, a Tabela 9 apresenta as alíquotas não-cumulativas que devem ser aplicadas sobre o faturamento, para substituir cada ponto percentual desonerado da folha de pagamentos, de forma a manter a mesma arrecadação previdenciária gerada sem a desoneração.

Para melhor visualização, os resultados são apresentados para quatro níveis de

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

desoneração: 1, 5, 10 e 20 pontos percentuais. Por conseguinte, a última coluna mostra as alíquotas incidentes sobre o faturamento correspondentes à substituição total da folha de pagamentos.

TABELA 9

Alíquotas não-cumulativas sobre o Faturamento, necessárias para a desoneração de 1, 5, 10 e 20 (total) pontos percentuais da Contribuição Previdenciária Patronal em 2009

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Redução da alíquota patronal em pontos percentuais			
		1	5	10	20 (total)
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquícultura	0,36%	1,79%	3,58%	7,15%
B	Indústrias extrativas	0,31%	1,56%	3,13%	6,25%
C	Indústrias de transformação	0,21%	1,05%	2,11%	4,22%
D	Eletricidade e gás	0,12%	0,62%	1,25%	2,50%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	0,54%	2,70%	5,40%	10,81%
F	Construção	0,50%	2,50%	5,01%	10,02%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	0,13%	0,67%	1,33%	2,67%
H	Transporte, armazenagem e correio	0,46%	2,28%	4,57%	9,14%
I	Alojamento e alimentação	0,48%	2,39%	4,79%	9,57%
J	Informação e comunicação	0,24%	1,18%	2,36%	4,71%
L	Atividades imobiliárias	0,26%	1,30%	2,60%	5,19%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	0,49%	2,44%	4,89%	9,77%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	0,86%	4,31%	8,62%	17,24%
P	Educação	0,78%	3,91%	7,82%	15,64%
Q	Saúde humana e serviços sociais	0,48%	2,42%	4,84%	9,67%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	0,58%	2,89%	5,77%	11,54%
S	Outras atividades de serviços	0,54%	2,71%	5,43%	10,86%
Total		0,26%	1,29%	2,59%	5,18%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	0,21%	1,06%	2,12%	4,77%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

3.3 AVALIAÇÃO DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO EM REGIME NÃO-CUMULATIVO

A análise da Tabela 9 permite as seguintes constatações, caso fosse utilizada a Cofins, ou fosse criado um novo tributo sobre o faturamento, com a mesma base da Cofins, em regime não-cumulativo:

- as alíquotas substitutivas mostradas na linha "Total" representam a média ponderada dos segmentos econômicos; embora diversos segmentos apresentem alíquotas bastante elevadas, a média ponderada foi influenciada pelas alíquotas mais baixas dos segmentos com maior participação no faturamento total, como as Indústrias de transformação e o Comércio;
- para garantir o mesmo montante de arrecadação previdenciária obtido em 2009, a alíquota média incidente sobre o faturamento deveria ser de 0,26% para cada ponto percentual desonerado da folha de pagamentos e de 5,18% na hipótese de substituição total da folha de pagamentos;
- para as indústrias de transformação, a alíquota correspondente a cada ponto percentual desonerado é de 0,21%; seria necessária uma alíquota não-cumulativa de 4,22% para substituição total da folha de pagamentos;
- para o Comércio, a alíquota correspondente a cada ponto percentual desonerado é de 0,13%; a alíquota para substituição total da folha de pagamentos é de 2,67%;
- as maiores alíquotas para substituição total da folha de pagamentos correspondem às seções N (Atividades administrativas e serviços complementares), com 17,24% e P (Educação), com 15,64%;
- apesar de ser o único tributo existente capaz de absorver o aumento da carga tributária, representado pelas alíquotas desoneradas, a Cofins é muito contestada judicialmente.

4. ANÁLISE DA DESONERAÇÃO EM REGIME CUMULATIVO APLICANDO O MODELO DA LEI Nº 12.546/2011

4.1 PREMISSAS DA ANÁLISE EM REGIME CUMULATIVO, APLICANDO O MODELO DA LEI Nº 12.546/2011

Nesta análise, os valores desonerados são substituídos por alíquotas cumulativas incidentes diretamente sobre o faturamento, na forma expressa na Lei nº 12.546/2011.

A base de dados desta análise utiliza o faturamento sem as exportações. Não foram excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais previstos na Lei nº 12.546/2011, por não haver dados disponíveis. Como essas deduções tendem a ser pouco representativas, assumiu-se que elas não causariam interferência significativa nas simulações deste estudo. No entanto, apesar de a base de dados de faturamento ter sido utilizada sem qualquer outra redução (exceto as exportações), a massa salarial que serve de base para as simulações deste capítulo foi ajustada, de acordo com a alíquota de arrecadação efetiva de cada segmento econômico.

4.2 SIMULAÇÕES DE DESONERAÇÃO APLICANDO O MODELO DA LEI Nº 12.546/2011

A Tabela 10 mostra os dados de faturamento, excluídas as exportações, e os dados de massa salarial ajustada pela efetividade das alíquotas, que serviram de base a esta análise.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 10

Faturamento sem exportações e massa salarial ajustada de acordo com a efetividade da arrecadação do INSS em 2009 em regime cumulativo

Em R\$ milhão

	Atividade econômica	Faturamento sem Exportação	Massa Salarial Ajustada
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	30.222,17	3.706,64
B	Indústrias extrativas	28.749,09	5.718,53
C	Indústrias de transformação	1.580.501,45	111.711,20
D	Eletricidade e gás	191.793,27	7.177,37
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	35.264,58	5.706,62
F	Construção	208.496,40	31.415,10
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	1.467.898,71	60.103,99
H	Transporte, armazenagem e correio	215.487,18	29.661,33
I	Alojamento e alimentação	29.965,63	4.293,43
J	Informação e comunicação	260.424,09	18.386,31
L	Atividades imobiliárias	21.090,93	1.640,28
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	121.412,04	18.056,60
N	Atividades administrativas e serviços complementares	130.495,57	34.978,15
P	Educação	61.357,07	14.369,89
Q	Saúde humana e serviços sociais	104.147,27	15.081,00
R	Artes, cultura, esporte e recreação	11.253,11	1.944,70
S	Outras atividades de serviços	70.573,03	11.479,35
Total		4.569.131,58	375.430,50
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.574.084,91	39.106,55

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

A partir dos dados acima, a Tabela 11 apresenta as alíquotas cumulativas que devem ser aplicadas sobre o faturamento, para substituir cada ponto percentual desonerado da folha de pagamentos. Os resultados são apresentados para quatro níveis de desoneração: 1 5, 10 e 20 (total) pontos percentuais.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 11

Alíquotas cumulativas sobre o faturamento necessárias para a desoneração de 1, 5, 10 e 20 (total) pontos percentuais da Contribuição Previdenciária Patronal em 2009

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Redução da alíquota patronal em pontos percentuais			
		1	5	10	20 (total)
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	0,12%	0,61%	1,23%	2,45%
B	Indústrias extrativas	0,20%	0,99%	1,99%	3,98%
C	Indústrias de transformação	0,07%	0,35%	0,71%	1,41%
D	Eletricidade e gás	0,04%	0,19%	0,37%	0,75%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	0,16%	0,81%	1,62%	3,24%
F	Construção	0,15%	0,75%	1,51%	3,01%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	0,04%	0,20%	0,41%	0,82%
H	Transporte, armazenagem e correio	0,14%	0,69%	1,38%	2,75%
I	Alojamento e alimentação	0,14%	0,72%	1,43%	2,87%
J	Informação e comunicação	0,07%	0,35%	0,71%	1,41%
L	Atividades imobiliárias	0,08%	0,39%	0,78%	1,56%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	0,15%	0,74%	1,49%	2,97%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	0,27%	1,34%	2,68%	5,36%
P	Educação	0,23%	1,17%	2,34%	4,68%
Q	Saúde humana e serviços sociais	0,14%	0,72%	1,45%	2,90%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	0,17%	0,86%	1,73%	3,46%
S	Outras atividades de serviços	0,16%	0,81%	1,63%	3,25%
Total		0,08%	0,41%	0,82%	1,64%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	0,02%	0,12%	0,25%	0,56%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

4.3 AVALIAÇÃO DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO APLICANDO O MODELO DA LEI Nº 12.546/2011

Ao analisar a Tabela 11, que simula a substituição dos valores desonerados da folha de pagamentos por uma arrecadação com base em alíquotas cumulativas, incidentes sobre o faturamento, tornam-se relevantes algumas constatações:

- para garantir o mesmo montante de arrecadação previdenciária obtido em 2009, a alíquota cumulativa média (ponderada) do total de segmentos econômicos, incidente sobre o faturamento, deveria ser de 0,08% para cada ponto percentual desonerado da folha de pagamentos e de 1,64% na hipótese de substituição total da folha de pagamentos;
- para as Indústrias de transformação, a alíquota correspondente a cada ponto percentual desonerado é de 0,07% e seria necessária uma alíquota de 1,41% para substituição total da folha de pagamentos;
- para o Comércio, a alíquota correspondente a cada ponto percentual desonerado é de 0,04% e seria necessária uma alíquota de 0,82% para substituição total da folha de pagamentos;
- as maiores alíquotas para substituição total da folha de pagamentos correspondem às seções N (Atividades administrativas e serviços complementares) com 5,36%, e P (Educação) com 4,68%.

5. SIMULAÇÕES USANDO POR BASE O FATURAMENTO LÍQUIDO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

5.1 PREMISSAS DA ANÁLISE COM BASE NO FATURAMENTO LÍQUIDO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

Nesta análise são aplicadas as mesmas simulações apresentadas nos capítulos 3 e 4. A diferença é a base de cálculo, que corresponde ao faturamento menos a folha de pagamentos. Convencionou-se chamar essa base de cálculo de "faturamento líquido da folha de pagamentos". Este conceito parte do pressuposto de que uma redução da base de cálculo que fosse proporcional à participação da folha de pagamentos no faturamento das empresas serviria de estímulo à geração de emprego.

A Tabela 12 apresenta a base de dados utilizada para as simulações deste capítulo: dados de faturamento líquido da folha de pagamentos (sem exportações e com exclusão da massa salarial) e de massa salarial, ajustada de acordo com a arrecadação efetiva do INSS de cada segmento.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 12

Faturamento (sem Exportações e Líquido da Folha de Pagamentos - LFP) e massa salarial ajustada de acordo com a efetividade da arrecadação do INSS em 2009

Valores correntes em R\$ milhão

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Faturamento sem Exportação	Massa Salarial Ajustada
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	24.503,77	3.706,64
B	Indústrias extrativas	23.067,72	5.718,53
C	Indústrias de transformação	1.457.988,85	111.711,20
D	Eletricidade e gás	184.379,08	7.177,37
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	29.606,55	5.706,62
F	Construção	179.783,94	31.415,10
G	Comércio; reparação de veículos automotorres e motocicletas	1.404.186,85	60.103,99
H	Transporte, armazenagem e correio	184.113,05	29.661,33
I	Alojamento e alimentação	24.659,01	4.293,43
J	Informação e comunicação	240.116,79	18.386,31
L	Atividades imobiliárias	19.322,33	1.640,28
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	102.306,02	18.056,60
N	Atividades administrativas e serviços complementares	95.308,32	34.978,15
P	Educação	38.498,09	14.369,89
Q	Saúde humana e serviços sociais	77.386,55	15.081,00
R	Artes, cultura, esporte e recreação	8.735,47	1.944,70
S	Outras atividades de serviços	54.256,58	11.479,35
Total		4.148.218,98	375.430,50
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.528.264,08	39.106,55

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

5.2 SIMULAÇÃO DE DESONERAÇÃO COM BASE NO FATURAMENTO LÍQUIDO DA FOLHA DE PAGAMENTOS EM REGIME NÃO-CUMULATIVO

A Tabela 13 apresenta os dados de faturamento líquido da folha de pagamentos (sem exportações e com diminuição do valor correspondente à massa salarial), ajustados de acordo com a efetividade da arrecadação da Cofins e repete os dados de massa salarial já ajustados, mostrados na Tabela 12.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 13

Faturamento (Líquido da Folha de Pagamentos - LFP) e massa salarial ajustados, respectivamente, de acordo com a efetividade da arrecadação da Cofins e do INSS em 2009

Valores correntes em R\$ milhão

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Faturamento (LFP) Ajustado	Massa Salarial Ajustada
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	8.656,02	3.706,64
B	Indústrias extrativas	16.592,92	5.718,53
C	Indústrias de transformação	493.269,41	111.711,20
D	Eletricidade e gás	55.200,43	7.177,37
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	8.866,35	5.706,62
F	Construção	54.134,48	31.415,10
G	Comércio; reparação de veículos automotorres e motocicletas	431.956,79	60.103,99
H	Transporte, armazenagem e correio	55.517,13	29.661,33
I	Alojamento e alimentação	7.382,53	4.293,43
J	Informação e comunicação	71.969,35	18.386,31
L	Atividades imobiliárias	5.787,91	1.640,28
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	31.227,86	18.056,60
N	Atividades administrativas e serviços complementares	30.032,33	34.978,15
P	Educação	11.526,60	14.369,89
Q	Saúde humana e serviços sociais	23.171,07	15.081,00
R	Artes, cultura, esporte e recreação	2.615,92	1.944,70
S	Outras atividades de serviços	16.258,53	11.479,35
Total		1.324.165,62	375.430,50
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	179.254,13	39.106,55

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

Com base nos dados da tabela anterior, a Tabela 14 apresenta as alíquotas não-cumulativas que devem ser aplicadas sobre o faturamento líquido da folha de pagamentos para substituir cada ponto percentual desonerado.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 14

Alíquotas não-cumulativas sobre o Faturamento (Líquido da Folha de Pagamentos - LFP) necessárias para a desoneração de 1, 5, 10 e 20 (total) pontos percentuais da Contribuição Previdenciária Patronal em 2009

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Redução da alíquota patronal em pontos percentuais			
		1	5	10	20 (total)
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	0,43%	2,14%	4,28%	8,56%
B	Indústrias extrativas	0,34%	1,72%	3,45%	6,89%
C	Indústrias de transformação	0,23%	1,13%	2,26%	4,53%
D	Eletricidade e gás	0,13%	0,65%	1,30%	2,60%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	0,64%	3,22%	6,44%	12,87%
F	Construção	0,58%	2,90%	5,80%	11,61%
G	Comércio; reparação de veículos automotorres e motocicletas	0,14%	0,70%	1,39%	2,78%
H	Transporte, armazenagem e correio	0,53%	2,67%	5,34%	10,69%
I	Alojamento e alimentação	0,58%	2,91%	5,82%	11,63%
J	Informação e comunicação	0,26%	1,28%	2,55%	5,11%
L	Atividades imobiliárias	0,28%	1,42%	2,83%	5,67%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	0,58%	2,89%	5,78%	11,56%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	1,16%	5,82%	11,65%	23,29%
P	Educação	1,25%	6,23%	12,47%	24,93%
Q	Saúde humana e serviços sociais	0,65%	3,25%	6,51%	13,02%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	0,74%	3,72%	7,43%	14,87%
S	Outras atividades de serviços	0,71%	3,53%	7,06%	14,12%
Total		0,28%	1,42%	2,84%	5,67%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	0,22%	1,09%	2,18%	4,91%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

Ao comparar os dados acima com os da Tabela 9, constata-se que a alíquota média (ponderada) do total de segmentos econômicos aumentou de 5,18% para 5,67% em decorrência da redução na base de cálculo causada pela exclusão do valor da folha de pagamentos.

Para as Indústrias de transformação (Seção C), a alíquota para desoneração total passou de 4,22% para 4,53% e para o Comércio (Seção G), de 2,67% para 2,78%.

5.3 SIMULAÇÃO DE DESONERAÇÃO COM BASE NO FATURAMENTO LÍQUIDO DA FOLHA DE PAGAMENTOS EM REGIME CUMULATIVO

Nesta análise, os valores desonerados são substituídos por alíquotas cumulativas, incidentes diretamente sobre o faturamento líquido da folha de pagamentos, na forma expressa na Lei nº 12.546/2011.

Estruturada a partir dos dados da Tabela 12, a Tabela 15 apresenta as alíquotas não-cumulativas que devem ser aplicadas sobre o faturamento líquido da folha de pagamentos para substituir cada ponto percentual desonerado.

TABELA 15

Alíquotas cumulativas sobre o faturamento (Líquido da Folha de Pagamentos - LFP) necessárias para a desoneração de 1, 5, 10 e 20 (total) pontos percentuais da Contribuição Previdenciária Patronal em 2009

CNAE 2.0 Seção	Atividade econômica	Redução da alíquota patronal em pontos percentuais			
		1	5	10	20 (total)
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	0,15%	0,76%	1,51%	3,03%
B	Indústrias extrativas	0,25%	1,24%	2,48%	4,96%
C	Indústrias de transformação	0,08%	0,38%	0,77%	1,53%
D	Eletricidade e gás	0,04%	0,19%	0,39%	0,78%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	0,19%	0,96%	1,93%	3,85%
F	Construção	0,17%	0,87%	1,75%	3,49%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	0,04%	0,21%	0,43%	0,86%
H	Transporte, armazenagem e correio	0,16%	0,81%	1,61%	3,22%
I	Alojamento e alimentação	0,17%	0,87%	1,74%	3,48%
J	Informação e comunicação	0,08%	0,38%	0,77%	1,53%
L	Atividades imobiliárias	0,08%	0,42%	0,85%	1,70%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	0,18%	0,88%	1,76%	3,53%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	0,37%	1,84%	3,67%	7,34%
P	Educação	0,37%	1,87%	3,73%	7,47%
Q	Saúde humana e serviços sociais	0,19%	0,97%	1,95%	3,90%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	0,22%	1,11%	2,23%	4,45%
S	Outras atividades de serviços	0,21%	1,06%	2,12%	4,23%
Total		0,09%	0,45%	0,91%	1,81%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	0,03%	0,13%	0,26%	0,58%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

Ao comparar estes dados com os da Tabela 11, constata-se que a alíquota média (ponderada) do total de segmentos econômicos aumentou de 1,64% para 1,81% em decorrência da redução na base de cálculo causada pela exclusão do valor da folha de pagamentos.

Para as Indústrias de transformação (Seção C), a alíquota para desoneração total passou de 1,41% para 1,53% e para o Comércio (Seção G), de 0,82% para 0,86%.

5.4 AVALIAÇÃO DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO COM BASE NO FATURAMENTO LÍQUIDO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

Como era de se esperar, ao deduzir a massa salarial do faturamento, é gerada uma base de cálculo menor. Por conseguinte, as alíquotas substitutivas a serem aplicadas sobre o "faturamento líquido da folha de pagamentos" são maiores do que as alíquotas resultantes das simulações anteriores, realizadas nos capítulos 3 e 4.

Contudo, considerando-se que, nesta simulação, a redução da base de cálculo é proporcional ao aumento da folha de pagamentos (massa salarial), estima-se que o "faturamento líquido da folha de pagamentos" geraria aumento na contratação de empregados e seria um estímulo à formalização do emprego. Assim, neste cenário de desoneração da folha de pagamentos, o aumento na alíquota substitutiva seria compensado ou até mesmo superado pelo aumento da massa salarial.

6. ANÁLISE DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO PREVISTA NA PEC Nº 233/2008

6.1 PREMISSAS DA ANÁLISE DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO PREVISTA NA PEC Nº 233/2008

A PEC nº 233 (BRASIL, 2008c), que tramita no Congresso Nacional desde 2008, propõe alterações no Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Dentre as propostas consta:

...

"Art. 11. Lei definirá reduções gradativas da alíquota da contribuição social de que trata o art. 195, I, da Constituição, a serem efetuadas do segundo ao sétimo ano subsequente ao da promulgação desta Emenda.

Parágrafo único. O Poder Executivo da União encaminhará projeto de lei de que trata este artigo no prazo de noventa dias da promulgação desta Emenda."

...

Neste estudo, utilizou-se a redução da alíquota patronal previdenciária de 20% para 14%, à razão de um ponto percentual ao ano.

6.2 SIMULAÇÕES DA DESONERAÇÃO PREVISTA NA PEC 233/2008

A Tabela 16 mostra, por tipo de receita, os dados de arrecadação previdenciária do período 2006 a 2010 que serviram de base a esta análise. Eles foram extraídos do Anuário Estatístico da Previdência Social, edições de 2008 - 2010 (BRASIL, 2011c).

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 16

Arrecadação previdenciária por tipo de receita - rubricas selecionadas

Valores correntes em R\$ milhão

Receita de contribuições	Anos				
	2006	2007	2008	2009	2010
Contribuição de Segurados (*)	24.149,72	27.791,58	31.923,54	36.050,69	42.327,85
Contribuição da Empresa	49.034,67	55.930,65	63.380,88	70.655,97	82.229,26
Simples - Recursos transferidos pela União (**)	8.041,10	8.997,05	10.467,49	11.768,81	17.654,63
Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano	5.303,64	6.446,62	7.417,12	8.042,64	12.825,46
Contrib. Prev. dos Órgãos do Poder Público (***)	10.249,10	11.672,15	13.848,65	16.107,33	18.103,29
Contrib. Prev. Retida sobre Nota Fiscal Subrogação (****)	8.925,32	10.442,42	13.038,87	14.197,78	16.845,03
Total	105.703,54	121.280,47	140.076,54	156.823,23	189.985,51

Fonte: Elaboração própria a partir do Anuário Estatístico da Previdência Social, edições 2008 a 2010.

Observações:

(*) Contém os valores da contribuição previdenciária dos empregados das empresas do Simples, recolhidos por estas em GPS.

(**) Referem-se aos valores da contribuição previdenciária das empresas do Simples, recolhidos em DARF. Essa contribuição substitui as alíquotas patronais incidentes sobre a folha de pagamentos: 20% e SAT.

(***) Esses valores são constituídos pelas contribuições patronais (20% e SAT) e a contribuição de empregados.

(****) Essa rubrica antecipa as contribuições patronais (20% e SAT) e a contribuição de empregados incidentes sobre a folha de pagamentos.

A rubrica "Contribuição da Empresa", da Tabela 16, não representa todo o valor da contribuição social de que trata o art. 195, I, da Constituição, que é objeto da PEC nº 233/2008. Parte desse valor integra outras rubricas da referida tabela. Assim, para se chegar aos valores de contribuição da empresa sobre os quais, a partir dos dados da Tabela 16, seriam aplicadas as alíquotas gradativas previstas na PEC nº 233/2008, são necessários alguns ajustes, mostrados passo a passo nas Tabelas 17 a 20.

Inicialmente, para se manter a coerência da simulação, fez-se necessário distribuir os valores do "Simples - Recursos transferidos pela União" entre a "Contribuição de Empresa" e a "Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano", conforme a Tabela 17.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 17

Distribuição dos valores do "Simples - Recursos transferidos pela União" entre a "Contribuição da Empresa" e a "Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano".

Valores correntes em R\$ milhão

Receita de contribuições	Anos				
	2006	2007	2008	2009	2010
Contribuição de Segurados	24.149,72	27.791,58	31.923,54	36.050,69	42.327,85
Contribuição da Empresa (*)	56.290,92	63.997,87	72.751,75	81.222,07	97.501,80
Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano (*)	6.088,48	7.376,46	8.513,74	9.245,35	15.207,54
Contrib.Prev.dos Órgãos do Poder Público	10.249,10	11.672,15	13.848,65	16.107,33	18.103,29
Contrib.Prev. Retida sobre Nota Fiscal Subrogação	8.925,32	10.442,42	13.038,87	14.197,78	16.845,03
Total	105.703,54	121.280,47	140.076,54	156.823,23	189.985,51

Fonte: Elaboração própria a partir do Anuário Estatístico da Previdência Social, edições 2008 a 2010.

Observação:

(*) Como os valores do "Simples - Recursos transferidos pela União" substituem as alíquotas patronais incidentes sobre a folha de pagamentos: 20% e SAT, esse montante foi distribuído proporcionalmente entre a "Contribuição da Empresa" e a "Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano".

Dando sequência aos ajustes necessários para se manter a coerência da simulação, a Tabela 18 mostra os valores de receitas de contribuições, após a distribuição dos valores da "Contribuição Previdenciária dos Órgãos do Poder Público" e da "Contribuição Previdenciária Retida sobre Nota Fiscal Subrogação" entre a "Contribuição de Segurados", a "Contribuição da Empresa" e a "Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano".

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 18

Distribuição dos valores da "Contrib.Prev.dos Órgãos do Poder Público" e da "Contrib.Prev. Retida sobre Nota Fiscal Subrogação" entre a "Contribuição de Segurados", a "Contribuição da Empresa" e a "Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano".

Valores correntes em R\$ milhão

Receita de contribuições	Anos				
	2006	2007	2008	2009	2010
Contribuição de Segurados (*)	29.501,17	33.989,26	39.506,83	44.685,98	51.869,34
Contribuição da Empresa (*)	68.764,71	78.269,76	90.033,58	100.677,34	119.480,56
Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano (*)	7.437,66	9.021,45	10.536,14	11.459,91	18.635,61
Total	105.703,54	121.280,47	140.076,54	156.823,23	189.985,51

Fonte: Elaboração própria a partir do Anuário Estatístico da Previdência Social, edições 2008 a 2010.

Observação:

(*) Como os valores da "Contrib.Prev.dos Órgãos do Poder Público" são constituídos pelas contribuições patronais (20% e SAT) e a "Contrib.Prev. Retida sobre Nota Fiscal Subrogação" antecipa as contribuições patronais (20% e SAT) e a contribuição de empregados incidentes sobre a folha de pagamentos, esses montantes foram distribuídos proporcionalmente entre a "Contribuição de Segurados", a "Contribuição da Empresa" e a "Contribuição Seguro Acidente do Trabalho Urbano".

Considerando que as empresas do Simples seguem uma sistemática totalmente diferente das empresas em geral, não faz sentido que os valores arrecadados nesse regime sejam desonerados sob a ótica aqui utilizada.

Portanto, como último ajuste, a parcela do "Simples - Recursos transferidos pela União" que havia sido distribuído a essa rubrica, conforme demonstrado na Tabela 17, foi excluída da "Contribuição da Empresa".

O resultado desta operação, mostrado na última linha da Tabela 19, é a Contribuição da Empresa no período 2006 a 2010, que se constitui na base de cálculo da desoneração prevista na PEC nº 233/2008.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 19

Contribuição da empresa no período 2006 a 2010, sem a parcela patronal substituída pelo Simples.

Valores correntes em R\$ milhão

Receita de contribuições	Anos				
	2006	2007	2008	2009	2010
Contribuição da Empresa (incluindo a parcela patronal substituída pelo SIMPLES) conforme a Tabela 17	68.764,71	78.269,76	90.033,58	100.677,34	119.480,56
Valor da parcela patronal substituída pelo SIMPLES incluída na contribuição da empresa, conforme a Tabela 17	7.256,25	8.067,22	9.370,87	10.566,10	15.272,54
Contribuição da Empresa (sem a parcela Patronal substituída pelo Simples) = [(A) - (B)]	61.508,46	70.202,54	80.662,71	90.111,24	104.208,02

Fonte: Elaboração própria a partir do Anuário Estatístico da Previdência Social, edições 2008 a 2010.

Considerando que o Art. 11 da PEC nº 233/2008 estabeleceu que haverá reduções gradativas da alíquota da contribuição social de que trata o art. 195, I, da Constituição, a serem efetuadas do segundo ao sétimo ano subsequente ao da promulgação daquela Emenda, assumiu-se o período de 2013 a 2018 para simulação desta análise.

Para atualizar os valores de Contribuição da empresa, utilizou-se por base o valor de 2010 (R\$ 104,21 bilhões), da Tabela 19, e a média do crescimento anual dessa contribuição no período 2006 a 2010, conforme demonstrado na Tabela 20.

TABELA 20

Crescimento anual da Contribuição da Empresa no período 2006 - 2010

Receita de contribuições	Anos				
	2006	2007	2008	2009	2010
Contribuição da Empresa - crescimento anual	-	14,1%	14,9%	11,7%	15,6%

Fonte: Elaboração própria.

Observação: A média de crescimento anual da Contribuição da Empresa no período de 2006 a 2010 foi de 14,1%.

A partir dos ajustes mostrados ao longo das tabelas 16 a 20, a Tabela 21 apresenta uma síntese da desoneração da contribuição patronal incidente sobre a folha de pagamentos, segundo a proposta contida na PEC nº 233/2008.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 21

Desoneração da contribuição patronal incidente sobre a folha de pagamentos, segundo o do art. 11 da PEC 233/2008

Valores correntes em R\$ milhão

Parcela	Anos					
	2013	2014	2015	2016	2017	2018
(A) "Contribuição da empresa" (projetada com base na média do crescimento anual dessa contribuição de 2006 a 2010)	154.787,41	176.609,40	201.507,85	229.916,50	262.330,22	299.313,62
(B) Massa salarial aferida = $[(A)/20\%]$	773.937,06	883.046,99	1.007.539,27	1.149.582,52	1.311.651,08	1.496.568,12
(C) Arrecadação de "Contribuição da empresa" = $[(B)*Aliquota]$ (Aliquota = 19% a 14%, respectivamente, para os anos de 2013 a 2018)	147.048,04	158.948,46	171.281,68	183.933,20	196.747,66	209.519,54
(D) Perda de Arrecadação de Contribuição da Empresa = $[(A) - (C)]$	7.739,37	17.660,94	30.226,18	45.983,30	65.582,55	89.794,09
(E) Incremento necessário na massa salarial para cobrir a perda de arrecadação = $[(D)/Aliq.]$ (Aliq. = 19% a 14%, respectivamente, para os anos de 2013 a 2018)	40.733,53	98.116,33	177.801,05	287.395,63	437.217,03	641.386,34
(F) Percentual de incremento necessário na massa salarial para cobrir a perda de arrecadação = $[(E)/(B)]$	5,3%	11,1%	17,6%	25,0%	33,3%	42,9%

Fonte: Elaboração própria a partir do Anuário Estatístico da Previdência Social, edições 2008 a 2010.

Os valores anuais de Contribuição da Empresa projetados para o período 2013 a 2018, com base na média do crescimento anual dessa contribuição entre 2006 e 2010, são indicados na linha A.

A linha B apresenta a massa salarial aferida a partir dos valores registrados na linha A.

Prevê-se que a lei estabelecerá reduções gradativas da contribuição patronal sobre a folha, a serem efetuadas em um ponto percentual ao ano. Seguindo esse pressuposto, a linha C mostra os valores anuais de Contribuição da Empresa resultantes da aplicação das alíquotas de 19% até 14%, respectivamente, para o período de 2013 a 2018.

A perda de arrecadação previdenciária anual resultante dessa desoneração gradual está indicada na linha D.

As linhas E e F mostram o incremento na massa salarial que seria necessário para cobrir a perda de arrecadação e os percentuais correspondentes.

6.3 AVALIAÇÃO DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO PREVISTA NA PEC 233/2008

Dentre os resultados da análise da desoneração da folha de pagamentos prevista no art. 11 da PEC nº 233/2008, apresentados na Tabela 21, destacam-se:

- cada 1% de redução nas contribuições previdenciárias da empresa corresponde a uma perda de arrecadação de R\$ 7,74 bilhões, em valores estimados para o ano de 2013;
- mantida a tendência de crescimento médio da contribuição da empresa (14,1%) verificada no período entre 2006 e 2010, a redução na alíquota dessa contribuição de 20% para 14%, que ocorreria em 2018, resultaria em uma perda de R\$ 89,79 bilhões naquele ano;
- a partir de 2018 a perda de arrecadação nas contribuições previdenciárias da empresa se manteria constante.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

7. ANÁLISE DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO DEFINIDA NA LEI Nº 12.546/2011

7.1 PREMISSAS DA ANÁLISE DA DESONERAÇÃO DA LEI Nº 12.546/2011

O Plano Brasil Maior (BRASIL, 2011d), lançado em agosto de 2011 pelo governo federal, introduziu uma nova modalidade de desoneração da folha de pagamentos, direcionada a estimular ou a proteger segmentos econômicos bem específicos.

A MP nº 540/2011 (BRASIL, 2011b), que regulamentou a primeira dessas desonerações, substituiu a contribuição patronal de alguns segmentos de confecções e de calçados por uma alíquota de 1,5% aplicada sobre o faturamento, excetuando-se as exportações, e aplicou a mesma regra para os segmentos de tecnologia da informação (TI) e de tecnologia da informação e da comunicação (TIC), porém com alíquota de 2,5%.

A Lei nº 12.546 (BRASIL, 2011a), de 14 de dezembro de 2011, incluiu mais segmentos na proposta de desoneração da MP nº 540/2011 e estabeleceu o seguinte:

...

"Art. 7º Até 31 de dezembro de 2014, a contribuição devida pelas empresas que prestam exclusivamente os serviços de Tecnologia da Informação (TI) e de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC), referidos no § 4º do art. 14 da Lei no 11.774, de 17 de setembro 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).

§ 1º Durante a vigência deste artigo, as empresas abrangidas pelo caput e pelos §§ 3º e 4º deste artigo não farão jus às reduções previstas no caput do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica a empresas que exerçam exclusivamente as atividades de representante, distribuidor ou revendedor de programas de computador.

§ 3º No caso de empresas de TI e de TIC que se dediquem a outras atividades, além das

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

previstas no caput, até 31 de dezembro de 2014, o cálculo da contribuição obedecerá:

I – ao disposto no caput quanto à parcela da receita bruta correspondente aos serviços relacionados no caput; e

II – ao disposto nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, 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 e a receita bruta total.

§ 4º O disposto neste artigo aplica-se também às empresas prestadoras dos serviços referidos no § 5º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 2008.

§ 5º (VETADO).

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 1,5% (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 Taípe, aprovada pelo Decreto nº 6.006, de 2006:

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;

III – nos códigos 41.04, 41.05, 41.06, 41.07 e 41.14;

IV – nos códigos 8308.10.00, 8308.20.00, 96.06.10.00, 9606.21.00 e 9606.22.00; e

V – no código 9506.62.00.

Parágrafo único. No caso de empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas no caput, o cálculo da contribuição obedecerá:

I – ao disposto no caput quanto à parcela da receita bruta correspondente aos produtos relacionados nos seus incisos I a V; e

II – ao disposto nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição a recolher ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades não relacionadas à fabricação dos produtos arrolados nos incisos I a V do caput e a receita bruta total.

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

I – a receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do art.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

183 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

II – exclui-se da base de cálculo das contribuições à receita bruta de exportações;

III – a data de recolhimento das contribuições obedecerá ao disposto na alínea "b" do inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212, de 1991;

IV – a União compensará o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, de que trata o art. 68 da Lei Complementar no 101, de 4 de maio de 2000, no valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração, de forma a não afetar a apuração do resultado financeiro do Regime Geral de Previdência Social (RGPS); e

V – com relação às contribuições de que tratam os arts. 7o e 8o, as empresas continuam sujeitas ao cumprimento das demais obrigações previstas na legislação previdenciária.

Art. 10. Ato do Poder Executivo instituirá comissão tripartite com a finalidade de acompanhar e avaliar a implementação das medidas de que tratam os arts. 7o a 9o, formada por representantes dos trabalhadores e empresários dos setores econômicos neles indicados, bem como do Poder Executivo federal."

Posteriormente, a MP nº 563 (BRASIL, 2012a), de 3 de abril de 2012, dentre outras medidas, reduziu as alíquotas das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários que haviam sido fixadas pela Lei nº 12.546/2011 e adicionou inúmeras outras empresas às contempladas por aquela lei, conforme o disposto nos arts. 44 a 46:

...

Art. 44. O art. 14 da Lei no 11.774, de 17 de setembro de 2008, passa a vigorar com a seguinte redação:

"Art. 14.

§ 5o O disposto neste artigo aplica-se também a empresas que prestam serviços de *call center* e que exercem atividades de concepção, desenvolvimento ou projeto de circuitos integrados.

....." (NR)

Art. 45. Os arts. 7o a 10 da Lei no 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passam a vigorar com a seguinte redação:

"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 dois por cento, as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4o e 5o do art. 14 da Lei no 11.774, de 2008, e as empresas

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

do setor hoteleiro enquadradas na subclasse 5510-8/01 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE 2.0).

....."(NR)

"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 um 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 fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo a esta Lei." (NR)

"Art. 9º

§ 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 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 e a receita bruta total.

§ 2º A compensação de que trata o inciso IV do caput será feita na forma regulamentada em ato conjunto da Secretaria da Receita Federal do Brasil, Secretaria do Tesouro Nacional do Ministério da Fazenda e Instituto Nacional do Seguro Social - INSS.

§ 3º Relativamente aos períodos em que a empresa não contribuir nas formas instituídas pelos arts. 7º e 8º desta Lei, as contribuições previstas no art. 22 da Lei no 8.212, de 1991, incidirão sobre o décimo terceiro salário."(NR)

"Art. 10.

Parágrafo único. Os setores econômicos referidos nos arts. 7º e 8º serão representados na comissão tripartite de que trata o caput."(NR)

Art. 46. A Lei no 12.546, de 2011, passa a vigorar acrescida do Anexo a esta Medida Provisória.

A análise dos impactos dessas medidas será realizada em separado para as empresas relacionadas no art. 7º e para as selecionadas no art. 8º, por apresentarem características bastante diversas.

O art. 7º da Lei 12.546/2011 abrange todas as empresas dedicadas a atividades (serviços) de TI e TIC especificadas na Lei nº 11.774/2008, empresas que prestam serviços de

call center, empresas que exercem atividades de concepção, desenvolvimento ou projeto de circuitos integrados e empresas do setor hoteleiro enquadradas na Subclasse 5510-8/01 da CNAE 2.0.

Já no art. 8º foram relacionadas todas as empresas incluídas no Anexo único da MP 563/2012. Cumpre chamar a atenção para o critério de seleção de empresas adotado neste artigo, que foi a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM)⁵, que é um sistema de classificação de mercadorias com base no Sistema Harmonizado⁶, ao invés do conceito de atividade econômica padronizado pela CNAE.

Essa forma de classificação dificulta sobremaneira as análises, uma vez que a forma usual adotada para classificação de atividades econômicas e também para agregação e divulgação de dados econômicos e estatísticos pelos órgãos públicos, entidades representativas das empresas, sindicatos e instituições acadêmicas, é a CNAE.

Por conseguinte, para tornar viável a análise da desoneração definida pelo art. 8º, tornou-se imprescindível a conversão dos códigos NCM para CNAE. Para tal mister foi utilizada a Tabela de correspondência/NCM2007 X CNAE X PRODLIST X BEC - versão abril 2010 da Concla⁷, órgão do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2010).

Contudo, essa única tabela do IBGE disponível apresenta limitações, uma vez que os códigos NCM foram especificados no art. 8º com extremo detalhamento, atingindo níveis de subitem (8 dígitos), enquanto os códigos correspondentes da CNAE são todos do nível CNAE - Classe (5 dígitos). Além disso, para diversos itens, a tabela de conversão IBGE/Concla sugere mais de um código CNAE - Classe. Nestes casos, foi adotado o de melhor correspondência à descrição NCM em análise.

O resultado desses ajustes está consolidado em uma tabela de elaboração própria dos autores do estudo, denominada "Correspondência NCM X CNAE Classe 2.0 dos produtos desonerados pela Lei 12.546/11/2011 - art. 8º com as alterações da MP nº 563/2012".

A tabela compõem o anexo único desta publicação e está disponível na página eletrônica da Anfib. (O Anexo Único e o texto integral desta publicação estão disponíveis no sítio da Anfib: www.anfib.org.br. Após acessar nossa página, clique em "Publicações" e em seguida em "Livros").

5. O Brasil, a Argentina, o Paraguai e o Uruguai adotam, desde janeiro de 1995, a Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), que tem por base o Sistema Harmonizado. Assim, dos oito dígitos que compõem a NCM, os seis primeiros são formados pelo Sistema Harmonizado, enquanto o sétimo e oitavo dígitos correspondem a desdobramentos específicos atribuídos no âmbito do MERCOSUL.

6. Sistema Harmonizado (SH) é um método internacional de classificação de mercadorias, baseado em uma estrutura de códigos e respectivas descrições.

7. A COMISSÃO NACIONAL DE CLASSIFICAÇÃO - CONCLA é um órgão colegiado, instituído com o objetivo de estabelecer e monitorar as normas e a padronização do sistema de classificações usadas no Sistema Nacional Estatístico e nos registros administrativos. Criada em 1994, agrupa representantes de quinze Ministérios e do IBGE, sob a presidência deste órgão.

Para as simulações e análises deste capítulo foi levada em conta a efetividade da arrecadação previdenciária. O faturamento foi utilizado sem qualquer redução, uma vez que não há dados agregados disponíveis das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos que deveriam ser dele deduzidos.

7.2 SIMULAÇÕES DA DESONERAÇÃO ESTABELECIDADA NO ART. 7º DA LEI 12.546/2011

As empresas relacionadas no art. 7º. da Lei 12.546, que prestam serviços de Tecnologia da Informação (TI) e de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC), referidos no § 4º do art. 14 da Lei nº 11.774 (BRASIL, 2008b) de 17 de setembro de 2008, são as seguintes:

Lei 11.774/2008, art. 14

...

§ 4o Para efeito do caput deste artigo, consideram-se serviços de TI e de TIC:

I - análise e desenvolvimento de sistemas;

II - programação;

III - processamento de dados e congêneres;

IV - elaboração de programas de computadores, inclusive de jogos eletrônicos;

V - licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;

VI - assessoria e consultoria em informática;

VII - suporte técnico em informática, inclusive instalação, configuração e manutenção de programas de computação e bancos de dados; e

VIII - planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas.

...

O art. 44 da MP nº 563/2012 adicionou a essa lista as empresas de *call center* e as que exercem atividades de concepção, desenvolvimento ou projetos de circuitos integrados. As empresas de *call center* foram incluídas na Classe 8220.2 da CNAE 2.0. Porém, por não haver nenhuma classe ou subclasse que permitisse a inclusão das atividades de concepção, desenvolvimento ou projetos de circuitos integrados, estas foram excluídas das análises.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

O conjunto dessas atividades corresponde às seguintes Classes da CNAE 2.0:

6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda

6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis

6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis

6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação

6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação

6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet

6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet

8220.2 - Atividades de teleatendimento.

O texto do art. 7º. da Lei nº 12.546/2011 ressalta que somente as empresas que prestem "exclusivamente" serviços de TI e de TIC foram contempladas com a desoneração nele estabelecida. Porém, por não estar disponível tal informação, todas as empresas elencadas nas CNAE - Classe acima relacionadas foram incluídas nesta simulação.

Foi adicionada à lista acima a Subclasse 5510-8/01 da CNAE 2.0, na qual são classificadas as empresas do setor hoteleiro, de acordo com o estabelecido no art. 45 da MP nº 563/2012.

A Tabela 22 mostra o faturamento e o valor das exportações, em 2009, dos segmentos abrangidos pelo art. 7º da Lei nº 12.546/2011 e dos adicionados pela MP nº 563/2012. A Tabela 23 apresenta o valor da massa salarial e da arrecadação do INSS correspondentes a esses segmentos econômicos.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 22

Faturamento e exportações em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 7º, com as alterações da MP 563/2012

CNAE 2.0 Classe	Valores correntes em R\$ milhão	
	Faturamento	Exportações
6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda	12.580,56	0,71
6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis	1.758,41	0,42
6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis	5.414,18	13,24
6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação	11.513,77	88,90
6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação	12.142,98	128,26
6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet	4.349,28	0,03
6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet	1.606,78	-
8220.2 - Atividades de teleatendimento	9.448,91	-
5510.8.01 - Hotéis	7.082,23	-
Total	65.897,10	231,57

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

TABELA 23

Massa salarial e arrecadação do INSS em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 7º, com as alterações da MP 563/2012

CNAE 2.0 Classe	Valores correntes em R\$ milhão	
	Massa Salarial	INSS
6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda	2.259,97	624,65
6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis	344,61	95,57
6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis	987,29	279,86
6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação	2.633,86	705,72
6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação	1.651,10	434,79
6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet	975,88	252,00
6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet	147,03	37,34
8220.2 - Atividades de teleatendimento	3.118,30	876,83
5510.8.01 - Hotéis	1.408,21	365,57
Total	13.526,24	3.672,32

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

A Tabela 24 indica a efetividade da arrecadação do INSS de cada segmento referido no art. 7º e dos segmentos adicionados pela MP nº 563/2012. A efetividade da

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

arrecadação do INSS resulta da comparação da arrecadação efetiva do INSS, obtida em 2009, com a arrecadação que seria obtida com a aplicação da alíquota nominal.

Verifica-se que a efetividade média da arrecadação previdenciária desses segmentos econômicos foi de 90,5% em 2009.

TABELA 24

Efetividade do INSS em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 7º, com as alterações da MP 563/2012

CNAE 2.0 Classe	Efetividade
6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda	92,1%
6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis	92,4%
6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis	94,5%
6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação	89,3%
6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação	87,8%
6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet	86,1%
6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet	84,6%
8220.2 - Atividades de teleatendimento	93,7%
5510.8.01 - Hotéis	86,5%
Total	90,5%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

Com os dados das Tabelas 22, 23 e 24, é possível avaliar os impactos da desoneração estabelecida pelo art. 7º. da Lei nº 12.546/2011, com as alterações da MP nº 563/2012.

Assim, a Tabela 25 apresenta o faturamento (sem exportações, conforme estabelecido no inciso II do art. 9º. da citada lei) e a massa salarial, ajustada de acordo com a efetividade da arrecadação do INSS. Constata-se que a maior participação da massa salarial no faturamento ocorre no segmento de Atividades de Teleatendimento (*Call centers*) com 30,9% e a menor corresponde ao segmento de Portais, Provedores de conteúdo e Outros serviços na internet, com 7,7%. A média foi de 18,6%.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 25

Faturamento (sem exportações) e massa salarial (ajustada de acordo com a arrecadação do INSS), por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 7º, com as alterações da MP 563/2012

Valores correntes em R\$ milhão

CNAE 2.0 Classe	Faturamento sem exportações 2009	Massa salarial 2009	% Massa salarial ajustada sobre faturamento
6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda	12.579,84	2.082,18	16,6%
6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis	1.757,99	318,56	18,1%
6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis	5.400,94	932,86	17,3%
6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação	11.424,87	2.352,39	20,6%
6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação	12.014,72	1.449,29	12,1%
6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet	4.349,24	840,00	19,3%
6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet	1.606,78	124,46	7,7%
8220.2 - Atividades de teleatendimento	9.448,91	2.922,77	30,9%
5510.8.01 - Hotéis	7.082,23	1.218,57	17,2%
Total	65.665,53	12.241,07	18,6%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

Finalmente, a Tabela 26 apresenta a arrecadação previdenciária resultante da aplicação da alíquota de 2% sobre o faturamento das empresas dos segmentos econômicos abrangidos pelo art. 7º e dos adicionados pela MP nº 563/2012, e mostra a contribuição patronal obtida com a alíquota de 20% sobre a massa salarial.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

TABELA 26

Arrecadação comparativa por CNAE - Classe: 2% sobre faturamento - Lei 12.546/2011 art. 7º, com as alterações da MP 563/2012 VERSUS 20% sobre a folha de pagamentos

CNAE 2.0 Classe	Valores correntes em R\$ milhão		
	Arrecadação s/ faturamento sem exportação (2%)	Contrib. prev. patronal sobre massa salarial (20%)	% Arrecadação sobre fat. VERSUS contrib. prev. patronal
6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda	251,60	416,44	60,4%
6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis	35,16	63,71	55,2%
6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis	108,02	186,57	57,9%
6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação	228,50	470,48	48,6%
6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação	240,29	289,86	82,9%
6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet	86,98	168,00	51,8%
6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet	32,14	24,89	129,1%
8220.2 - Atividades de teleatendimento	188,98	584,55	32,3%
5510.8.01 - Hotéis	141,64	243,71	58,1%
Arrecadação total	1.313,31	2.448,21	53,6%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

7.3 AVALIAÇÃO DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO ESTABELECIDADA NO ART. 7º DA LEI Nº 12.546/2011

Constata-se que, para a maioria das empresas de TI e de TIC, a desoneração estabelecida pela Lei nº. 12.546/2011 resultou em expressiva redução no valor da contribuição previdenciária.

Considerando todo o conjunto dos segmentos econômicos abrangidos pelo art. 7º e dos adicionados pela MP nº 563/2012, a arrecadação resultante da aplicação da alíquota de 2% sobre o faturamento atinge R\$ 1,31 bilhão, contra R\$ 2,45 bilhões, que teriam sido arrecadados com a contribuição patronal de 20% sobre a massa salarial.

A perda de arrecadação para a Previdência Social é de 46,4%, correspondente a R\$ 1,14 bilhão em valores correntes de 2009. Atualizado pela média de crescimento anual da Contribuição da Empresa, que foi de 14,1% (ver Tabela 20) no período de 2006 a 2010, o valor da perda atinge o montante de R\$ 1,68 bilhão, em valores correntes de 2012.

7.4 SIMULAÇÕES DA DESONERAÇÃO ESTABELECIDADA NO ART. 8º DA LEI Nº 12.546/2011, COM AS ALTERAÇÕES DA MP Nº 563/2012

O art. 45 da MP nº 563/2012, ao dar nova redação ao art. 8º da Lei nº 12.546/2011, relacionou todas as empresas que fabricam produtos constantes da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), aprovada pelo Decreto nº 7.660/2011 em um Anexo único, classificados por NCM.

O parágrafo primeiro do art. 9º. da Lei nº 12.546/2011, alterado pela MP nº 563/2012, estabeleceu também que, no caso de empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas no caput, a contribuição de 1% sobre o faturamento incidirá somente sobre a parcela da receita bruta correspondente aos produtos relacionados no Anexo único, ficando a folha de pagamentos correspondente à parcela de receita bruta restante, sujeita à contribuição patronal.

Considerando que a receita dessas duas parcelas, a ser apurada mensalmente pelas empresas, é variável, torna-se difícil mensurar o seu valor. A mesma dificuldade pode ser prevista em relação à apuração do valor da mão-de-obra aplicada em processos ou em atividades que fabriquem tanto produtos incluídos no anexo único da MP nº 563/2012, quanto produtos não incluídos, dada a necessidade de separar a parcela da folha de pagamentos correspondente a cada um. Por esse motivo, para possibilitar as análises, foi assumido que todas as atividades abrangidas pelas CNAE - Classe correspondentes foram desoneradas.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

Foi realizado um ajuste adicional: Para a Classe "3299 - Fabricação de produtos diversos não especificados anteriormente", foram utilizados somente os valores da Subclasse "329905 - Fabricação de aviaamentos para costura". Constatou-se que as demais Subclasses não tinham relação com as desonerações que são objeto do art. 8º.

A Tabela 27, a seguir, mostra as atividades econômicas correspondentes às desonerações do art. 8º, classificadas por Classe da CNAE 2.0, com os respectivos valores de faturamento e exportações em 2009.

TABELA 27

Faturamento e exportações em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011 - art. 8º, com as alterações da MP 563/2012

CNAE 2.0 Classe	Valores correntes em R\$ milhão	
	Faturamento	Exportações
0112.1 - Cultivo algodão herbáceo e outras fibras lavoura temporária	272,18	49,58
0153.9 - Criação de caprinos e ovinos	5,39	-
0159.8 - Criação de animais não especificados anteriormente	68,08	26,78
1311.1 - Preparação e fiação de fibras de algodão	6.483,03	334,25
1312.0 - Preparação e fiação fibras têxteis naturais, exceto algodão	624,26	204,86
1313.8 - Fiação de fibras artificiais e sintéticas	2.851,68	154,72
1314.6 - Fabricação de linhas para costurar e bordar	1.023,90	44,28
1321.9 - Tecelagem de fios de algodão	3.599,21	147,79
1322.7 - Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão	373,30	18,81
1323.5 - Tecelagem de fios de fibras artificiais e sintéticas	2.666,03	103,00
1330.8 - Fabricação de tecidos de malha	5.349,63	66,03
1351.1 - Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico	5.381,73	441,45
1352.9 - Fabricação de artefatos de tapeçaria	708,22	8,19
1353.7 - Fabricação de artefatos de cordoaria	153,16	14,88
1354.5 - Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos	2.844,65	305,01
1359.6 - Fabricação outros prod. têxteis não especific. anteriormente	5.293,97	90,82
1411.8 - Confecção de roupas íntimas	2.588,57	26,94
1412.6 - Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas	21.848,55	116,83
1413.4 - Confecção de roupas profissionais	722,19	1,81
1414.2 - Fabricação de acessórios do vestuário, exceto para segurança	688,42	14,54
1421.5 - Fabricação de meias	1.262,37	23,15
1422.3 - Fabricação vestuário, produzido em malharias, exceto meias	1.585,68	29,65

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Faturamento	Exportações
1510.6 - Curtimento e outras preparações de couro	4.219,72	1.794,28
1521.1 - Fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes	493,86	4,61
1529.7 - Fabricação de artefatos de couro não especific. anteriormente	510,66	198,05
1531.9 - Fabricação de calçados de couro	10.904,28	1.831,51
1532.7 - Fabricação de tênis de qualquer material	954,07	58,59
1533.5- Fabricação de calçados de material sintético	3.676,32	381,42
1539.4 - Fabricação de calçados materiais não especific. anteriormente	751,18	37,42
1540.8 - Fabricação de partes para calçados, de qualquer material	771,51	12,29
1629.3 - Fabricação de artefatos de madeira, palha etc. exceto móveis	954,53	246,41
1742.7 - Fabricação prod. papel usos doméstico e higiênico-sanitário	4.958,16	268,92
1749.4 - Fabricação produtos de pastas celulósicas não especificados	2.201,47	92,11
1821.1 - Serviços de pré-impressão	903,12	16,20
2022.3 - Fabricação de intermediários p/ plastific., resinas e fibras	2.114,25	237,64
2029.1 - Fabricação de produtos químicos orgânicos não especificados	11.454,63	1.771,57
2031.2 - Fabricação de resinas termoplásticas	10.160,87	792,47
2040.1 - Fabricação de fibras artificiais e sintéticas	572,63	21,06
2093.2 - Fabricação de aditivos de uso industrial	5.683,44	395,30
2094.1 - Fabricação de catalisadores	323,94	22,15
2099.1 - Fabricação de prod. químicos não especificados anteriormente	34.026,92	2.386,56
2219.6 - Fabricação artefatos de borracha não especific. anteriormente	7.791,50	348,99
2221.8 - Fabricação de laminados planos e tubulares material plástico	4.229,71	267,19
2222.6 - Fabricação de embalagens de material plástico	21.309,09	350,47
2223.4 - Fabricação tubos e acessórios de plástico uso na construção	3.511,99	29,64
2229.3 - Fabricação artefatos de material plástico não especificados	27.802,95	1.512,24
2311.7 - Fabricação de vidro plano e de segurança	3.193,10	98,63
2319.2 - Fabricação de artigos de vidro	1.816,47	190,92
2349.4 - Fabricação prod. cerâmicos não-refratários não especificados	1.409,45	65,04
2399.1 - Fabricação prod. de minerais não-metálicos não especificados	3.534,70	178,85
2423.7 - Produção de laminados longos de aço	35.381,95	5.750,29
2431.8 - Produção de tubos de aço com costura	7.649,30	331,18
2439.3 - Produção de outros tubos de ferro e aço	860,91	50,11
2511.0 - Fabricação de estruturas metálicas	6.302,32	207,15
2521.7 - Fabricação de tanques, reservat., caldeiras para aquecimento	1.064,45	2,58

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Faturamento	Exportações
2522.5 - Fabricação caldeiras, exceto aquecimento central e veículos	976,16	15,31
2542.0 - Fabricação de artigos de serralheria, exceto esquadrias	1.963,81	37,86
2543.8 - Fabricação de ferramentas	2.727,03	258,49
2592.6 - Fabricação de produtos de trefilados de metal	4.043,30	105,46
2599.3 - Fabricação produtos de metal não especificados anteriormente	13.534,91	245,09
2610.8 - Fabricação de componentes eletrônicos	5.057,09	312,48
2631.1 - Fabricação de equipamentos transmissores de comunicação	3.450,04	44,27
2640.0 - Fabricação aparelhos de recepção, gravação de áudio e vídeo	16.374,96	749,31
2651.5 - Fabricação de aparelhos e equip. de medida, teste e controle	3.353,12	129,57
2652.3 - Fabricação de cronômetros e relógios	706,26	2,11
2660.4 - Fabricação aparelhos eletromédicos, eletroterapêuticos etc.	962,43	60,36
2710.4 - Fabricação de geradores, transformadores e motores elétricos	6.139,42	769,18
2721.0 - Fabricação de baterias e acumuladores para veíc. automotores	688,06	15,42
2732.5 - Fabricação mat. elétrico para instal. em circuito de consumo	1.500,42	62,09
2733.3 - Fabricação de fios, cabos e condutores elétricos isolados	9.368,81	453,96
2740.6 - Fabricação de lâmpadas e outros equipamentos de iluminação	1.419,85	51,94
2751.1 - Fabricação de fogões, refrigeradores, máquinas lavar e secar	14.701,04	1.370,72
2759.7 - Fabricação de aparelhos eletrod. não especific. anteriormente	4.179,00	62,67
2790.2 - Fabricação de equip. e aparelhos elétricos não especificados	6.649,73	205,27
2811.9 - Fabricação motores e turbinas, exceto para aviões e veículos	2.588,10	398,25
2812.7 - Fabricação equip. hidráulicos e pneumáticos, exceto válvulas	2.821,38	282,37
2813.5 - Fabricação de válvulas, registros e dispositivos semelhantes	2.083,46	56,69
2814.3 - Fabricação de compressores	2.319,93	323,27
2815.1 - Fabricação equipamentos de transmissão para fins industriais	2.184,03	112,17
2821.6 - Fabricação de aparelhos e equipam. para instalações térmicas	847,93	14,43
2822.4 - Fabricação máquinas, equip. para transporte cargas e pessoas	5.302,79	126,28
2823.2 - Fabricação de máquinas e aparelhos refrigeração e ventilação	3.250,70	114,86
2824.1 - Fabricação de aparelhos e equipamentos de ar condicionado	2.710,20	68,05
2829.1 - Fabricação de máquinas e equip. uso geral não especificados	11.248,26	287,49
2832.1 - Fabricação de equipamentos para irrigação agrícola	400,52	11,71
2833.0 - Fabricação de máquinas agricult., pecuária, exceto irrigação	10.743,95	904,41
2840.2 - Fabricação de máquinas-ferramenta	3.373,37	504,94
2852.6 - Fabricação outras máquinas extração mineral, exceto petróleo	1.705,47	167,76

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Faturamento	Exportações
2853.4 - Fabricação de tratores, exceto agrícolas	3.405,81	1.032,32
2854.2 - Fabricação máquinas para terraplenagem etc., exceto tratores	5.800,63	632,09
2861.5 - Fabricação máq. ind. metalúrgica, exceto máquinas-ferramenta	849,33	30,22
2862.3 - Fabricação máquinas para indústrias alimentos, bebidas, fumo	2.991,87	199,01
2863.1 - Fabricação de máquinas e equipamentos para indústria têxtil	386,75	21,80
2864.0 - Fabricação máquinas para indúst. vestuário, couro, calçados	637,52	41,97
2865.8 - Fabricação de máquinas e equip. indúst. celulose, papel etc.	971,74	147,19
2866.6 - Fabricação de máquinas e equipamentos indústria do plástico	273,41	13,28
2869.1 - Fabricação de máquinas para uso industrial não especificadas	9.435,87	703,49
2910.7 - Fabricação de automóveis, camionetas e utilitários	119.147,37	9.909,50
2920.4 - Fabricação de caminhões e ônibus	20.476,03	3.955,91
2930.1 - Fabricação de cabines, carrocerias para veículos automotores	9.445,48	683,92
2941.7 - Fabricação peças e acessórios para o sist. motor de veículos	11.456,34	1.683,10
2942.5 - Fabricação peças e acess. para os sist. marcha e transmissão	3.145,79	278,95
2943.3 - Fabricação peças e acess. para o sist. de freios de veículos	4.083,05	404,88
2944.1 - Fabricação peças, acess. para o sist. de direção e suspensão	4.285,24	215,75
2945.0 - Fabric. mat. elétrico e eletrônico veículos, exceto baterias	4.469,92	197,02
2949.2 - Fabricação de peças e acess. para veículos não especificados	59.930,56	3.267,17
3011.3 - Construção de embarcações e estruturas flutuantes	4.735,04	2,45
3012.1 - Construção de embarcações para esporte e lazer	140,71	7,11
3041.5 - Fabricação de aeronaves	9.751,94	425,07
3042.3 - Fabricação de turbinas, motores, outras peças para aeronaves	410,20	312,45
3091.1 - Fabricação de motocicletas	11.260,39	277,70
3092.0 - Fabricação de bicicletas e triciclos não-motorizados	1.015,11	1,58
3104.7 - Fabricação de colchões	3.334,20	10,85
3230.2 - Fabricação de artefatos para pesca e esporte	210,74	3,43
3250.7 - Fabricação de instrum. e materiais uso médico e odontológico	6.878,90	426,26
3292.2 - Fabricação equip. e acess. segurança pessoal e profissional	1.300,68	9,72
3299.0 - Fabricação de prod. diversos não especificados anteriormente	545,93	24,57
3831.4 - Recuperação de materiais metálicos	891,93	6,68
Total	738.931,68	55.424,90

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

A Tabela 28 mostra os valores de massa salarial e de arrecadação do INSS das

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

atividades econômicas correspondentes às desonerações do art. 8º, classificadas por Classe da CNAE 2.0.

TABELA 28

Massa salarial e arrecadação do INSS em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei nº 12.546/2011 - art. 8º, com as alterações da MP 563/2012

Valores correntes em R\$ milhão

CNAE 2.0 Classe	Massa Salarial	INSS
0112.1 - Cultivo algodão herbáceo e outras fibras lavoura temporária	22,28	8,36
0153.9 - Criação de caprinos e ovinos	3,88	0,36
0159.8 - Criação de animais não especificados anteriormente	9,37	2,68
1311.1 - Preparação e fiação de fibras de algodão	615,44	171,86
1312.0 - Preparação e fiação fibras têxteis naturais, exceto algodão	83,62	20,17
1313.8 - Fiação de fibras artificiais e sintéticas	264,65	77,16
1314.6 - Fabricação de linhas para costurar e bordar	98,06	27,96
1321.9 - Tecelagem de fios de algodão	348,98	90,12
1322.7 - Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão	34,82	5,62
1323.5 - Tecelagem de fios de fibras artificiais e sintéticas	250,07	71,91
1330.8 - Fabricação de tecidos de malha	366,78	107,09
1351.1 - Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico	632,19	149,09
1352.9 - Fabricação de artefatos de tapeçaria	72,46	17,71
1353.7 - Fabricação de artefatos de cordoaria	20,57	4,49
1354.5 - Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos	255,14	64,94
1359.6 - Fabricação outros prod. têxteis não especific. anteriormente	483,96	131,49
1411.8 - Confecção de roupas íntimas	342,44	77,43
1412.6 - Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas	2.288,85	556,86
1413.4 - Confecção de roupas profissionais	57,96	12,24
1414.2 - Fabricação de acessórios do vestuário, exceto para segurança	84,34	19,69
1421.5 - Fabricação de meias	144,79	42,06
1422.3 - Fabricação vestuário, produzido em malharias, exceto meias	167,06	45,74
1510.6 - Curtimento e outras preparações de couro	396,67	100,62
1521.1 - Fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes	56,21	10,06
1529.7 - Fabricação de artefatos de couro não especific. anteriormente	92,14	20,02
1531.9 - Fabricação de calçados de couro	1.349,38	364,56
1532.7 - Fabricação de tênis de qualquer material	99,73	26,69

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Massa Salarial	INSS
1533.5- Fabricação de calçados de material sintético	451,36	124,43
1539.4 - Fabricação de calçados materiais não especific. anteriormente	96,29	21,81
1540.8 - Fabricação de partes para calçados, de qualquer material	78,57	20,91
1629.3 - Fabricação de artefatos de madeira, palha etc. exceto móveis	138,78	28,45
1742.7 - Fabricação prod. papel usos doméstico e higiênico-sanitário	346,73	96,47
1749.4 - Fabricação produtos de pastas celulósicas não especificados	188,11	51,51
1821.1 - Serviços de pré-impressão	111,59	24,75
2022.3 - Fabricação de intermediários p/ plastific., resinas e fibras	84,30	24,83
2029.1 - Fabricação de produtos químicos orgânicos não especificados	594,33	169,57
2031.2 - Fabricação de resinas termoplásticas	264,17	81,26
2040.1 - Fabricação de fibras artificiais e sintéticas	47,44	14,01
2093.2 - Fabricação de aditivos de uso industrial	358,81	96,65
2094.1 - Fabricação de catalisadores	19,85	5,48
2099.1 - Fabricação de prod. químicos não especificados anteriormente	2.127,84	593,15
2219.6 - Fabricação artefatos de borracha não especific. anteriormente	741,40	195,23
2221.8 - Fabricação de laminados planos e tubulares material plástico	291,75	79,90
2222.6 - Fabricação de embalagens de material plástico	1.486,66	408,70
2223.4 - Fabricação tubos e acessórios de plástico uso na construção	239,38	71,38
2229.3 - Fabricação artefatos de material plástico não especificados	2.517,72	654,24
2311.7 - Fabricação de vidro plano e de segurança	225,62	63,54
2319.2 - Fabricação de artigos de vidro	197,86	52,03
2349.4 - Fabricação prod. cerâmicos não-refratários não especificados	239,15	63,19
2399.1 - Fabricação prod. de minerais não-metálicos não especificados	349,40	102,10
2423.7 - Produção de laminados longos de aço	1.825,33	567,12
2431.8 - Produção de tubos de aço com costura	380,98	103,49
2439.3 - Produção de outros tubos de ferro e aço	57,92	16,40
2511.0 - Fabricação de estruturas metálicas	796,88	259,73
2521.7 - Fabricação de tanques, reservat., caldeiras para aquecimento	136,47	34,57
2522.5 - Fabricação caldeiras, exceto aquecimento central e veículos	112,60	32,38
2542.0 - Fabricação de artigos de serralheria, exceto esquadrias	241,67	61,27
2543.8 - Fabricação de ferramentas	353,26	94,13
2592.6 - Fabricação de produtos de trefilados de metal	397,11	100,39

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Massa Salarial	INSS
2599.3 - Fabricação produtos de metal não especificados anteriormente	1.305,24	340,91
2610.8 - Fabricação de componentes eletrônicos	478,09	132,65
2631.1 - Fabricação de equipamentos transmissores de comunicação	337,69	90,95
2640.0 - Fabricação aparelhos de recepção, gravação de áudio e vídeo	678,53	186,07
2651.5 - Fabricação de aparelhos e equip. de medida, teste e controle	539,65	132,08
2652.3 - Fabricação de cronômetros e relógios	63,44	17,64
2660.4 - Fabricação aparelhos eletromédicos, eletroterapêuticos etc.	100,82	24,93
2710.4 - Fabricação de geradores, transformadores e motores elétricos	616,93	162,99
2721.0 - Fabricação de baterias e acumuladores para veíc. automotores	44,09	11,07
2732.5 - Fabricação mat. elétrico para instal. em circuito de consumo	167,97	47,72
2733.3 - Fabricação de fios, cabos e condutores elétricos isolados	526,36	149,40
2740.6 - Fabricação de lâmpadas e outros equipamentos de iluminação	153,45	37,77
2751.1 - Fabricação de fogões, refrigeradores, máquinas lavar e secar	929,29	278,53
2759.7 - Fabricação de aparelhos eletrod. não especif. anteriormente	274,35	79,94
2790.2 - Fabricação de equip. e aparelhos elétricos não especificados	634,36	182,93
2811.9 - Fabricação motores e turbinas, exceto para aviões e veículos	271,87	78,15
2812.7 - Fabricação equip. hidráulicos e pneumáticos, exceto válvulas	303,68	88,02
2813.5 - Fabricação de válvulas, registros e dispositivos semelhantes	259,09	75,12
2814.3 - Fabricação de compressores	238,07	71,94
2815.1 - Fabricação equipamentos de transmissão para fins industriais	300,06	79,54
2821.6 - Fabricação de aparelhos e equipam. para instalações térmicas	96,17	27,10
2822.4 - Fabricação máquinas, equip. para transporte cargas e pessoas	595,78	173,50
2823.2 - Fabricação de máquinas e aparelhos refrigeração e ventilação	295,52	78,07
2824.1 - Fabricação de aparelhos e equipamentos de ar condicionado	121,82	36,14
2829.1 - Fabricação de máquinas e equip. uso geral não especificados	1.292,51	333,94
2832.1 - Fabricação de equipamentos para irrigação agrícola	26,33	7,97
2833.0 - Fabricação de máquinas agricult., pecuária, exceto irrigação	1.036,26	261,65
2840.2 - Fabricação de máquinas-ferramenta	504,62	133,74
2852.6 - Fabricação outras máquinas extração mineral, exceto petróleo	168,54	48,03
2853.4 - Fabricação de tratores, exceto agrícolas	213,87	60,00
2854.2 - Fabricação máquinas para terraplenagem etc., exceto tratores	232,51	70,99
2861.5 - Fabricação máq. ind. metalúrgica, exceto máquinas-ferramenta	105,87	27,34

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Massa Salarial	INSS
2862.3 - Fabricação máquinas para indústrias alimentos, bebidas, fumo	359,39	102,03
2863.1 - Fabricação de máquinas e equipamentos para indústria têxtil	53,44	15,21
2864.0 - Fabricação máquinas para indúst. vestuário, couro, calçados	64,06	17,50
2865.8 - Fabricação de máquinas e equip. indúst. celulose, papel etc.	150,42	44,80
2866.6 - Fabricação de máquinas e equipamentos indústria do plástico	36,60	10,32
2869.1 - Fabricação de máquinas para uso industrial não especificadas	1.144,62	304,20
2910.7 - Fabricação de automóveis, camionetas e utilitários	4.529,91	1.293,95
2920.4 - Fabricação de caminhões e ônibus	1.404,46	384,79
2930.1 - Fabricação de cabines, carrocerias para veículos automotores	968,11	254,66
2941.7 - Fabricação peças e acessórios para o sist. motor de veículos	1.283,56	354,79
2942.5 - Fabricação peças e acess. para os sist. marcha e transmissão	321,42	94,96
2943.3 - Fabricação peças e acess. para o sist. de freios de veículos	376,76	109,33
2944.1 - Fabricação peças, acess. para o sist. de direção e suspensão	331,67	101,30
2945.0 - Fabric. mat. elétrico e eletrônico veículos, exceto baterias	451,73	130,11
2949.2 - Fabricação de peças e acess. para veículos não especificados	4.647,75	1.287,03
3011.3 - Construção de embarcações e estruturas flutuantes	724,37	198,91
3012.1 - Construção de embarcações para esporte e lazer	28,23	7,92
3041.5 - Fabricação de aeronaves	1.171,42	319,54
3042.3 - Fabricação de turbinas, motores, outras peças para aeronaves	88,29	25,00
3091.1 - Fabricação de motocicletas	não disponível	não disponível
3092.0 - Fabricação de bicicletas e triciclos não-motorizados	72,64	21,04
3104.7 - Fabricação de colchões	283,97	82,35
3230.2 - Fabricação de artefatos para pesca e esporte	21,53	5,32
3250.7 - Fabricação de instrum. e materiais uso médico e odontológico	735,82	206,09
3292.2 - Fabricação equip. e acess. segurança pessoal e profissional	130,13	33,86
3299.0 - Fabricação de prod. diversos não especificados anteriormente	87,95	23,87
3831.4 - Recuperação de materiais metálicos	107,40	29,87
Total	56.629,66	15.525,66

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir do sistema SIF.

Observação:

A classe "3091.1 - Fabricação de motocicletas" não foi incluída na análise, pois os dados de massa salarial e de arrecadação do INSS não foram disponibilizados.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

A efetividade da arrecadação do INSS de cada CNAE - Classe correspondente aos códigos NCM referidos no art. 8º, é mostrada na Tabela 29.

Verifica-se que a efetividade média da arrecadação previdenciária das atividades relacionadas aos códigos NCM, abrangidos pelo art. 8º, foi de 91,4% em 2009.

TABELA 29

Efetividade do INSS em 2009, por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei nº 12.546/2011 - art. 8º, com as alterações da MP 563/2012

CNAE 2.0 Classe	Efetividade
0112.1 - Cultivo algodão herbáceo e outras fibras lavoura temporária	125,1%
0153.9 - Criação de caprinos e ovinos	31,0%
0159.8 - Criação de animais não especificados anteriormente	95,5%
1311.1 - Preparação e fiação de fibras de algodão	93,1%
1312.0 - Preparação e fiação fibras têxteis naturais, exceto algodão	80,4%
1313.8 - Fiação de fibras artificiais e sintéticas	97,2%
1314.6 - Fabricação de linhas para costurar e bordar	95,1%
1321.9 - Tecelagem de fios de algodão	86,1%
1322.7 - Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão	53,8%
1323.5 - Tecelagem de fios de fibras artificiais e sintéticas	95,8%
1330.8 - Fabricação de tecidos de malha	97,3%
1351.1 - Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico	78,6%
1352.9 - Fabricação de artefatos de tapeçaria	81,5%
1353.7 - Fabricação de artefatos de cordoaria	72,8%
1354.5 - Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos	84,8%
1359.6 - Fabricação outros prod. têxteis não especific. anteriormente	90,6%
1411.8 - Confeção de roupas íntimas	75,4%
1412.6 - Confeção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas	81,1%
1413.4 - Confeção de roupas profissionais	70,4%
1414.2 - Fabricação de acessórios do vestuário, exceto para segurança	77,8%
1421.5 - Fabricação de meias	96,8%
1422.3 - Fabricação vestuário, produzido em malharias, exceto meias	91,3%
1510.6 - Curtimento e outras preparações de couro	84,6%
1521.1 - Fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes	59,7%
1529.7 - Fabricação de artefatos de couro não especific. anteriormente	72,4%
1531.9 - Fabricação de calçados de couro	90,1%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Efetividade
1532.7 - Fabricação de tênis de qualquer material	89,2%
1533.5- Fabricação de calçados de material sintético	91,9%
1539.4 - Fabricação de calçados materiais não especific. anteriormente	75,5%
1540.8 - Fabricação de partes para calçados, de qualquer material	88,7%
1629.3 - Fabricação de artefatos de madeira, palha etc. exceto móveis	68,3%
1742.7 - Fabricação prod. papel usos doméstico e higiênico-sanitário	92,7%
1749.4 - Fabricação produtos de pastas celulósicas não especificados	91,3%
1821.1 - Serviços de pré-impressão	73,9%
2022.3 - Fabricação de intermediários p/ plastific., resinas e fibras	98,2%
2029.1 - Fabricação de produtos químicos orgânicos não especificados	95,1%
2031.2 - Fabricação de resinas termoplásticas	102,5%
2040.1 - Fabricação de fibras artificiais e sintéticas	98,4%
2093.2 - Fabricação de aditivos de uso industrial	89,8%
2094.1 - Fabricação de catalisadores	92,1%
2099.1 - Fabricação de prod. químicos não especificados anteriormente	92,9%
2219.6 - Fabricação artefatos de borracha não especific. anteriormente	87,8%
2221.8 - Fabricação de laminados planos e tubulares material plástico	91,3%
2222.6 - Fabricação de embalagens de material plástico	91,6%
2223.4 - Fabricação tubos e acessórios de plástico uso na construção	99,4%
2229.3 - Fabricação artefatos de material plástico não especificados	86,6%
2311.7 - Fabricação de vidro plano e de segurança	93,9%
2319.2 - Fabricação de artigos de vidro	87,7%
2349.4 - Fabricação prod. cerâmicos não-refratários não especificados	88,1%
2399.1 - Fabricação prod. de minerais não-metálicos não especificados	97,4%
2423.7 - Produção de laminados longos de aço	103,6%
2431.8 - Produção de tubos de aço com costura	90,5%
2439.3 - Produção de outros tubos de ferro e aço	94,4%
2511.0 - Fabricação de estruturas metálicas	108,6%
2521.7 - Fabricação de tanques, reservat., caldeiras para aquecimento	84,5%
2522.5 - Fabricação caldeiras, exceto aquecimento central e veículos	95,8%
2542.0 - Fabricação de artigos de serralheria, exceto esquadrias	84,5%
2543.8 - Fabricação de ferramentas	88,8%
2592.6 - Fabricação de produtos de trefilados de metal	84,3%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Efetividade
2599.3 - Fabricação produtos de metal não especificados anteriormente	87,1%
2610.8 - Fabricação de componentes eletrônicos	92,5%
2631.1 - Fabricação de equipamentos transmissores de comunicação	89,8%
2640.0 - Fabricação aparelhos de recepção, gravação de áudio e vídeo	91,4%
2651.5 - Fabricação de aparelhos e equip. de medida, teste e controle	81,6%
2652.3 - Fabricação de cronômetros e relógios	92,7%
2660.4 - Fabricação aparelhos eletromédicos, eletroterapêuticos etc.	82,4%
2710.4 - Fabricação de geradores, transformadores e motores elétricos	88,1%
2721.0 - Fabricação de baterias e acumuladores para veíc. automotores	83,7%
2732.5 - Fabricação mat. elétrico para instal. em circuito de consumo	94,7%
2733.3 - Fabricação de fios, cabos e condutores elétricos isolados	94,6%
2740.6 - Fabricação de lâmpadas e outros equipamentos de iluminação	82,1%
2751.1 - Fabricação de fogões, refrigeradores, máquinas lavar e secar	99,9%
2759.7 - Fabricação de aparelhos eletrod. não especific. anteriormente	97,1%
2790.2 - Fabricação de equip. e aparelhos elétricos não especificados	96,1%
2811.9 - Fabricação motores e turbinas, exceto para aviões e veículos	95,8%
2812.7 - Fabricação equip. hidráulicos e pneumáticos, exceto válvulas	96,6%
2813.5 - Fabricação de válvulas, registros e dispositivos semelhantes	96,6%
2814.3 - Fabricação de compressores	100,7%
2815.1 - Fabricação equipamentos de transmissão para fins industriais	88,4%
2821.6 - Fabricação de aparelhos e equipam. para instalações térmicas	93,9%
2822.4 - Fabricação máquinas, equip. para transporte cargas e pessoas	97,1%
2823.2 - Fabricação de máquinas e aparelhos refrigeração e ventilação	88,1%
2824.1 - Fabricação de aparelhos e equipamentos de ar condicionado	98,9%
2829.1 - Fabricação de máquinas e equip. uso geral não especificados	86,1%
2832.1 - Fabricação de equipamentos para irrigação agrícola	100,9%
2833.0 - Fabricação de máquinas agricult., pecuária, exceto irrigação	84,2%
2840.2 - Fabricação de máquinas-ferramenta	88,3%
2852.6 - Fabricação outras máquinas extração mineral, exceto petróleo	95,0%
2853.4 - Fabricação de tratores, exceto agrícolas	93,5%
2854.2 - Fabricação máquinas para terraplenagem etc., exceto tratores	101,8%
2861.5 - Fabricação máq. ind. metalúrgica, exceto máquinas-ferramenta	86,1%
2862.3 - Fabricação máquinas para indústrias alimentos, bebidas, fumo	94,6%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Efetividade
2863.1 - Fabricação de máquinas e equipamentos para indústria têxtil	94,9%
2864.0 - Fabricação máquinas para indúst. vestuário, couro, calçados	91,1%
2865.8 - Fabricação de máquinas e equip. indúst. celulose, papel etc.	99,3%
2866.6 - Fabricação de máquinas e equipamentos indústria do plástico	94,0%
2869.1 - Fabricação de máquinas para uso industrial não especificadas	88,6%
2910.7 - Fabricação de automóveis, camionetas e utilitários	95,2%
2920.4 - Fabricação de caminhões e ônibus	91,3%
2930.1 - Fabricação de cabines, carrocerias para veículos automotores	87,7%
2941.7 - Fabricação peças e acessórios para o sist. motor de veículos	92,1%
2942.5 - Fabricação peças e acess. para os sist. marcha e transmissão	98,5%
2943.3 - Fabricação peças e acess. para o sist. de freios de veículos	96,7%
2944.1 - Fabricação peças, acess. para o sist. de direção e suspensão	101,8%
2945.0 - Fabric. mat. elétrico e eletrônico veículos, exceto baterias	96,0%
2949.2 - Fabricação de peças e acess. para veículos não especificados	92,3%
3011.3 - Construção de embarcações e estruturas flutuantes	91,5%
3012.1 - Construção de embarcações para esporte e lazer	93,5%
3041.5 - Fabricação de aeronaves	90,9%
3042.3 - Fabricação de turbinas, motores, outras peças para aeronaves	94,4%
3091.1 - Fabricação de motocicletas	não disponível
3092.0 - Fabricação de bicicletas e triciclos não-motorizados	96,5%
3104.7 - Fabricação de colchões	96,7%
3230.2 - Fabricação de artefatos para pesca e esporte	82,4%
3250.7 - Fabricação de instrum. e materiais uso médico e odontológico	93,4%
3292.2 - Fabricação equip. e acess. segurança pessoal e profissional	86,7%
3299.0 - Fabricação de prod. diversos não especificados anteriormente	90,5%
3831.4 - Recuperação de materiais metálicos	92,7%
Total	91,4%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir do sistema SIF.

Observação:

Como foi utilizada uma alíquota nominal única para cálculo da efetividade de todas as Classes, alguns setores, por suas peculiaridades, apresentaram valores superiores a 100%.

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

Com os dados das Tabelas 27, 28 e 29, é possível avaliar os impactos da desoneração estabelecida pelo art. 8º. da Lei nº 12.546/2011, com as alterações da MP nº 563/2012.

A Tabela 30 apresenta o faturamento (sem exportações, conforme estabelecido no inciso II do art. 9º. da citada lei) e a massa salarial, ajustada de acordo com a efetividade da arrecadação do INSS. Consta-se que a participação média da massa salarial no faturamento foi de 7,7%.

TABELA 30

Faturamento (sem exportações) e massa salarial (ajustada de acordo com a arrecadação do INSS), por CNAE - Classe, dos produtos desonerados pela Lei nº 12.546/2011 - art. 8º, com as alterações da MP 563/2012

Valores correntes em R\$ milhão

CNAE 2.0 Classe	Faturamento sem exportação 2009	Massa salarial 2009	% Massa salarial ajustada sobre faturamento
0112.1 - Cultivo algodão herbáceo e outras fibras lavoura temporária	222,59	27,87	12,5%
0153.9 - Criação de caprinos e ovinos	5,39	1,20	22,3%
0159.8 - Criação de animais não especificados anteriormente	41,30	8,94	21,6%
1311.1 - Preparação e fiação de fibras de algodão	6.148,78	572,88	9,3%
1312.0 - Preparação e fiação fibras têxteis naturais, exceto algodão	419,39	67,23	16,0%
1313.8 - Fiação de fibras artificiais e sintéticas	2.696,96	257,21	9,5%
1314.6 - Fabricação de linhas para costurar e bordar	979,62	93,22	9,5%
1321.9 - Tecelagem de fios de algodão	3.451,42	300,39	8,7%
1322.7 - Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão	354,49	18,73	5,3%
1323.5 - Tecelagem de fios de fibras artificiais e sintéticas	2.563,03	239,69	9,4%
1330.8 - Fabricação de tecidos de malha	5.283,60	356,98	6,8%
1351.1 - Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico	4.940,28	496,97	10,1%
1352.9 - Fabricação de artefatos de tapeçaria	700,03	59,02	8,4%
1353.7 - Fabricação de artefatos de cordoaria	138,29	14,98	10,8%
1354.5 - Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos	2.539,64	216,45	8,5%
1359.6 - Fabricação outros prod. têxteis não especific. anteriormente	5.203,14	438,30	8,4%
1411.8 - Confeção de roupas íntimas	2.561,63	258,09	10,1%
1412.6 - Confeção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas	21.731,71	1.856,20	8,5%
1413.4 - Confeção de roupas profissionais	720,39	40,81	5,7%
1414.2 - Fabricação de acessórios do vestuário, exceto para segurança	673,88	65,62	9,7%
1421.5 - Fabricação de meias	1.239,22	140,19	11,3%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Faturamento sem exportação 2009	Massa salarial 2009	% Massa salarial ajustada sobre faturamento
1422.3 - Fabricação vestuário, produzido em malharias, exceto meias	1.556,03	152,48	9,8%
1510.6 - Curtimento e outras preparações de couro	2.425,44	335,41	13,8%
1521.1 - Fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes	489,25	33,54	6,9%
1529.7 - Fabricação de artefatos de couro não especific. anteriormente	312,60	66,73	21,3%
1531.9 - Fabricação de calçados de couro	9.072,78	1.215,21	13,4%
1532.7 - Fabricação de tênis de qualquer material	895,48	88,95	9,9%
1533.5- Fabricação de calçados de material sintético	3.294,90	414,75	12,6%
1539.4 - Fabricação de calçados materiais não especific. anteriormente	713,76	72,72	10,2%
1540.8 - Fabricação de partes para calçados, de qualquer material	759,22	69,69	9,2%
1629.3 - Fabricação de artefatos de madeira, palha etc. exceto móveis	708,11	94,83	13,4%
1742.7 - Fabricação prod. papel usos doméstico e higiênico-sanitário	4.689,25	321,58	6,9%
1749.4 - Fabricação produtos de pastas celulósicas não especificados	2.109,36	171,71	8,1%
1821.1 - Serviços de pré-impressão	886,92	82,49	9,3%
2022.3 - Fabricação de intermediários p/ plastific., resinas e fibras	1.876,60	82,76	4,4%
2029.1 - Fabricação de produtos químicos orgânicos não especificados	9.683,06	565,22	5,8%
2031.2 - Fabricação de resinas termoplásticas	9.368,40	270,86	2,9%
2040.1 - Fabricação de fibras artificiais e sintéticas	551,58	46,70	8,5%
2093.2 - Fabricação de aditivos de uso industrial	5.288,14	322,16	6,1%
2094.1 - Fabricação de catalisadores	301,80	18,28	6,1%
2099.1 - Fabricação de prod. químicos não especificados anteriormente	31.640,36	1.977,16	6,2%
2219.6 - Fabricação artefatos de borracha não especific. anteriormente	7.442,51	650,75	8,7%
2221.8 - Fabricação de laminados planos e tubulares material plástico	3.962,53	266,32	6,7%
2222.6 - Fabricação de embalagens de material plástico	20.958,63	1.362,34	6,5%
2223.4 - Fabricação tubos e acessórios de plástico uso na construção	3.482,35	237,94	6,8%
2229.3 - Fabricação artefatos de material plástico não especificados	26.290,70	2.180,79	8,3%
2311.7 - Fabricação de vidro plano e de segurança	3.094,47	211,79	6,8%
2319.2 - Fabricação de artigos de vidro	1.625,54	173,43	10,7%
2349.4 - Fabricação prod. cerâmicos não-refratários não especificados	1.344,41	210,64	15,7%
2399.1 - Fabricação prod. de minerais não-metálicos não especificados	3.355,85	340,32	10,1%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Faturamento sem exportação 2009	Massa salarial 2009	% Massa salarial ajustada sobre faturamento
2423.7 - Produção de laminados longos de aço	29.631,66	1.890,41	6,4%
2431.8 - Produção de tubos de aço com costura	7.318,11	344,95	4,7%
2439.3 - Produção de outros tubos de ferro e aço	810,80	54,67	6,7%
2511.0 - Fabricação de estruturas metálicas	6.095,17	865,78	14,2%
2521.7 - Fabricação de tanques, reservat., caldeiras para aquecimento	1.061,87	115,25	10,9%
2522.5 - Fabricação caldeiras, exceto aquecimento central e veículos	960,85	107,92	11,2%
2542.0 - Fabricação de artigos de serralheria, exceto esquadrias	1.925,95	204,23	10,6%
2543.8 - Fabricação de ferramentas	2.468,54	313,77	12,7%
2592.6 - Fabricação de produtos de trefilados de metal	3.937,84	334,62	8,5%
2599.3 - Fabricação produtos de metal não especificados anteriormente	13.289,82	1.136,38	8,6%
2610.8 - Fabricação de componentes eletrônicos	4.744,61	442,17	9,3%
2631.1 - Fabricação de equipamentos transmissores de comunicação	3.405,78	303,18	8,9%
2640.0 - Fabricação aparelhos de recepção, gravação de áudio e vídeo	15.625,65	620,25	4,0%
2651.5 - Fabricação de aparelhos e equip. de medida, teste e controle	3.223,55	440,27	13,7%
2652.3 - Fabricação de cronômetros e relógios	704,16	58,81	8,4%
2660.4 - Fabricação aparelhos eletromédicos, eletroterapêuticos etc.	902,07	83,09	9,2%
2710.4 - Fabricação de geradores, transformadores e motores elétricos	5.370,25	543,31	10,1%
2721.0 - Fabricação de baterias e acumuladores para veíc. automotores	672,63	36,89	5,5%
2732.5 - Fabricação mat. elétrico para instal. em circuito de consumo	1.438,34	159,07	11,1%
2733.3 - Fabricação de fios, cabos e condutores elétricos isolados	8.914,85	497,99	5,6%
2740.6 - Fabricação de lâmpadas e outros equipamentos de iluminação	1.367,91	125,91	9,2%
2751.1 - Fabricação de fogões, refrigeradores, máquinas lavar e secar	13.330,32	928,44	7,0%
2759.7 - Fabricação de aparelhos eletrod. não especif. anteriormente	4.116,33	266,46	6,5%
2790.2 - Fabricação de equip. e aparelhos elétricos não especificados	6.444,46	609,78	9,5%
2811.9 - Fabricação motores e turbinas, exceto para aviões e veículos	2.189,85	260,52	11,9%
2812.7 - Fabricação equip. hidráulicos e pneumáticos, exceto válvulas	2.539,01	293,40	11,6%
2813.5 - Fabricação de válvulas, registros e dispositivos semelhantes	2.026,77	250,41	12,4%
2814.3 - Fabricação de compressores	1.996,66	239,80	12,0%
2815.1 - Fabricação equipamentos de transmissão para fins industriais	2.071,86	265,14	12,8%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Faturamento sem exportação 2009	Massa salarial 2009	% Massa salarial ajustada sobre faturamento
2821.6 - Fabricação de aparelhos e equipam. para instalações térmicas	833,50	90,33	10,8%
2822.4 - Fabricação máquinas, equip. para transporte cargas e pessoas	5.176,51	578,34	11,2%
2823.2 - Fabricação de máquinas e aparelhos refrigeração e ventilação	3.135,84	260,25	8,3%
2824.1 - Fabricação de aparelhos e equipamentos de ar condicionado	2.642,15	120,47	4,6%
2829.1 - Fabricação de máquinas e equip. uso geral não especificados	10.960,76	1.113,14	10,2%
2832.1 - Fabricação de equipamentos para irrigação agrícola	388,80	26,57	6,8%
2833.0 - Fabricação de máquinas agricult., pecuária, exceto irrigação	9.839,53	872,16	8,9%
2840.2 - Fabricação de máquinas-ferramenta	2.868,44	445,80	15,5%
2852.6 - Fabricação outras máquinas extração mineral, exceto petróleo	1.537,71	160,11	10,4%
2853.4 - Fabricação de tratores, exceto agrícolas	2.373,49	200,01	8,4%
2854.2 - Fabricação máquinas para terraplenagem etc., exceto tratores	5.168,54	236,64	4,6%
2861.5 - Fabricação máq. ind. metalúrgica, exceto máquinas-ferramenta	819,11	91,14	11,1%
2862.3 - Fabricação máquinas para indústrias alimentos, bebidas, fumo	2.792,86	340,09	12,2%
2863.1 - Fabricação de máquinas e equipamentos para indústria têxtil	364,95	50,69	13,9%
2864.0 - Fabricação máquinas para indúst. vestuário, couro, calçados	595,55	58,33	9,8%
2865.8 - Fabricação de máquinas e equip. indúst. celulose, papel etc.	824,55	149,35	18,1%
2866.6 - Fabricação de máquinas e equipamentos indústria do plástico	260,13	34,39	13,2%
2869.1 - Fabricação de máquinas para uso industrial não especificadas	8.732,39	1.013,99	11,6%
2910.7 - Fabricação de automóveis, camionetas e utilitários	109.237,88	4.313,18	3,9%
2920.4 - Fabricação de caminhões e ônibus	16.520,12	1.282,64	7,8%
2930.1 - Fabricação de cabines, carrocerias para veículos automotores	8.761,56	848,86	9,7%
2941.7 - Fabricação peças e acessórios para o sist. motor de veículos	9.773,24	1.182,62	12,1%
2942.5 - Fabricação peças e acess. para os sist. marcha e transmissão	2.866,84	316,55	11,0%
2943.3 - Fabricação peças e acess. para o sist. de freios de veículos	3.678,16	364,44	9,9%
2944.1 - Fabricação peças, acess. para o sist. de direção e suspensão	4.069,48	337,68	8,3%
2945.0 - Fabric. mat. elétrico e eletrônico veículos, exceto baterias	4.272,90	433,70	10,1%
2949.2 - Fabricação de peças e acess. para veículos não especificados	56.663,39	4.290,09	7,6%
3011.3 - Construção de embarcações e estruturas flutuantes	4.732,59	663,05	14,0%
3012.1 - Construção de embarcações para esporte e lazer	133,60	26,39	19,8%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Faturamento sem exportação 2009	Massa salarial 2009	% Massa salarial ajustada sobre faturamento
3041.5 - Fabricação de aeronaves	9.326,88	1.065,14	11,4%
3042.3 - Fabricação de turbinas, motores, outras peças para aeronaves	97,75	83,33	85,3%
3092.0 - Fabricação de bicicletas e triciclos não-motorizados	1.013,53	70,13	6,9%
3104.7 - Fabricação de colchões	3.323,35	274,50	8,3%
3230.2 - Fabricação de artefatos para pesca e esporte	207,31	17,74	8,6%
3250.7 - Fabricação de instrum. e materiais uso médico e odontológico	6.452,64	686,98	10,6%
3292.2 - Fabricação equip. e acess. segurança pessoal e profissional	1.290,96	112,86	8,7%
3299.0 - Fabricação de prod. diversos não especificados anteriormente	521,35	79,57	15,3%
3831.4 - Recuperação de materiais metálicos	885,25	99,56	11,2%
Total	672.524,08	51.752,19	7,7%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

Finalmente, a Tabela 31 apresenta a arrecadação previdenciária resultante da aplicação da alíquota de 1% sobre o faturamento das atividades relacionadas aos códigos NCM abrangidos pelo art. 8º e a contribuição patronal obtida com a alíquota de 20% sobre a massa salarial.

TABELA 31

Arrecadação comparativa por CNAE - Classe: 1% sobre faturamento - Lei nº12.546/2011, art. 8º, com as alterações da MP 563/2012 VERSUS 20% sobre a folha de pagamentos

CNAE 2.0 Classe	Arrecadação s/ faturamento sem exportação (1%)	Valores correntes em R\$ milhão	
		Contribuição previdenciária patronal sobre massa salarial (20%)	% Arrecadação s/ faturamento VERSUS contrib. prev. patronal
0112.1 - Cultivo algodão herbáceo e outras fibras lavoura temporária	2,23	5,57	39,9%
0153.9 - Criação de caprinos e ovinos	0,05	0,24	22,4%
0159.8 - Criação de animais não especificados anteriormente	0,41	1,79	23,1%
1311.1 - Preparação e fiação de fibras de algodão	61,49	114,58	53,7%
1312.0 - Preparação e fiação fibras têxteis naturais, exceto algodão	4,19	13,45	31,2%
1313.8 - Fiação de fibras artificiais e sintéticas	26,97	51,44	52,4%
1314.6 - Fabricação de linhas para costurar e bordar	9,80	18,64	52,5%
1321.9 - Tecelagem de fios de algodão	34,51	60,08	57,4%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Arrecadação s/ faturamento sem exportação (1%)	Contribuição previdenciária patronal sobre massa salarial (20%)	% Arrecadação s/ faturamento VERSUS contrib. prev. patronal
1322.7 - Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão	3,54	3,75	94,6%
1323.5 - Tecelagem de fios de fibras artificiais e sintéticas	25,63	47,94	53,5%
1330.8 - Fabricação de tecidos de malha	52,84	71,40	74,0%
1351.1 - Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico	49,40	99,39	49,7%
1352.9 - Fabricação de artefatos de tapeçaria	7,00	11,80	59,3%
1353.7 - Fabricação de artefatos de cordoaria	1,38	3,00	46,2%
1354.5 - Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos	25,40	43,29	58,7%
1359.6 - Fabricação outros prod. têxteis não especific. anteriormente	52,03	87,66	59,4%
1411.8 - Confecção de roupas íntimas	25,62	51,62	49,6%
1412.6 - Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas	217,32	371,24	58,5%
1413.4 - Confecção de roupas profissionais	7,20	8,16	88,3%
1414.2 - Fabricação de acessórios do vestuário, exceto para segurança	6,74	13,12	51,3%
1421.5 - Fabricação de meias	12,39	28,04	44,2%
1422.3 - Fabricação vestuário, produzido em malharias, exceto meias	15,56	30,50	51,0%
1510.6 - Curtimento e outras preparações de couro	24,25	67,08	36,2%
1521.1 - Fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes	4,89	6,71	72,9%
1529.7 - Fabricação de artefatos de couro não especific. anteriormente	3,13	13,35	23,4%
1531.9 - Fabricação de calçados de couro	90,73	243,04	37,3%
1532.7 - Fabricação de tênis de qualquer material	8,95	17,79	50,3%
1533.5- Fabricação de calçados de material sintético	32,95	82,95	39,7%
1539.4 - Fabricação de calçados materiais não especific. anteriormente	7,14	14,54	49,1%
1540.8 - Fabricação de partes para calçados, de qualquer material	7,59	13,94	54,5%
1629.3 - Fabricação de artefatos de madeira, palha etc. exceto móveis	7,08	18,97	37,3%
1742.7 - Fabricação prod. papel usos doméstico e higiênico-sanitário	46,89	64,32	72,9%
1749.4 - Fabricação produtos de pastas celulósicas não especificados	21,09	34,34	61,4%
1821.1 - Serviços de pré-impressão	8,87	16,50	53,8%
2022.3 - Fabricação de intermediários p/ plastific., resinas e fibras	18,77	16,55	113,4%
2029.1 - Fabricação de produtos químicos orgânicos não especificados	96,83	113,04	85,7%
2031.2 - Fabricação de resinas termoplásticas	93,68	54,17	172,9%
2040.1 - Fabricação de fibras artificiais e sintéticas	5,52	9,34	59,1%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Arrecadação s/ faturamento sem exportação (1%)	Contribuição previdenciária patronal sobre massa salarial (20%)	% Arrecadação s/ faturamento VERSUS contrib. prev. patronal
2093.2 - Fabricação de aditivos de uso industrial	52,88	64,43	82,1%
2094.1 - Fabricação de catalisadores	3,02	3,66	82,5%
2099.1 - Fabricação de prod. químicos não especificados anteriormente	316,40	395,43	80,0%
2219.6 - Fabricação artefatos de borracha não especific. anteriormente	74,43	130,15	57,2%
2221.8 - Fabricação de laminados planos e tubulares material plástico	39,63	53,26	74,4%
2222.6 - Fabricação de embalagens de material plástico	209,59	272,47	76,9%
2223.4 - Fabricação tubos e acessórios de plástico uso na construção	34,82	47,59	73,2%
2229.3 - Fabricação artefatos de material plástico não especificados	262,91	436,16	60,3%
2311.7 - Fabricação de vidro plano e de segurança	30,94	42,36	73,1%
2319.2 - Fabricação de artigos de vidro	16,26	34,69	46,9%
2349.4 - Fabricação prod. cerâmicos não-refratários não especificados	13,44	42,13	31,9%
2399.1 - Fabricação prod. de minerais não-metálicos não especificados	33,56	68,06	49,3%
2423.7 - Produção de laminados longos de aço	296,32	378,08	78,4%
2431.8 - Produção de tubos de aço com costura	73,18	68,99	106,1%
2439.3 - Produção de outros tubos de ferro e aço	8,11	10,93	74,2%
2511.0 - Fabricação de estruturas metálicas	60,95	173,16	35,2%
2521.7 - Fabricação de tanques, reservat., caldeiras para aquecimento	10,62	23,05	46,1%
2522.5 - Fabricação caldeiras, exceto aquecimento central e veículos	9,61	21,58	44,5%
2542.0 - Fabricação de artigos de serralheria, exceto esquadrias	19,26	40,85	47,2%
2543.8 - Fabricação de ferramentas	24,69	62,75	39,3%
2592.6 - Fabricação de produtos de trefilados de metal	39,38	66,92	58,8%
2599.3 - Fabricação produtos de metal não especificados anteriormente	132,90	227,28	58,5%
2610.8 - Fabricação de componentes eletrônicos	47,45	88,43	53,7%
2631.1 - Fabricação de equipamentos transmissores de comunicação	34,06	60,64	56,2%
2640.0 - Fabricação aparelhos de recepção, gravação de áudio e vídeo	156,26	124,05	126,0%
2651.5 - Fabricação de aparelhos e equip. de medida, teste e controle	32,24	88,05	36,6%
2652.3 - Fabricação de cronômetros e relógios	7,04	11,76	59,9%
2660.4 - Fabricação aparelhos eletromédicos, eletroterapêuticos etc.	9,02	16,62	54,3%
2710.4 - Fabricação de geradores, transformadores e motores elétricos	53,70	108,66	49,4%
2721.0 - Fabricação de baterias e acumuladores para veíc. automotores	6,73	7,38	91,2%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Arrecadação s/ faturamento sem exportação (1%)	Contribuição previdenciária patronal sobre massa salarial (20%)	% Arrecadação s/ faturamento VERSUS contrib. prev. patronal
2732.5 - Fabricação mat. elétrico para instal. em circuito de consumo	14,38	31,81	45,2%
2733.3 - Fabricação de fios, cabos e condutores elétricos isolados	89,15	99,60	89,5%
2740.6 - Fabricação de lâmpadas e outros equipamentos de iluminação	13,68	25,18	54,3%
2751.1 - Fabricação de fogões, refrigeradores, máquinas lavar e secar	133,30	185,69	71,8%
2759.7 - Fabricação de aparelhos eletrod. não especific. anteriormente	41,16	53,29	77,2%
2790.2 - Fabricação de equip. e aparelhos elétricos não especificados	64,44	121,96	52,8%
2811.9 - Fabricação motores e turbinas, exceto para aviões e veículos	21,90	52,10	42,0%
2812.7 - Fabricação equip. hidráulicos e pneumáticos, exceto válvulas	25,39	58,68	43,3%
2813.5 - Fabricação de válvulas, registros e dispositivos semelhantes	20,27	50,08	40,5%
2814.3 - Fabricação de compressores	19,97	47,96	41,6%
2815.1 - Fabricação equipamentos de transmissão para fins industriais	20,72	53,03	39,1%
2821.6 - Fabricação de aparelhos e equipam. para instalações térmicas	8,33	18,07	46,1%
2822.4 - Fabricação máquinas, equip. para transporte cargas e pessoas	51,77	115,67	44,8%
2823.2 - Fabricação de máquinas e aparelhos refrigeração e ventilação	31,36	52,05	60,2%
2824.1 - Fabricação de aparelhos e equipamentos de ar condicionado	26,42	24,09	109,7%
2829.1 - Fabricação de máquinas e equip. uso geral não especificados	109,61	222,63	49,2%
2832.1 - Fabricação de equipamentos para irrigação agrícola	3,89	5,31	73,2%
2833.0 - Fabricação de máquinas agricult., pecuária, exceto irrigação	98,40	174,43	56,4%
2840.2 - Fabricação de máquinas-ferramenta	28,68	89,16	32,2%
2852.6 - Fabricação outras máquinas extração mineral, exceto petróleo	15,38	32,02	48,0%
2853.4 - Fabricação de tratores, exceto agrícolas	23,73	40,00	59,3%
2854.2 - Fabricação máquinas para terraplenagem etc., exceto tratores	51,69	47,33	109,2%
2861.5 - Fabricação máq. ind. metalúrgica, exceto máquinas-ferramenta	8,19	18,23	44,9%
2862.3 - Fabricação máquinas para indústrias alimentos, bebidas, fumo	27,93	68,02	41,1%
2863.1 - Fabricação de máquinas e equipamentos para indústria têxtil	3,65	10,14	36,0%
2864.0 - Fabricação máquinas para indúst. vestuário, couro, calçados	5,96	11,67	51,0%
2865.8 - Fabricação de máquinas e equip. indúst. celulose, papel etc.	8,25	29,87	27,6%
2866.6 - Fabricação de máquinas e equipamentos indústria do plástico	2,60	6,88	37,8%
2869.1 - Fabricação de máquinas para uso industrial não especificadas	87,32	202,80	43,1%

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS: Oportunidade ou ameaça?

CNAE 2.0 Classe	Arrecadação s/ faturamento sem exportação (1%)	Contribuição previdenciária patronal sobre massa salarial (20%)	% Arrecadação s/ faturamento VERSUS contrib. prev. patronal
2910.7 - Fabricação de automóveis, camionetas e utilitários	1.092,38	862,64	126,6%
2920.4 - Fabricação de caminhões e ônibus	165,20	256,53	64,4%
2930.1 - Fabricação de cabines, carrocerias para veículos automotores	87,62	169,77	51,6%
2941.7 - Fabricação peças e acessórios para o sist. motor de veículos	97,73	236,52	41,3%
2942.5 - Fabricação peças e acess. para os sist. marcha e transmissão	28,67	63,31	45,3%
2943.3 - Fabricação peças e acess. para o sist. de freios de veículos	36,78	72,89	50,5%
2944.1 - Fabricação peças, acess. para o sist. de direção e suspensão	40,69	67,54	60,3%
2945.0 - Fabric. mat. elétrico e eletrônico veículos, exceto baterias	42,73	86,74	49,3%
2949.2 - Fabricação de peças e acess. para veículos não especificados	566,63	858,02	66,0%
3011.3 - Construção de embarcações e estruturas flutuantes	47,33	132,61	35,7%
3012.1 - Construção de embarcações para esporte e lazer	1,34	5,28	25,3%
3041.5 - Fabricação de aeronaves	93,27	213,03	43,8%
3042.3 - Fabricação de turbinas, motores, outras peças para aeronaves	0,98	16,67	5,9%
3092.0 - Fabricação de bicicletas e triciclos não-motorizados	10,14	14,03	72,3%
3104.7 - Fabricação de colchões	33,23	54,90	60,5%
3230.2 - Fabricação de artefatos para pesca e esporte	2,07	3,55	58,4%
3250.7 - Fabricação de instrum. e materiais uso médico e odontológico	64,53	137,40	47,0%
3292.2 - Fabricação equip. e acess. segurança pessoal e profissional	12,91	22,57	57,2%
3299.0 - Fabricação de prod. diversos não especificados anteriormente	5,21	15,91	32,8%
3831.4 - Recuperação de materiais metálicos	8,85	19,91	44,5%
Arrecadação total	6.725,24	10.350,44	65,0%

Fonte: Elaboração própria, com dados fornecidos pela RFB a partir dos sistemas DW SIGA PJ e SIF.

Observações:

A classe "3091.1 - Fabricação de motocicletas" não foi incluída na presente análise, pois a RFB não disponibilizou os respectivos dados de massa salarial e de arrecadação do INSS.

7.5 AVALIAÇÃO DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO ESTABELECIDA NO ART. 8º DA LEI Nº 12.546/2011, COM AS ALTERAÇÕES ESTABELECIDAS PELA MP Nº 563/2012.

Constata-se que, para a maioria das empresas incluídas na desoneração estabelecida pelo art. 8º da Lei nº. 12.546/2011, com as alterações da MP nº 563/2012, houve expressiva redução no valor da contribuição previdenciária.

Considerando todo o conjunto desses segmentos, a arrecadação resultante da aplicação da alíquota de 1% sobre o faturamento atinge R\$ 6,73 bilhões, contra R\$ 10,35 bilhões que teriam sido arrecadados com a contribuição patronal de 20% sobre a massa salarial.

A perda de arrecadação para a Previdência Social é de 35%, o que corresponde a R\$ 3,62 bilhões em valores correntes de 2009. Corrigido pela média de crescimento anual da Contribuição da Empresa no período de 2006 a 2010, de 14,1% (ver Tabela 20), esse valor atinge R\$ 5,38 bilhões em 2012.

Preocupa também o critério adotado para a seleção das empresas que serão beneficiadas pela desoneração estabelecida no art. 8º da Lei nº 12.546/2011, cuja condição foi a de serem fabricantes de produtos classificados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI). Considerando que, de acordo com a Tabela 1 deste estudo, a indústria de transformação (seção C) respondia por 68,7% das receitas de exportações do Brasil em 2009, na medida em que a desoneração estabelecida no art 8º da Lei nº 12.546/2011 estimular o aumento das exportações, a perda de receita previdenciária crescerá na mesma proporção, por efeito das exclusões das receitas de exportações da base de cálculo.

8. CONSIDERAÇÕES FINAIS

As análises efetuadas no capítulo 7 mostram os impactos decorrentes da modalidade de desoneração adotada a partir do Plano Brasil Maior, com substituição integral da contribuição patronal por alíquotas incidentes sobre o faturamento, que foi instituída pela Lei nº 12.546/2011, com as alterações efetuadas por meio da MP nº 563/2012.

A redução no valor de arrecadação previdenciária é de 46,4% para os segmentos econômicos incluídos no art. 7º e de 35% para os abrangidos pelo art. 8º da Lei nº 12.546/2011. Essa perda corresponde, em valores atualizados para 2012, a R\$ 1,68 bilhão para os segmentos desonerados pelo art. 7º e a R\$ 5,38 bilhões para os desonerados pelo art. 8º, totalizando R\$ 7,06 bilhões para o conjunto dessas empresas, em valores correntes de 2012.

Em um cenário mais abrangente, o capítulo 4 apresentou uma análise da desoneração em regime cumulativo, aplicando o modelo da lei nº 12.546/2011 para todos os segmentos econômicos passíveis de desoneração, excetuando as empresas do segmento financeiro.

Os impactos desse cenário são mais amplos. Para as indústrias de transformação (Seção C), a Tabela 11 mostra que a alíquota substitutiva que corresponderia à desoneração integral da contribuição patronal de 20% sobre a folha de pagamentos deveria ser de 1,41%. Caso a alíquota substitutiva de 1% seja uniformizada para todas as indústrias, a diferença de 0,41% aplicada sobre o faturamento de R\$ 1,58 trilhão, gerado por esse segmento em 2009 (Tabela 10), resultaria em uma perda de arrecadação previdenciária de R\$ 6,5 bilhões. Corrigido pela média de crescimento anual da Contribuição da Empresa, que foi de 14,1% (ver Tabela 20) no período de 2006 a 2010, o valor da perda resultante da desoneração de todo o segmento das indústrias de transformação seria de 9,7 bilhões em 2012.

Se esse padrão fosse aplicado a todos os segmentos passíveis de desoneração, conforme o cenário mostrado na Tabela 10, que exclui o setor financeiro, a aplicação da alíquota de 0,41% sobre o faturamento de R\$ 4,57 trilhões acarretaria uma redução na arrecadação previdenciária de R\$ 18,7 bilhões em valores correntes de 2009. Atualizada pela média de crescimento anual da Contribuição da Empresa no período de 2006 a 2010, a perda atingiria R\$ 27,8 bilhões em valores correntes de 2012.

Essa perda pode ser agravada por influência de outro fator. Todas as empresas beneficiadas pela desoneração estabelecida no art. 8º da Lei nº 12.546/2011 são indústrias.

Levando-se em conta que o segmento das indústrias respondeu por 69% da receita de exportações em 2009 (Tabela 1) e considerando-se o fato de as exportações não integrarem a base de incidência das alíquotas substitutivas aplicadas sobre o faturamento, cria-se um paradoxo: na medida em que a desoneração estimula o crescimento das exportações, ocorre, em contrapartida, uma queda proporcional na arrecadação previdenciária.

É fato que o governo federal deixou expresso, no inciso IV do art. 9º. da Lei nº 12.546/2011, que a União compensará o Fundo do Regime Geral de Previdência Social, no valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração, de forma a não afetar a apuração do resultado financeiro do Regime Geral de Previdência Social (RGPS). Já foi até instituída, por meio do Decreto nº 7.711, de 3 de abril de 2012, uma comissão tripartite, com a finalidade de acompanhar e de avaliar a implementação das medidas de que tratam os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546/2011.

Porém, podem-se prever dificuldades para essa comissão e para quem quer que necessite fazer avaliações sobre a desoneração proposta no art. 8º da Lei nº 12.546/2011, derivadas da decisão de utilizar código NCM – destinado à classificação de mercadorias – para a escolha dos segmentos beneficiados pelas medidas, ao invés de atividades econômicas (CNAE). Para se beneficiar da desoneração, as empresas terão que faturar separadamente os produtos beneficiados, uma vez que o benefício só se estende aos produtos correspondentes aos códigos NCM incluídos no Anexo único da MP nº 563/2012. E terão que apurar de forma separada também o valor da mão-de-obra correspondente a cada parcela, uma vez que em um mesmo processo ou atividade podem ser fabricados tanto produtos incluídos no anexo único da MP nº 563/2012, quanto produtos não incluídos.

Além de aumentar a burocracia, essa restrição tende a aumentar as divergências de interpretações e as ações judiciais das empresas contra o fisco.

A Constituição Federal estabeleceu no parágrafo 9º do art. 195 que "as contribuições sociais poderão ter alíquotas ou bases de cálculo diferenciadas, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão-de-obra, do porte da empresa ou da condição estrutural do mercado de trabalho". Da mesma forma, determinou nos parágrafos 12 e 13 do art. 195 que "a lei definirá os setores de atividade econômica para os quais as contribuições incidentes na forma dos incisos I, " b"; e IV do caput, serão não-cumulativas, inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I (do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei) pela incidente sobre a receita ou o faturamento". Portanto, nos artigos em que prevê a possibilidade de desoneração da folha de pagamentos, a Constituição Federal utiliza sempre o conceito de "atividade econômica".

A Secretaria da Receita Federal do Brasil deixa isso muito claro quanto orienta o contribuinte: "A Classificação Nacional de Atividades Econômicas-Fiscal, CNAE-Fiscal, é um instrumento de identificação econômica das unidades produtivas do País nos cadastros e registros das três esferas da administração pública brasileira, uniformizado nacionalmente, seguindo padrões internacionais definidos no âmbito da ONU. A meta é a qualidade das informações dos cadastros, nas quais a Administração Pública se apóia para as decisões e ações na área econômico-tributária." (BRASIL, 2012b).

Com as alterações efetuadas pela MP nº 563/2012, os produtos relacionados no seu Anexo único, referentes à desoneração estabelecida no art. 8º da Lei nº 12.546/2011, atingiram a espantosa cifra de 2.779 códigos de classificação de mercadorias NCM! Utilizar NCM em lugar da CNAE dificulta as análises e avaliações, contraria os padrões de classificação de atividades econômicas já estabelecidos e está em desacordo com a nomenclatura adotada na Constituição Federal.

Não bastassem as dificuldades e as preocupações apontadas, a MP nº 563, publicada em 3 de abril de 2012, fez alterações significativas em uma lei que havia sido promulgada menos de quatro meses antes. Dentre as alterações, reduziu alíquotas substitutivas que haviam entrado em vigor em janeiro de 2012.

Assim, a adoção de código NCM em lugar de CNAE, associada à sequência de alterações normativas realizadas de forma precipitada, tende a piorar a complexidade do nosso sistema tributário, contribui para aumentar as dificuldades do contribuinte para se ajustar às modificações frequentes, impostas pelos órgãos tributários, para o cumprimento de suas obrigações acessórias, e certamente irá limitar ainda mais as condições dos auditores fiscais da RFB de fiscalizar esses tributos.

Se for levada em conta a importância dos benefícios previdenciários para a economia brasileira, alterações tributárias que envolvam os recursos do Regime Geral da Previdência Social não podem ser feitas de forma apressada e pontual, sem ampla discussão com a sociedade.

Os resultados deste estudo são uma contribuição para orientar as discussões e as decisões futuras que envolvam a substituição tributária da folha de pagamentos e servem de alerta para que as desonerações não se tornem uma ameaça para o financiamento e para os benefícios da Seguridade Social.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BRASIL, 1992. Supremo Tribunal Federal – STF. Recurso Extraordinário RE 150755/PE. Relator: Min. Carlos Velloso. Relator para para Acórdão: Min. Sepúlveda Pertence. Brasília: 3 nov. 1992. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=1540772#> >. Acesso em abr. 2012.

BRASIL, 1998. Lei n. 9.718 de 27 de novembro de 1998. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, 28 nov. 1998. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/ant2001/lei971898.htm>>. Acesso em abr. 2012.

BRASIL, 2002. Lei n. 10.637 de 30 de dezembro de 2002. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Edição extra. Brasília, 31 dez. 2002. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2002/lei10637.htm>>. Acesso em abr. 2012.

BRASIL, 2003. Lei n. 10.833 de 29 de dezembro de 2003. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, 30 dez. 2003. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2003/L10.833.htm>. Acesso em mar. 2012.

BRASIL, 2008a. Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em mar. 2012.

BRASIL, 2008b. Lei n. 11.774, de 17 de setembro de 2008. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, 17 set. 2008. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/2008/lei11774.htm>>. Acesso em mar. 2012.

BRASIL, 2008c. Proposta de Emenda à Constituição nº 233/2008. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, 28 de fevereiro de 2008. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Projetos/PEC/2008/msg81-080228.htm>. Acesso em mar. 2012.

BRASIL, 2009. Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. Tabela II – Arrecadação das Receitas Federais - Janeiro a Dezembro 2009 (A Preços Correntes). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Publico/arre/2009/Analisemensaldez09.pdf>>. Acesso em mar. 2012.

BRASIL, 2010. Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. Acordo de cooperação celebrado entre a Secretaria da Receita Federal e a Fundação ANFIP. Objetivo estabelecer cooperação técnico-científica e cultural e intercâmbio de conhecimentos, informações e experiências.

Diário Oficial da República Federativa do Brasil de 11 de março de 2010, seção 3, p.63. Brasília, 11 mar. 2010.

BRASIL, 2011a. Lei n. 12.543, de 8 de dezembro de 2011. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, 8 dez. 2011. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12543.htm>. Acesso em mar. 2012.

BRASIL, 2011b. Medida Provisória n. 540, de 2 de agosto de 2011. Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil. Brasília, 3 de agosto de 2011. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/MPs/2011/mp540.htm>>. Acesso em mar. 2012.

BRASIL, 2011c. Ministério da Previdência Social. Anuário Estatístico da Previdência Social – AEPS 2010. Brasília: MPAS, 2011. Disponível em: < http://www.mpas.gov.br/arquivos/office/3_111202-105619-646.pdf>. Acesso em abr. 2012.

BRASIL, 2011d. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio. Brasil Maior. Brasília: MDIC, 2011. Disponível em: <www.brasilmaior.mdic.gov.br/>. Acesso em mar.2012.

BRASIL, 2012a. Medida Provisória n. 563, de 3 de abril de 2012. Altera a alíquota das contribuições previdenciárias sobre a folha de salários e dá outras providências. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Poder Executivo, Brasília, DF, 3 abr. 2012. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/MPs/2012/mp563.htm>>. Acesso em abr. 2012.

BRASIL, 2012b. Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. Orientações ao contribuinte. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/GuiaContribuinte/CNAE_Fiscal.htm>. Acesso em abr. 2012.

IBGE – Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. Correspondência entre a NCM 2007 X CNAE (1.0 e 2.0) X PRODLIST (2006 e 2007) X BEC. Rio de Janeiro , 2010. Disponível em: < http://www.ibge.gov.br/concla/cl_corresp.php?sl=3 >. Acesso em mar. 2012.

ANEXO ÚNICO

CORRESPONDÊNCIA NCM X CNAE CLASSE 2.0 DOS PRODUTOS DESONERADOS PELA LEI 12.546/2011 - ART. 8º COM AS ALTERAÇÕES DA MP Nº 563/2012.

O Anexo Único e o texto integral desta publicação estão disponíveis no sítio da Anfip: www.anfip.org.br Após acessar nossa página, clique em "Publicações" e em seguida em "Livros".

Anexo único clique [aqui](#).