

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

Oportunidade ou Ameaça?



Fundação ANFIP de
Estudos da Seguridade Social

2ª edição
2013



ANFIP: Compromisso com você. SEMPRE!

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

Oportunidade ou Ameaça?

**FUNDAÇÃO
ANFIP**

Fundação ANFIP de
Estudos da Seguridade Social

2ª edição

2013


ANFIP
Associação Nacional dos Auditores
Fiscais da Receita Federal do Brasil

ANFIP: Compromisso com você. SEMPRE!

Copyright © 2013 - ANFIP Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil 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: 6.000 exemplares
Impresso no Brasil / Printed in Brazil
2ª edição

Organizador:

Vanderley José Maçaneiro

Elaboração:

Airton Nagel Zanghelini
Flávio Tonelli Vaz
Francisco Rodrigues Braga Júnior
Murilo Moreira Duarte

Colaboração:

José Roberto Pimentel Teixeira
Rozinete Bissoli Guerini
Ayda Tereza Sonnesen Losso

Revisão ortográfica:

Gerson Menezes

Capa e Editoração eletrônica:

Antonio Rubens

Bibliotecária: Cristine Coutinho Marcial - CRBB-1/1159

Zanghelini, Airton Nagel. (et al)

Desoneração da Folha de Pagamento: oportunidade ou ameaça? / Airton Nagel Zanghelini, Francisco Rodrigues Braga Júnior, Murilo Moreira Duarte; organizador: Vanderley José Maçaneiro - Brasília: Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e Fundação ANFIP de Estudos da Seguridade Social, 2013. 77 p.

ISBN: 978-85-62102-14-1

1. Cálculo trabalhista. 2. Folha de pagamento. 3. Relações trabalhistas. I. Associação Nacional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil (ANFIP), II. Fundação ANFIP de Estudos da Seguridade Social, III. Zanghelini, Airton Nagel, IV. Vaz, Flávio Tonelli. V. Braga Júnior, Francisco Rodrigues, VI. Duarte, Murilo Moreira, VII. Maçaneiro, Vanderley José, org.

CDU: 369.04

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	9
2. ASPECTOS NORMATIVOS, BASE DE DADOS E METODOLOGIA DO ESTUDO	11
2.1 Síntese dos aspectos legais e tributários relacionados à desoneração da folha de pagamentos.....	11
2.2 Base de dados e metodologia do estudo	14
2.3 Efetividade da arrecadação dos tributos em relação às alíquotas nominais	24
3. ANÁLISE DA DESONERAÇÃO DEFINIDA NA LEI Nº 12.546/2011 E ALTERAÇÕES POSTERIORES.....	27
3.1 Premissa da análise	27
3.2 Cálculo da efetividade da arrecadação da cofins e da arrecadação previdenciária nos regimes cumulativo e não-cumulativo.....	34
3.3 Simulações da desoneração estabelecida no Art. 7º da Lei 12.546/2011	45
3.4 Simulações da desoneração estabelecida no Art. 8º da Lei nº 12.546/2011	52
4. IMPACTOS DO ATUAL MODELO DE DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS NA FORMA DA LEI Nº 12.546/2011 E ALTERAÇÕES POSTERIORES	57
5. CONSIDERAÇÕES FINAIS	63
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	65
ANEXO I.....	67
ANEXO II.....	75

LISTA DE TABELAS

Tabela 1 - Empresas, faturamento e exportações em 2011	17
Tabela 2 - Participação das exportações no faturamento em 2011.....	19
Tabela 3 - Faturamento sem exportações e massa salarial em 2011.....	20
Tabela 4 - Faturamento sem exportações e massa salarial em 2011 - Regimes tributários de exceção.....	22
Tabela 5 - Tabela base do estudo: faturamento sem exportações e massa salarial em 2011	23
Tabela 6 - Faturamento e Cofins em 2011.....	35
Tabela 7 - Faturamento e Cofins em 2011 – Lucro real e lucro presumido	36
Tabela 8 - Efetividade da cofins em 2011 – Regimes cumulativo e não-cumulativo	38
Tabela 9 - Massa salarial e arrecadação previdenciária em 2011.....	40
Tabela 10 - Massa salarial e arrecadação previdenciária em 2011 – Lucro real e lucro presumido	41
Tabela 11 - Efetividade da arrecadação previdenciária em 2011	43
Tabela 12 - Efetividade da arrecadação previdenciária em 2011 - Lucro real e lucro presumido	44
Tabela 13 - Faturamento e exportações em 2011 – Art. 7º da Lei nº 12.546/2011	47
Tabela 14 - Massa salarial e arrecadação previdenciária em 2011 – Art. 7º da Lei nº 12.546/2011	48

Tabela 15 - Efetividade da arrecadação previdenciária em 2011 – Art. 7º da Lei nº 12.546/2011	49
Tabela 16 - Faturamento sem exportações - FSE e massa salarial - MS ajustada em 2011 – Art. 7º da Lei nº 12.546/2011	50
Tabela 17 - Arrecadação comparativa da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta – CPRB e sobre a folha de pagamentos - CPP	51
Tabela 18 - Faturamento e exportações em 2011 – Art. 8º Lei nº 12.546/2011	53
Tabela 19 - Massa salarial e arrecadação previdenciária em 2011 – Art. 8º Lei nº 12.546/2011	53
Tabela 20 - Efetividade da arrecadação previdenciária em 2011 – Art. 8º Lei nº 12.546/2011	54
Tabela 21 - Faturamento sem exportações - FSE e Massa Salarial - MS ajustada – Art. 8º Lei nº 12.546/2011	55
Tabela 22 - Arrecadação comparativa da contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta – CPRB e sobre a folha de pagamentos - CPP	55

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AEPS	Anuário Estatístico da Previdência Social
CF	Constituição Federal
CNAE	Classificação Nacional de Atividades Econômicas
Cofins	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
Concla	Comissão Nacional de Classificação
CPP	Contribuição Previdenciária Patronal, incidente sobre a Folha de Pagamentos
CPRB	Contribuição Previdenciária Patronal, incidente sobre a Receita Bruta
DIPJ	Declaração de Informações Econômico-fiscais da Pessoa Jurídica
EC	Emenda Constitucional
FAP	Fator Acidentário de Prevenção
FGTS	Fundo de Garantia do Tempo de Serviço
FSE	Faturamento Sem Exportações
GFIP	Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social
GPS	Guia da Previdência Social
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
INCRA	Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária
INSS	Instituto Nacional do Seguro Social

MP	Medida Provisória
MPS	Ministério da Previdência Social
MS	Massa Salarial
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
RGPS	Regime Geral de Previdência Social
SAT	Seguro de Acidentes do Trabalho
Simplex	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

1. INTRODUÇÃO

Um ano após o lançamento da primeira edição da obra “Desoneração da Folha de Pagamentos: Oportunidade ou Ameaça?”, concluiu-se pela necessidade de sua revisão face às diversas alterações na Lei nº 12.546/2011 e no rol das atividades desoneradas pelo Governo Federal.

Esta edição contempla as alterações trazidas pelas Leis nº 12.715/2012, 12.794/2013 e 12.844/2013, e a base de dados, disponibilizada para os cálculos e simulações, encontra-se atualizada até 2011. As análises buscam verificar o impacto do atual modelo de desoneração nas contas da Previdência Social. São reflexos que ultrapassam as preocupações diretas de trabalhadores e de segurados. As renúncias envolvem cifras orçamentárias da ordem de pelo menos duas dezenas de bilhões de reais por ano. Isto representa, por exemplo, um quarto do dinheiro alocado para todas as ações de saúde. Assim, naturalmente, esses efeitos devem ser discutidos por toda a sociedade brasileira.

É importante salientar que a desoneração da folha de pagamentos é uma reivindicação antiga associada à diminuição dos custos de contratação. Mas, não necessariamente significa uma desoneração das empresas.

Não que, no Brasil, os custos do trabalho sejam altos. Nem que os encargos trabalhistas representem um problema para o mercado de trabalho nacional. Mas, realmente, há custos associados à folha de pagamentos das empresas que acabam por distorcer a conta final. São exemplos dessa natureza, o salário educação e as diversas contribuições cobradas inclusive em conjunto com as contribuições previdenciárias que se destinam a terceiros, como Sistema S, INCRA. Seria, inclusive, mais justo que essas contribuições estivessem associadas ao lucro das empresas e não às despesas com a folha. Mas, a força dos interesses para essas contribuições é tão grande que o modelo de cobrança sequer foi alterado quando foi implantado o SIMPLES e houve uma remodelagem de toda a estrutura tributária dessas empresas.

Para buscar um sistema mais justo, que aproxime a carga de tributos da capacidade econômica do contribuinte, a própria Constituição já prevê que a contribuição das empresas sobre a folha de pagamentos poderá ter alíquotas diferenciadas ou mesmo outra base de cálculo, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte

da empresa. Até mesmo situações conjunturais, como a condição estrutural do mercado de trabalho, podem justificar a desoneração da folha.

O texto constitucional, portanto, associa previsões de desoneração da folha ao deslocamento da base de incidência da contribuição previdenciária. Nesse caso, não necessariamente representa uma diminuição dos tributos recolhidos pelas empresas. O objeto da tributação, o fato gerador, é deslocado, saindo da folha de pagamentos e passando a incidir sobre o faturamento, por exemplo.

Vale lembrar que a Constituição tem vários dispositivos protegendo as contribuições destinadas ao financiamento do Orçamento da Seguridade Social, que muito as diferenciam dos impostos cobrados da sociedade para a manutenção das demais atividades estatais. Integram esse conjunto, por exemplo, menores exigências para a majoração das alíquotas, imposição de restrições administrativas para os seus devedores e restrições para a concessão de remissão ou anistia para as contribuições sociais.

No processo de desoneração da folha em curso, foi instituída a contribuição patronal cobrada sobre o faturamento das empresas em substituição à contribuição sobre a folha de pagamentos. Mas, a opção foi a de desonerar a folha e também as empresas, já que as alíquotas substitutivas que passaram a determinar a contribuição patronal, incidentes sobre o faturamento, foram inferiores às necessárias para compensar as receitas previdenciárias.

Na MP 540, primeiro ato normativo a tratar desse assunto, as alíquotas propostas pelo governo já representavam uma renúncia fiscal. E, durante a tramitação, houve uma redução sensível dessas alíquotas aplicáveis aos setores industriais e de serviços. Ampliou-se assim a renúncia. E, para garantir essa vantagem, após a redução das alíquotas, foram excluídos do processo os segmentos que não se viam contemplados com essa redução.

Nos debates realizados ao longo desse mais de um ano e meio, quando tramitaram diversas medidas provisórias sobre a desoneração, quando as emendas e os relatórios foram negociados, quando os vetos foram analisados, um ponto se destacou: a importância desse processo para restabelecer condições de produtividade e de competitividade para as empresas nacionais frente à concorrência externa. Em consequência, a desoneração da folha representou também uma grande renúncia fiscal.

Daí porque foi estabelecida a obrigatoriedade de o Tesouro Nacional compensar a Previdência Social pelas perdas da arrecadação decorrentes desse processo.

Uma importante contribuição deste trabalho é aquilatar quanto cada segmento econômico beneficiado nesse processo deixou de recolher aos cofres da Previdência Social. Primeiro, porque esse montante tem que ser integralmente repassado ao Regime Geral de Previdência Social – RGPS. Segundo, porque é importante analisar o comportamento do emprego nesses setores que foram contemplados com essas melhores condições de competitividade frente ao cenário internacional.

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.

Para facilitar a análise dos dados agregados, as tabelas do subcapítulo 3.4, da edição anterior, foram agrupadas pela Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0, Seção. Havendo interesse, no Anexo I, o leitor poderá aprofundar sua pesquisa consultando por CNAE Classe dados que permitem identificar, percentualmente, o montante da arrecadação com a contribuição substitutiva comparada à arrecadação patronal sobre a folha de pagamentos.

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

CONSTITUIÇÃO FEDERAL - CF

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

- A alínea “b”, do inciso I, do art. 195, acrescenta a receita e o faturamento às bases de incidência das contribuições sociais – incluído pela Emenda Constitucional - EC nº 20/1998 – a redação original determinava apenas o faturamento como base de incidência dessas contribuições. O parágrafo 2º, do art. 149, estabelece que as contribuições não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação – incluído pela EC nº 33/2001.

- 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.

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.

PROPOSTA DE EMENDA À CONSTITUIÇÃO - PEC Nº 233/2008

Em 2008, foi encaminhada pelo Poder Executivo ao Congresso Nacional a PEC nº 233, com uma proposta de reforma tributária. Um dos componentes dessa reforma determinava a possibilidades de substituição parcial da Contribuição Previdenciária Patronal – CPP incidente sobre a folha de pagamentos, por um aumento da alíquota do imposto incidente em operações com bens e prestações de serviços – um grande imposto sobre valor adicionado que seria criado por aquela emenda.

Durante a tramitação, no último substitutivo apresentado para essa PEC, que chegou a ser aprovado pela Comissão Especial que analisou a matéria, essa proposta evoluiu para um texto taxativo, determinando a redução da alíquota patronal de 20% para 14%, sendo vedada a compensação dessa redução tributária pelo aumento da alíquota do imposto sobre valor adicionado a ser pago pelas empresas. Essa desoneração seria implementada mesmo que a legislação não identificasse qualquer outra fonte compensatória para a Previdência Social.

Essa emenda não prosperou e a desoneração da folha em curso não guarda paralelo com aquela da PEC 233. Primeiro, porque não foi praticada uma diminuição da alíquota patronal, mas uma substituição tributária, aplicável a segmentos determinados, que importa em uma nova tributação sobre o faturamento das empresas. Depois, porque a legislação determinou uma necessária compensação para a Previdência Social.

LEI Nº 12.546/2011 E ALTERAÇÕES

Integrando o Plano Brasil Maior (BRASIL, 2011b), 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, que se caracteriza pela substituição integral da contribuição patronal de 20% sobre a folha de pagamentos, por um

tributo incidente diretamente sobre o faturamento. Foram contempladas, inicialmente, empresas dos setores de tecnologia da informação, com alíquota substitutiva de 2,5%, e do segmento têxtil e de calçados, com alíquota substitutiva de 1,5%.

A MP nº 540/2011 foi convertida na Lei nº 12.546/2011, 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, a Lei nº 12.715/2012 reduziu as alíquotas anteriormente fixadas de 2,5% para 2% e de 1,5% para 1%, e adicionou atividades de segmentos econômicos não contemplados anteriormente.

Dando sequência à prática de desonerações gradativas, o Governo Federal efetuou novas alterações na Lei nº 12.546/2011 e incluiu novas atividades econômicas às já desoneradas e excluiu outras, pelas Leis nº 12.794 e 12.844, ambas de 2013.

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 um bem específico, inclusive sobre o próprio tributo pago anteriormente, desde a origem até o consumidor final. Não há, portanto, compensação dos valores desse tributo que foram pagos anteriormente dentro da mesma cadeia de produção e/ou de comercialização.

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 foi instituído pela Lei nº 10.637/2002 para o PIS/PASEP¹² e pela Lei nº 10.833/2003 para a Contribuição para o Financiamento da seguridade Social - Cofins³. Como regra geral, as empresas tributadas pelo Lucro Presumido apuram o valor do PIS 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 e 3% para a Cofins. Para o Regime Não-Cumulativo são: 1,65% para o PIS e 7,6% para a Cofins.

O atual modelo de desoneração da Folha de Pagamentos adota o Regime Cumulativo.

1 Programa de Integração Social (PIS) e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PASEP).

2 Neste estudo, doravante desprezaremos a expressão PASEP, por tratar-se de contribuição incidente sobre a folha de pagamentos dos servidores públicos que, até o momento, não foi objeto da desoneração.

3 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins)

Essa opção pelo Regime Cumulativo representa importantes vantagens para o mercado de trabalho e para a própria arrecadação previdenciária (calculada sobre o faturamento).

Primeiro, porque esse modelo não facilita ou privilegia as terceirizações. A contribuição previdenciária que uma empresa abrangida pelo processo deve recolher, em relação a um determinado produto, não diminui se ela optou por maior ou menor terceirização da sua mão de obra. O que importa para essa nova tributação é o preço final do produto (receita bruta da empresa).

Da mesma forma, se uma empresa escolhe adquirir no mercado componentes e insumos prontos ou semiacabados e, ao invés de produzir integralmente (produção vertical), faz apenas uma montagem (produção horizontal), ela igualmente tem a sua contribuição previdenciária calculada sobre o produto final e não sobre o valor adicionado pela simples montagem. Sempre servirá de base de cálculo a receita da empresa, o preço de venda das partes, componentes ou o produto final. Ela não recolhe menos porque tem uma menor cadeia produtiva.

Em relação à importação de componentes, se os produtos nacionais da mesma categoria estão incluídos nessa desoneração, aos produzidos no exterior também será acrescido, sobre preço de importação, o mesmo percentual. O produto importado não é privilegiado em relação à produção nacional.

Caso o regime fosse o Não-Cumulativo, nas duas situações anteriormente citadas, a contribuição final dessas empresas seria menor, porque seriam abatidas contribuições efetuadas nas etapas anteriores da produção. E, de certa forma, a tributação previdenciária estaria facilitando a opção pela terceirização da mão de obra e pela horizontalização da produção.

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

A partir de um acordo de cooperação técnico-científica e de intercâmbio de informações, firmado entre a Fundação ANFIP e a Receita Federal do Brasil - RFB (RFB, 2010), foram obtidos dados agregados dos anos de 2010 e 2011 que incluem:

- a) massa salarial declarada na Guia de Recolhimento do FGTS e Informações à Previdência Social – GFIP;
- b) contribuições sociais recolhidas na Guia da Previdência Social – GPS; e
- c) informações de receita bruta extraídas da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ.

Na especificação dos dados agregados requisitados à RFB, foi solicitada a exclusão das empresas optantes pelo Simples, tendo em vista que esses contribuintes já são submetidos a um Regime Diferenciado. Por suas características, esse regime já contempla a desoneração da folha de pagamentos.

Em complemento, outros dados utilizados neste estudo foram parcialmente obtidos de publicações e estatísticas divulgadas pelo Ministério da Previdência Social - MPS e pela Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB na internet, cujas fontes estão relacionadas nas referências bibliográficas.

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, com fundamento na EC nº 20/1998, definiu, em seu art. 1º, faturamento como sendo “o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil”. Além disso, a alínea “b” do inciso I, do art. 195 da CF, incluído pela EC nº 20/1998, dispõe que as contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, terão como fato gerador a receita ou o faturamento.

Considerando esses pressupostos, neste estudo optou-se pelo termo faturamento para se referir aos dados agregados de receita.

O conceito de *massa salarial* adotado no estudo corresponde à 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 sobre a folha correspondente a 20% sobre a massa salarial para as empresas em geral e a 22,5% para aquelas do setor financeiro e de seguros. Da mesma forma estão excluídas as empresas do Simples.

Contribuição Previdenciária é o somatório das contribuições a cargo da empresa – contribuição patronal, com alíquota de 20%/22,5% mais a contribuição para o Seguro

de Acidentes do Trabalho - SAT, com alíquota variável de 1%, 2% e 3% mais a contribuição do empregado – alíquota variável de 8%, 9 e 11% e mais a contribuição do contribuinte individual – alíquota de 11%.

A contribuição para o SAT e o adicional referente ao financiamento das aposentadorias especiais (trabalhador sujeito a exposição de agentes nocivos prejudiciais a sua saúde) não estão incorporados para fins da desoneração da folha. Essas parcelas continuam sendo devidas além da contribuição patronal sobre o faturamento para as empresas que foram abrangidas pelo novo modelo de contribuição.

ESTRUTURA E ORGANIZAÇÃO DA BASE DE DADOS DO ESTUDO

Optou-se por estruturar os dados de acordo com a CNAE 2.0⁴, agregados por Seção – letra, de forma a refletir os principais segmentos econômicos.

Os valores monetários informados em todas as tabelas são expressos em reais correntes.

As Tabelas 2, 3 e 4, a seguir, mostram a fragmentação gradativa dos dados agregados iniciais constantes na Tabela 1, fomentando a elaboração da TABELA BASE – Tabela 5, que fundamentam as simulações e análises do estudo.

A Tabela 1 apresenta, por CNAE – Seção, a quantidade de empresas e os dados de faturamento e de exportações em 2011.

Destaca-se a concentração do faturamento nos seguintes segmentos:

- Seção C - Indústrias de transformação, com 23,9% da quantidade total de empresas e 29,3% do faturamento;
- Seção G - Comércio, com 24,8% da quantidade de empresas e 26,2% do faturamento; e
- Seção K - Atividades Financeiras, de Seguros e Serviços Relacionados que, com apenas 3,4% da quantidade de empresas, responde por 18,8% do faturamento.

Em conjunto, esses três segmentos respondem por 74,3% do faturamento total.

4 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.

TABELA 1 - EMPRESAS, FATURAMENTO E EXPORTAÇÕES EM 2011

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECONÔMICA	EMPRESAS		FATURAMENTO		EXPORTAÇÕES		FSE	
		QUANT.	%	R\$ MILHÃO	%	R\$ MILHÃO	%	R\$ MILHÃO	%
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	33.163	4,8%	45.863	0,6%	6.017	1,5%	39.846	0,6%
B	Indústrias extrativas	9.031	1,3%	133.098	1,7%	85.181	21,3%	47.917	0,7%
C	Indústrias de transformação	164.553	23,9%	2.228.239	29,3%	245.583	61,4%	1.982.656	27,5%
D	Eletricidade e gás	1.874	0,3%	230.404	3,0%	28	0,0%	230.377	3,2%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	7.167	1,0%	46.470	0,6%	15	0,0%	46.455	0,6%
F	Construção	32.996	4,8%	296.862	3,9%	812	0,2%	296.049	4,1%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	170.534	24,8%	1.992.390	26,2%	50.275	12,6%	1.942.115	26,9%
H	Transporte, armazenagem e correio	38.785	5,6%	302.415	4,0%	2.115	0,5%	300.300	4,2%
I	Alojamento e alimentação	10.613	1,5%	41.120	0,5%	0	0,0%	41.120	0,6%
J	Informação e comunicação	31.032	4,5%	290.703	3,8%	528	0,1%	290.175	4,0%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	23.068	3,4%	1.429.747	18,8%	394	0,1%	1.429.353	19,8%
L	Atividades imobiliárias	3.511	0,5%	40.096	0,5%	4	0,0%	40.092	0,6%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	31.450	4,6%	145.005	1,9%	1.619	0,4%	143.386	2,0%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	35.252	5,1%	191.163	2,5%	7.274	1,8%	183.889	2,5%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	3.876	0,6%	15.758	0,2%	186	0,0%	15.572	0,2%
P	Educação	22.505	3,3%	48.380	0,6%	5	0,0%	48.376	0,7%
Q	Saúde humana e serviços sociais	30.901	4,5%	108.583	1,4%	9	0,0%	108.574	1,5%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	17.747	2,6%	8.324	0,1%	6	0,0%	8.318	0,1%
S	Outras atividades de serviços	19.380	2,8%	21.241	0,3%	54	0,0%	21.187	0,3%
T	Serviços domésticos	166	0,0%	2	0,0%	0	0,0%	2	0,0%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	708	0,1%	1	0,0%	0	0,0%	1	0,0%
TOTAL		688.313	100%	7.615.866	100%	400.107	100%	7.215.758	100%

Fonte: Dados fornecidos pela RFB

Elaboração: ANFIP

Esta tabela também apresenta o Faturamento Sem Exportações - FSE, 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 sociais.

A Tabela 2 demonstra a participação de cada Seção no total das exportações brasileiras em 2011 e a representatividade das exportações no faturamento de cada Seção.

Destaca-se a concentração das exportações brasileiras, nos seguintes segmentos:

- Seção C - Indústrias de transformação, com 61,4%;
- Seção B - Indústrias extrativas, com 21,3% e;
- Seção G - Comércio, com 12,6% do total.

Juntos, esses três segmentos responderam por 95,3% das exportações brasileiras em 2011.

Observa-se ainda, na Seção B – Indústrias extrativas, que 64% das suas receitas são decorrentes de exportações.

A participação das exportações no faturamento das empresas tem forte impacto na desoneração da folha de pagamentos, porquanto as receitas de vendas ao exterior não integram a base de cálculo das contribuições previdenciárias substitutivas, incidentes sobre o faturamento.

Observe-se que as indústrias de transformação, onde as exportações representam uma parcela importante do faturamento, foram um dos principais alvos da desoneração da folha. Para esse segmento, essa imunidade representa uma significativa redução na contribuição previdenciária patronal calculada sobre o faturamento.

TABELA 2 - PARTICIPAÇÃO DAS EXPORTAÇÕES NO FATURAMENTO EM 2011

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECÔNOMICA	FATURAMENTO		EXPORTAÇÕES		PARTICIPAÇÃO EXPORTAÇÕES
		R\$ MILHÃO	%	R\$ MILHÃO	%	%
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	45.863,1	0,6%	6.017,3	1,5%	13,1%
B	Indústrias extrativas	133.098,2	1,7%	85.180,9	21,3%	64,0%
C	Indústrias de transformação	2.228.239,4	29,3%	245.583,1	61,4%	11,0%
D	Eleticidade e gás	230.404,4	3,0%	27,8	0,0%	0,0%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	46.470,1	0,6%	14,8	0,0%	0,0%
F	Construção	296.861,6	3,9%	812,5	0,2%	0,3%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	1.992.390,2	26,2%	50.275,5	12,6%	2,5%
H	Transporte, armazenagem e correio	302.415,1	4,0%	2.115,3	0,5%	0,7%
I	Alojamento e alimentação	41.120,2	0,5%	0,3	0,0%	0,0%
J	Informação e comunicação	290.702,7	3,8%	528,1	0,1%	0,2%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.429.747,3	18,8%	394,2	0,1%	0,0%
L	Atividades imobiliárias	40.096,4	0,5%	4,3	0,0%	0,0%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	145.004,8	1,9%	1.619,0	0,4%	1,1%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	191.162,8	2,5%	7.274,0	1,8%	3,8%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	15.757,5	0,2%	185,5	0,0%	1,2%
P	Educação	48.380,1	0,6%	4,6	0,0%	0,0%
Q	Saúde humana e serviços sociais	108.583,2	1,4%	9,4	0,0%	0,0%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	8.324,1	0,1%	6,3	0,0%	0,1%
S	Outras atividades de serviços	21.240,9	0,3%	54,3	0,0%	0,3%
T	Serviços domésticos	2,1	0,0%	0,0	0,0%	0,0%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	1,4	0,0%	0,0	0,0%	0,0%
TOTAL		7.615.866	100%	400.107	100%	5,3%

Fonte: Dados fornecidos pela RFB.

Elaboração: ANFIP.

A Tabela 3 apresenta os dados de Faturamento Sem Exportações - FSE e de Massa Salarial, por CNAE – Seção.

Constata-se que o Faturamento Sem Exportações dos segmentos mais representativos - Indústrias de transformação – C, Comércio – G e Atividades financeiras – K - representou 74,2% do total registrado em 2011. No entanto, esses três segmentos econômicos responderam por apenas 44,1% da Massa Salarial.

TABELA 3 - FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES E MASSA SALARIAL EM 2011

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECÔNOMICA	FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES - FSE		MASSA SALARIAL - MS	
		R\$ MILHÃO	%	R\$ MILHÃO	%
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	39.845,9	0,6%	6.904,5	1,0%
B	Indústrias extrativas	47.917,3	0,7%	9.221,2	1,3%
C	Indústrias de transformação	1.982.656,3	27,5%	159.108,3	22,8%
D	Eletricidade e gás	230.376,6	3,2%	9.099,1	1,3%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	46.455,2	0,6%	7.170,2	1,0%
F	Construção	296.049,1	4,1%	45.993,0	6,6%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	1.942.114,7	26,9%	89.168,7	12,8%
H	Transporte, armazenagem e correio	300.299,7	4,2%	43.215,8	6,2%
I	Alojamento e alimentação	41.119,9	0,6%	7.371,8	1,1%
J	Informação e comunicação	290.174,6	4,0%	25.483,0	3,7%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.429.353,1	19,8%	59.322,5	8,5%
L	Atividades imobiliárias	40.092,1	0,6%	2.720,2	0,4%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	143.385,8	2,0%	25.798,9	3,7%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	183.888,8	2,5%	49.374,5	7,1%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	15.572,0	0,2%	70.123,9	10,1%
P	Educação	48.375,6	0,7%	29.283,7	4,2%
Q	Saúde humana e serviços sociais	108.573,8	1,5%	35.344,7	5,1%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	8.317,8	0,1%	3.179,3	0,5%
S	Outras atividades de serviços	21.186,6	0,3%	18.610,1	2,7%
T	Serviços domésticos	2,1	0,0%	1,1	0,0%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	1,4	0,0%	109,1	0,0%
TOTAL		7.215.758	100%	696.604	100%

Fonte: Dados fornecidos pela RFB.

Elaboração: ANFIP

Obs:

A Massa Salarial inclui as remunerações de Empregados e Contribuintes Individuais (Diretores não empregados, autônomos etc.)

Ao eleger as empresas da indústria de transformação como principal alvo dessa desoneração e, portanto, dessa renúncia, a escolha recaiu sobre uma atividade econômica onde o peso dos custos da mão de obra, em relação ao faturamento, não é dos mais significativos.

Nesse setor, o custo da mão de obra representa pouco mais de 7% do faturamento. No setor de educação, por exemplo, essa relação chega a 60%; na construção civil, 15%; nas atividades de alojamento e alimentação, 18%.

Ao adotar uma medida de desoneração da folha de pagamentos como resposta a dificuldades econômicas vivenciadas pelas empresas, o governo, mesmo que involuntariamente, acaba por endossar argumentos que localizam no custo dos salários e dos seus encargos a razão dessas dificuldades.

Os números dessa relação, entre custo da folha e faturamento, especialmente para as empresas da indústria de transformação (onde a folha representa apenas 7%), demonstram a falácia desse discurso.

DEFINIÇÃO DA TABELA BASE DO ESTUDO

Houve necessidade de se efetuar alguns ajustes nos dados iniciais do estudo, em segmentos econômicos aos quais, por suas peculiaridades, a desoneração da folha de pagamentos não é aplicável. Também foi preciso excluir os regimes tributários de exceção, inibindo-se, desta forma, distorções nas análises.

Os dados utilizados nas simulações e análises foram produzidos considerando as seguintes adaptações:

- a) 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% -, quanto na massa salarial - alíquota patronal de 22,5% - e tem direito a exclusões legais, que resultam em uma base tributável muito inferior ao faturamento total informado na Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ;
- b) foram excluídas as empresas enquadradas nos seguintes regimes de tributação/situação: Imune do IRPJ, Isenta do IRPJ, Não informada, Não se aplica e Inativa cujos dados agregados relativos ao Faturamento Sem Exportações e Massa Salarial estão demonstrados na Tabela 4.

**TABELA 4 - FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES E MASSA SALARIAL EM 2011
REGIMES TRIBUTÁRIOS DE EXCEÇÃO**

R\$ milhão

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECÔNOMICA	FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES - FSE	MASSA SALARIAL - MS
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	303,2	358,5
B	Indústrias extrativas	180,4	67,1
C	Indústrias de transformação	20.351,9	5.438,5
D	Eletricidade e gás	6.914,2	203,5
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	704,7	549,4
F	Construção	4.736,3	3.926,6
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	26.108,4	5.757,6
H	Transporte, armazenagem e correio	4.768,0	1.943,1
I	Alojamento e alimentação	4.061,0	1.425,7
J	Informação e comunicação	2.082,5	1.205,1
L	Atividades imobiliárias	240,3	104,7
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	2.149,0	2.796,0
N	Atividades administrativas e serviços complementares	3.011,8	10.638,4
O	Administração pública, defesa e seguridade social	1.648,1	68.339,8
P	Educação	30.829,7	22.716,1
Q	Saúde humana e serviços sociais	34.684,2	22.878,2
R	Artes, cultura, esporte e recreação	1.788,9	2.362,3
S	Outras atividades de serviços	11.899,2	16.239,8
T	Serviços domésticos	0,4	0,4
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	0,7	109,0
TOTAL		156.462,8	167.059,8
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	212.720,4	1.608,2

Fonte: Dados fornecidos pela RFB

Elaboração: ANFIP.

Esse conjunto de exclusões identificado na Tabela 4 representa 2,1% do faturamento sem exportação apresentado na Tabela 3. A exclusão dessas empresas não altera significativamente o total dos dados analisados.

Feitas as adaptações supracitadas, a Tabela 5, denominada “TABELA BASE do estudo”, apresenta os valores do Faturamento Sem Exportação e da Massa Salarial que serão utilizados para calcular o impacto da desoneração da folha de pagamentos no financiamento da Seguridade Social.

Na referida tabela demonstra-se ainda a representatividade da folha de pagamentos total em relação ao Faturamento Sem Exportações da respectiva atividade econômica.

TABELA 5 - TABELA BASE DO ESTUDO: FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES E MASSA SALARIAL EM 2011

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECÔNOMICA	FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES - FSE	MASSA SALARIAL - MS	PARTICIPAÇÃO DA MASSA SALARIAL
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	39.542,6	6.546,0	16,6%
B	Indústrias extrativas	47.737,0	9.154,1	19,2%
C	Indústrias de transformação	1.962.304,3	153.669,8	7,8%
D	Eletricidade e gás	223.462,4	8.895,7	4,0%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	45.750,6	6.620,8	14,5%
F	Construção	291.312,9	42.066,4	14,4%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	1.916.006,3	83.411,1	4,4%
H	Transporte, armazenagem e correio	295.531,7	41.272,6	14,0%
I	Alojamento e alimentação	37.058,9	5.946,1	16,0%
J	Informação e comunicação	288.092,1	24.278,0	8,4%
L	Atividades imobiliárias	39.851,8	2.615,5	6,6%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	141.236,8	23.002,9	16,3%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	180.877,0	38.736,1	21,4%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	13.923,9	1.784,1	12,8%
P	Educação	17.545,8	6.567,5	37,4%
Q	Saúde humana e serviços sociais	73.889,6	12.466,5	16,9%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	6.528,9	817,0	12,5%
S	Outras atividades de serviços	9.287,4	2.370,3	25,5%
T	Serviços domésticos	1,7	0,7	42,0%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	0,7	0,1	21,0%
TOTAL		5.629.943	470.221	8,4%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.216.632,7	57.714,3	4,7%

Fonte: Dados fornecidos pela RFB

Elaboração: ANFIP

Obs.:

- a Tabela Base do estudo abrange os seguintes regimes de Tributação: Lucro Real, Lucro Real Arbitrado, Lucro Real Presumido, Lucro Arbitrado, Lucro Presumido e Lucro Presumido Arbitrado;
- apesar de as Seções T – Serviços Domésticos – e U – Organismos Internacionais e outras Instituições Extraterritoriais – apresentarem valores pouco representativos de faturamento e massa salarial, elas foram mantidas para permitir análises comparativas com as demais Seções.

Em que pesem todas as tentativas de se utilizar dados mais próximos da realidade, algumas limitações foram observadas, dentre as quais destacam-se:

- erros de cadastro, principalmente os decorrentes de autoenquadramento das empresas nos códigos CNAE;
- ocorrências de reduções ou incrementos na arrecadação resultantes de discussões judiciais que interferem na arrecadação.

2.3 EFETIVIDADE DA ARRECAÇÃO DOS TRIBUTOS EM RELAÇÃO ÀS ALÍQUOTAS NOMINAIS

Outra premissa metodológica relevante deste estudo é o cálculo da efetividade da tributação, 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 explicar esse conceito, que será aplicado a 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 a receita ou o faturamento. A Cofins foi o tributo escolhido, por ser o que melhor atende a esses requisitos.

A efetividade da Cofins resulta da divisão do valor da arrecadação real desse tributo, obtido em 2011, pelo valor que seria obtido da aplicação das alíquotas nominais sobre o faturamento.

A efetividade das contribuições previdenciárias é calculada dividindo-se o valor real da arrecadação desse tributo, obtido em 2011, pelo valor que resultaria da aplicação das alíquotas nominais incidentes sobre a massa salarial.

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 do fato gerador.

O conceito de “efetividade” pode ser melhor entendido por meio de um exemplo, para o qual foi utilizada a Seção G da CNAE 2.0 – Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas.

Para este exemplo, foram aplicadas as seguintes alíquotas nominais: 3% para a Cofins e 30% para a Contribuição Previdenciária. A alíquota da Cofins corresponde à

alíquota fixada em lei para o Regime Cumulativo em que se enquadram as atividades econômicas incluídas no modelo de desoneração em análise. A alíquota nominal da Contribuição Previdenciária, para fins deste estudo, foi definida em 30,0%, que corresponde ao somatório das seguintes alíquotas: 20,0% para a Cota Patronal, 2% para o SAT e 8% para a contribuição do empregado.

Na primeira parte do exemplo, é demonstrado o cálculo da arrecadação nominal da Cofins e da Contribuição Previdenciária nominal, mediante aplicação das alíquotas nominais de 3% e de 30% sobre as bases de cálculo.

A base de cálculo da arrecadação nominal da Cofins, registrada na linha "A", é o valor total do faturamento da Seção G, em 2011, obtido da Tabela 6.

A base de cálculo do valor das Contribuições Previdenciárias nominais, mostrada na linha "B", é o valor de massa salarial da Seção G, em 2011, extraído da Tabela 9.

A linha "C" indica o valor que seria obtido caso toda a alíquota nominal da Cofins, de 3%, resultasse em arrecadação, o que equivale a um grau de efetividade da arrecadação tributária de 100%.

A linha "D" mostra o valor que seria atingido se toda a alíquota nominal de Contribuição Previdenciária, de 30%, resultasse em recolhimento, o que corresponde a um grau de efetividade das contribuições previdenciárias de 100%.

Na segunda parte do exemplo, é demonstrado o cálculo do Grau de Efetividade da Cofins e da Contribuição Previdenciária em 2011.

A linha "E" apresenta o valor da arrecadação efetiva da Cofins em 2011, obtido da Tabela 6, e a linha "F" apresenta o resultado efetivo das Contribuições Previdenciárias em 2011, extraído da Tabela 9.

A linha "G" mostra que a arrecadação efetiva da Cofins, obtida em 2011 (R\$ 23.491,9), representou apenas 40,9% da arrecadação nominal registrada na linha "C".

A linha "H" indica que a Contribuição Previdenciária efetiva, obtida em 2011 (R\$ 24.635,5), representou 98,5% do valor nominal mostrado na linha "D".

Esses percentuais representam, portanto, o Grau de Efetividade das arrecadações da Cofins (40,9%) e da Contribuição Previdenciária (98,5%) da Seção G em 2011, em comparação com a arrecadação que seria obtida caso 100% das alíquotas nominais resultassem em receita.

EXEMPLO:**CÁLCULO DO GRAU DE EFETIVIDADE DA CNAE SEÇÃO G - COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS EM 2011**

Cálculo da arrecadação da Cofins e da Contribuição Previdenciária - nominais	R\$ milhão	Grau de efetividade
A - Faturamento da CNAE Seção G em 2011 (tabela 6)	1.916.006,3	
B - Massa salarial da CNAE Seção G em 2011 (tabela 9)	83.411,1	
C - Arrecadação da Cofins – nominal (alíquota de 3% sobre "A")	57.480,2	100%
D - Contribuição previdenciária - nominal (alíquota de 30% sobre "B")	25.023,3	100%
Cálculo do Grau de Efetividade	R\$ milhão	Grau de efetividade
E - Arrecadação da Cofins – efetiva em 2011 (tabela 6)	23.491,9	
F - Contribuição previdenciária – efetiva em 2011 (tabela 9)	24.635,5	
G - Grau de efetividade da Cofins ("E" dividido por "C")		40,9%
H - Grau de efetividade da Contribuição previdenciária ("F" dividido por "D")		98,5%

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.

No processo de desoneração da contribuição patronal sobre a folha e a sua substituição pela contribuição sobre o faturamento, dois pontos precisam ser evitados, para que a menor efetividade que ocorre com a Cofins nos diversos setores não seja transferida para a Previdência.

O primeiro é que o regime de contribuição previdenciária sobre a receita seja mudado para o Regime Não-Cumulativo, quando contribuições realizadas em etapas anteriores do processo produtivo podem ser abatidas. O segundo é permissividade para que as mais diversas parcelas da receita sejam descontadas da base de cálculo da nova contribuição.

Até agora, apenas as receitas relativas às exportações estão fora da base de cálculo. Se outras parcelas forem aceitas para desconto, a experiência mostrou, como nos casos da Cofins, do PIS-PASEP, ICMS etc, que a efetividade da arrecadação cai muito.

O financiamento do Regime Geral não pode estar sujeito a esses percalços.

3. ANÁLISE DA DESONERAÇÃO DEFINIDA NA LEI Nº 12.546/2011 E ALTERAÇÕES POSTERIORES

3.1 PREMISSAS DA ANÁLISE

O Plano Brasil Maior (BRASIL, 2011), 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.

Até o fechamento da edição deste livro foram publicadas cinco Leis e seis Medidas Provisórias com a finalidade de normatizar o assunto.

A edição de tão elevado número de atos normativos dificulta a análise e o entendimento das medidas adotadas.

No Quadro I, demonstrado adiante, são apresentadas, de forma resumida, as principais modificações introduzidas pelos diversos atos.

QUADRO I - EVOLUÇÃO DAS MEDIDAS DE DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS

Ato Normativo / Disposições
<p>Medida Provisória nº 540, de 02/08/2011</p> <p>Dando início ao processo de desoneração da folha de pagamentos, que transferiu a incidência da contribuição previdenciária patronal para o faturamento, a substituição alcançou as empresas que prestam exclusivamente os serviços de Tecnologia da Informação - TI e de Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC e, também, empresas fabricantes de vestuário e seus acessórios, artigos têxteis, calçados, chapéus e couros.</p> <p>As alíquotas de contribuição foram fixadas em:</p> <ul style="list-style-type: none">• 2,5% para as empresas de serviços; e• 1,5% para os segmentos industriais. <p>Vigência: 1º de dezembro de 2011 a 31 de dezembro de 2012.</p> <p>A substituição não se aplica à contribuição para o financiamento da aposentadoria especial e dos benefícios decorrentes dos riscos ambientais do trabalho - RAT e para os Terceiros (Entidades e Fundos).</p>
<p>Lei nº 12.546, de 14/12/2011 Conversão da MP nº 540</p> <p>Com a conversão da MP, foi ampliado o prazo de vigência da desoneração, passando de dezembro de 2012 para dezembro de 2014.</p> <p>Determinou que a União compense 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 da Previdência".</p> <p>O benefício foi estendido aos fabricantes de couros, grampos, colchetes, ilhoses, botões, bolas infláveis, dentre outros.</p> <p>Vigência: 1º de abril de 2012 a 31 de dezembro de 2014.</p>

Medida Provisória nº 563, de 03/04/2012

Alterando a Lei nº 12.546/2011, a MP 563 trouxe novas medidas de desoneração, estendendo o benefício para empresas do setor hoteleiro, outros serviços, bem como ampliou significativamente o rol dos produtos abrangidos, com base na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI.

A substituição da contribuição passou a ser aplicada às empresas que prestam serviços de call center e de TI e TIC que se dediquem a outras atividades não desoneradas.

A alíquota de contribuição foi reduzida:

- setores industriais: de 1,5% para 1%;
- setores de serviços, como hotéis, TI, TIC, call center, chips: de 2,5% para 2%.

Vigência: 01 de agosto de 2012 a 31 de dezembro de 2014

Lei nº 12.715, de 17/09/2012 - Conversão da MP nº 563

A partir de 1º de janeiro de 2013, foram incluídos: a fabricação de inúmeros produtos classificados nos códigos da TIPI; o setor de transporte rodoviário coletivo de passageiros; de transporte aéreo, de transporte marítimo; de transporte por navegação; de manutenção e reparação de aeronaves, além de vários segmentos da agroindústria.

Uma inovação importante do Projeto de Lei de Conversão - PLV assegura que as renúncias associadas à desoneração da folha de pagamentos serão cobertas com transferências do Orçamento Fiscal (antes poderiam ser utilizados recursos da própria Seguridade Social).

Incluiu procedimentos para o cálculo da contribuição aplicado às empresas que se dediquem a outras atividades além das previstas nos art. 7º e 8º da Lei nº 12.546/2011.

Foram fixadas as alíquotas de 2% para as empresas de transporte rodoviário de passageiros e de 1% para os demais serviços e produtos contemplados nesta nova etapa da desoneração.

Definiu o conceito de Receita Bruta e exclusões para efeitos de base de cálculo da contribuição. Estabeleceu a retenção de 3,5% sobre o valor bruto da nota fiscal/fatura na contratação de empresas para a execução de serviços mediante cessão de mão de obra.

Vigência: 1º de janeiro de 2013 a 31 de dezembro de 2014.

MP nº 582, de 20/09/2012, convertida na Lei nº 12.794, de 02/04/2013

Foram incluídos na contribuição substitutiva os fabricantes de diversos produtos listados no Anexo I dessa lei.

Foram excluídos do regime os fabricantes dos produtos classificados códigos 3923.30.00 (Garrações, garrafas, frascos e artigos semelhantes) e 8544.49.00 (fios para velas de ignição) da TIPI.

Vigência: 1º de janeiro de 2013 a 31 de dezembro de 2014

Alterou o cálculo da contribuição patronal - antes previsto na MP nº 563 - para as empresas que estão submetidas ao duplo mecanismo de cálculo (recolhem sobre a folha de pagamentos para os produtos não desonerados e sobre o faturamento para os produtos desonerados).

MP nº 601, de 28/12/2012 – Não convertida em Lei

Com vigência a partir de 1º de abril de 2013, foram incluídas empresas do setor de construção civil; empresas comerciais de varejo e ampliado o rol dos produtos abrangidos, com base na Tabela TIPI.

As alíquotas foram fixadas:

- 2% para o setor de construção civil,
- 1% para as empresas comerciais e para os novos produtos beneficiados.

Inseriu novos serviços sujeitos à retenção de 3,5%.

Vigência: 1º de abril de 2013 a 03 de junho de 2013.

Conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 36, de 2013, a Medida Provisória nº 601 teve seu prazo de vigência encerrado em 03 de junho de 2013.

MP nº 612, de 04/04/2013 – Não convertida em Lei

A quase totalidade dos disciplinamentos, atividades e produtos contemplados na Medida Provisória nº 612 foi incluída no Projeto de Lei de Conversão nº 17, de 2013, que definiu a redação final da Medida Provisória nº 610, de 02 de abril de 2013, convertida na Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013.

Conforme Ato do Presidente da Mesa do Congresso Nacional nº 49, de 2013, a Medida Provisória nº 612 teve seu prazo de vigência encerrado em 01 de agosto de 2013.

Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013 - Conversão da MP nº 610

Foram incluídas na contribuição substitutiva:

1 - Com vigência no período de 01/08/2013 a 31/12/2014, os fabricantes de:

- Suportes para camas (somiês);
- Absorventes e tampões higiênicos, cueiros e fraldas para bebês e artigos higiênicos semelhantes, de qualquer matéria.

2 - Com vigência no período de 01/11/2013 a 31/12/2014, podendo seu início ser antecipado para 04/06/2013, as empresas:

- do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0;
- de manutenção e reparação de embarcações;
- de comércio varejista que exercem as atividades listadas no Anexo II desta Lei;
- fabricantes de diversos produtos listados no Anexo I desta lei.

3 - Com vigência no período de 01/01/2014 a 31/12/2014, as empresas:

- de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0. – 01.01.2014;
- de transporte rodoviário de cargas, enquadradas na classe 4930-2 da CNAE 2.0;

- de transporte ferroviário de cargas e passageiros, enquadradas nas subclasses 4911-6, 4912-4/01 e 4912-4/02 da CNAE 2.0;
- de transporte metroferroviário de passageiros, enquadradas na subclasse 4912-4/03 da CNAE 2.0;
- que realizam operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados, enquadradas nas classes 5212-5 e 5231-1 da CNAE 2.0;
- jornalísticas e de radiodifusão sonora e de sons e imagens enquadradas nas classes 1811-3, 5811-5, 5812-3, 5813-1, 5822-1, 5823-9, 6010-1, 6021-7 e 6319-4 da CNAE 2.0.

Lei nº 12.873, de 24 de outubro de 2013

Foram excluídas da contribuição substitutiva:

- as empresas de varejo dedicadas exclusivamente ao comércio fora de lojas físicas, realizado via internet, telefone, catálogo ou outro meio similar; e
- as lojas ou rede de lojas com características similares a supermercados, que comercializam brinquedos, vestuário e outros produtos, além de produtos alimentícios cuja participação, no ano calendário anterior, seja superior a 10% (dez por cento) da receita total.

Vigência: 25 de outubro de 2013.

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; do setor hoteleiro; de transporte rodoviário coletivo de passageiros; do setor de construção civil, de transporte ferroviário de passageiros; de transporte metroviário de passageiros e de construção de obras de infraestrutura.

Já no art. 8º foram relacionadas todas as empresas incluídas nos Anexos I e II da Lei 12.546/2011.

Importante ressaltar que o critério de seleção de empresas adotado no Anexo I desse artigo foi a Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM⁵, que é um sistema de classificação de mercadorias com base no Sistema Harmonizado⁶, ao invés do conceito de atividade econômica padronizado pela CNAE, que é o caso do Anexo II.

É preciso reconhecer que a opção de utilizar a NCM está relacionada com a importância de tributar o produto importado na mesma proporção. As medidas de desoneração foram além de trocar a contribuição patronal sobre a folha de pagamentos por uma contribuição sobre o faturamento: a importação dos produtos ou insumos que possuem a mesma classificação NCM estão submetidos a um adicional nas tarifas de importação. Assim, o preço de um componente fabricado no país estaria mais baixo, como resultado da desoneração, mas o mesmo produto quando importado estaria sujeito a um tributo extra, pois a mesma alíquota incidiria sobre o seu preço. Pelos acordos internacionais de comércio, é exigida a definição de alíquotas por produto e não por setor da economia.

Mas, 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 converter os códigos NCM para CNAE. Para tanto foi utilizada a Tabela “CORRESPONDÊNCIA NCM 2012 X CNAE 2.0 - versão agosto 2012” da Concla⁷, órgão do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE, 2012).

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 com 8 dígitos, enquanto os códigos correspondentes da CNAE são todos do nível CNAE – Classe, com 5 dígitos. Além disso, para diversos itens, a tabela de conversão IBGE/Concla sugere mais de um código CNAE - Classe. Nesses casos, foi adotado o de melhor correspondência à descrição NCM em análise.

O resultado desses ajustes está consolidado em uma tabela denominada “Correspondência NCM X CNAE Classe 2.0 dos produtos desonerados pela Lei 12.546/2011”.

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 o 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.

Os dados dessa Tabela estão demonstrados no Anexo II, ao final da versão on line deste livro, disponível na página eletrônica da Anfip, no endereço http://www.anfip.org.br/publicacoes/livros/publicacoes_livrosindex.php.

3.2 CÁLCULO DA EFETIVIDADE DA ARRECAÇÃO DA COFINS E DA ARRECAÇÃO PREVIDENCIÁRIA NOS REGIMES CUMULATIVO E NÃO-CUMULATIVO

Para as simulações e análises deste capítulo, utilizou-se o faturamento sem qualquer redução, uma vez que não há dados agregados disponíveis das vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos que deveriam ser dele deduzidos.

Na modalidade de desoneração da Lei 12.546/2011, a alíquota de contribuição previdenciária substitutiva incide sobre o faturamento, sem considerar a efetividade. Mesmo assim, optou-se por mostrar os cálculos da efetividade da arrecadação da Cofins, por Seção de Atividade Econômica, para permitir análises comparativas com a efetividade da arrecadação previdenciária.

A efetividade da contribuição previdenciária foi considerada nas análises deste capítulo. Portanto, logo após a apresentação dos cálculos da efetividade da arrecadação da Cofins, são demonstrados os cálculos da efetividade da arrecadação previdenciária por CNAE Seção.

CÁLCULO DA EFETIVIDADE DA ARRECAÇÃO DA COFINS NOS REGIMES CUMULATIVO E NÃO-CUMULATIVO

A Tabela 6 identifica, por atividade, o valor do faturamento e da correspondente arrecadação da Cofins em 2011.

TABELA 6 - FATURAMENTO E COFINS EM 2011

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECONÔMICA	FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÃO	COFINS	
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	39.542,6	352,3	0,9%
B	Indústrias extrativas	47.737,0	1.356,6	2,8%
C	Indústrias de transformação	1.962.304,3	52.778,5	2,7%
D	Eleticidade e gás	223.462,4	7.994,2	3,6%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	45.750,6	1.895,5	4,1%
F	Construção	291.312,9	5.716,7	2,0%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	1.916.006,3	23.491,9	1,2%
H	Transporte, armazenagem e correio	295.531,7	6.836,9	2,3%
I	Alojamento e alimentação	37.058,9	1.044,9	2,8%
J	Informação e comunicação	288.092,1	6.880,0	2,4%
L	Atividades imobiliárias	39.851,8	1.241,0	3,1%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	141.236,8	2.505,8	1,8%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	180.877,0	4.236,3	2,3%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	13.923,9	81,4	0,6%
P	Educação	17.545,8	231,6	1,3%
Q	Saúde humana e serviços sociais	73.889,6	1.174,9	1,6%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	6.528,9	195,9	3,0%
S	Outras atividades de serviços	9.287,4	174,3	1,9%
T	Serviços domésticos	1,7	0,0	0,1%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	0,7	0,0	0,7%
TOTAL		5.629.943	118.189	2,1%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.216.632,7	13.040,9	1,1%

Fonte: Dados fornecidos pela RFB.

Elaboração: ANFIP.

Da mesma forma, a Tabela 7 aponta, por atividade, o valor do faturamento e da correspondente arrecadação da Cofins em 2011, das empresas optantes pelo Lucro Real e Lucro Presumido.

Em função de opção ou imposição legal da forma de tributação do Imposto de Renda, a empresa fica vinculada a determinados regimes de incidência da Cofins. As empresas tributadas pelo Lucro Real, Lucro Real Presumido e Lucro Real Arbitrado, somente poderão apurar essa contribuição pelo Regime Não-Cumulativo. As empresas tributadas pelo Lucro Presumido e Lucro Presumido Arbitrado somente poderão apurar essa contribuição pelo Regime Cumulativo.

TABELA 7 - FATURAMENTO E COFINS EM 2011 - LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO

R\$ milhão

CNAE 2.0 SEÇÃO	SETOR ECONÔMICO	FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES		COFINS	
		LUCRO REAL	LUCRO PRESUMIDO	REGIME NÃO-CUMULATIVO	REGIME CUMULATIVO
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	30.484,9	9.057,7	214,6	137,7
B	Indústrias extrativas	39.202,1	8.534,9	1.137,1	219,5
C	Indústrias de transformação	1.797.995,4	164.308,9	48.597,5	4.180,9
D	Eletricidade e gás	218.486,3	4.976,1	7.880,2	113,9
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	42.494,0	3.256,6	1.828,7	66,8
F	Construção	146.455,7	144.857,2	2.504,0	3.212,7
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	1.656.785,8	259.220,5	18.638,1	4.853,8
H	Transporte, armazenagem e correio	246.180,6	49.351,1	5.718,5	1.118,4
I	Alojamento e alimentação	22.183,3	14.875,7	674,8	370,1
J	Informação e comunicação	268.288,0	19.804,1	6.614,2	265,8
L	Atividades imobiliárias	6.914,1	32.937,7	372,6	868,4
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	65.055,8	76.181,0	1.646,5	859,3
N	Atividades administrativas e serviços complementares	151.403,3	29.473,7	3.762,2	474,1
O	Administração pública, defesa e seguridade social	13.884,8	39,1	80,4	1,0
P	Educação	14.413,4	3.132,5	172,3	59,3
Q	Saúde humana e serviços sociais	25.146,9	48.742,7	470,2	704,7
R	Artes, cultura, esporte e recreação	3.367,8	3.161,2	125,8	70,1
S	Outras atividades de serviços	6.944,6	2.342,8	130,1	44,2
T	Serviços domésticos	0,0	1,7	0,0	0,0
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	0,0	0,7	0,0	0,0
TOTAL		4.755.686,6	874.255,9	100.568,1	17.620,6
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	1.198.169,2	18.463,5	12.529,8	511,0

Fonte: Dados fornecidos pela RFB.

Elaboração: ANFIP.

A Tabela 8 indica o percentual efetivo alcançado pela arrecadação da Cofins em relação ao valor que seria obtido com a aplicação das alíquotas nominais sobre o faturamento em 2011, conforme dados apresentados na Tabela 7. As alíquotas nominais utilizadas foram:

- a) 4,0% para as “Atividades Financeiras, de Seguros e Serviços Relacionados - K” – a efetividade do regime de Lucro Real e de Lucro Presumido é a mesma;
- b) 3,0% para as empresas sujeitas ao Lucro Presumido nas demais Seções;
- c) 7,6% para as empresas sujeitas ao Lucro Real nas demais Seções.

Cálculo da efetividade:

$$E = \frac{AC}{F \times AN}$$

Onde:

E = *Efetividade*

AC = *Arrecadação – efetiva – da Cofins;*

F = *Faturamento;*

AN = *Alíquota Nominal.*

TABELA 8 - EFETIVIDADE DA COFINS EM 2011 - REGIMES CUMULATIVO E NÃO-CUMULATIVO

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECONÔMICA	EFETIVIDADE	
		REGIME NÃO-CUMULATIVO	REGIME CUMULATIVO
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	9,3%	50,7%
B	Indústrias extrativas	38,2%	85,7%
C	Indústrias de transformação	35,6%	84,8%
D	Eletricidade e gás	47,5%	76,3%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	56,6%	68,3%
F	Construção	22,5%	73,9%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	14,8%	62,4%
H	Transporte, armazenagem e correio	30,6%	75,5%
I	Alojamento e alimentação	40,0%	82,9%
J	Informação e comunicação	32,4%	44,7%
L	Atividades imobiliárias	70,9%	87,9%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	33,3%	37,6%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	32,7%	53,6%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	7,6%	81,4%
P	Educação	15,7%	63,2%
Q	Saúde humana e serviços sociais	24,6%	48,2%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	49,1%	73,9%
S	Outras atividades de serviços	24,7%	62,8%
T	Serviços domésticos	-	2,5%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	-	24,7%
TOTAL		27,8%	67,2%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	26,8%	69,2%

Elaboração ANFIP conforme fórmula aplicada para o cálculo da efetividade.

Constata-se que a efetividade da Cofins, em 2011, foi de apenas 27,8%, em média, para as empresas sujeitas ao regime de Lucro Real, contra uma efetividade de 67,2% para as empresas sujeitas ao regime de Lucro Presumido.

Essa discrepância entre as efetividades reflete as diferenças legislativas e normativas. Os valores apurados de Cofins pelas empresas submetidas ao Lucro Real sofrem reduções resultantes de diversos fatores, tais como: diminuição de alíquotas, compensação com créditos oriundos de aquisições de mercadorias e matérias-primas no mercado interno. Para as empresas sujeitas ao Lucro Presumido, as reduções são mais restritas.

Para explicar essa diferença, a imunidade das exportações nem sequer é o fator determinante. Realmente, as receitas da exportação não são objeto dessa tributação,

mas, isenções, regimes diferenciados de tributação, existência de inúmeras situações que geram créditos tributários, inclusive presumidos, em suma, as mais diversas políticas setoriais que utilizam a tributação como forma de incentivo representam a maior parte das distorções.

No caso das Entidades Financeiras, a diferença é ainda maior e a arrecadação da Cofins é de apenas 26,8% daquela que deveria ser gerada em função do faturamento. Isto decorre do fato de que a alíquota nominal de 4% não se transforma em receita efetiva, por conta do tratamento tributário diferenciado que lhes é dispensado, com exclusões que subtraem dessa tributação a maior parte do faturamento. Assim, a arrecadação média é inferior à dos demais segmentos. Tal assertiva respalda-se no disposto nos parágrafos 5º e 6º do art. 3º da Lei 9.718/1998.

CÁLCULO DA EFETIVIDADE DA ARRECAÇÃO PREVIDENCIÁRIA NOS REGIMES CUMULATIVO E NÃO-CUMULATIVO

A Tabela 9 mostra, por atividade econômica, a massa salarial e o valor da arrecadação previdenciária, em valores correntes de 2011.

TABELA 9 - MASSA SALARIAL E ARRECADAÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM 2011

R\$ milhão

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECONÔMICA	MASSA SALARIAL	ARRECADAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	6.546,0	1.339,7
B	Indústrias extrativas	9.154,1	2.717,1
C	Indústrias de transformação	153.669,8	43.282,0
D	Eletricidade e gás	8.895,7	2.597,1
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	6.620,8	2.106,3
F	Construção	42.066,4	13.492,1
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	83.411,1	24.635,5
H	Transporte, armazenagem e correio	41.272,6	11.839,0
I	Alojamento e alimentação	5.946,1	1.635,2
J	Informação e comunicação	24.278,0	6.675,0
L	Atividades imobiliárias	2.615,5	755,9
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	23.002,9	6.590,8
N	Atividades administrativas e serviços complementares	38.736,1	11.207,1
O	Administração pública, defesa e seguridade social	1.784,1	555,3
P	Educação	6.567,5	1.639,3
Q	Saúde humana e serviços sociais	12.466,5	3.089,8
R	Artes, cultura, esporte e recreação	817,0	209,5
S	Outras atividades de serviços	2.370,3	508,3
T	Serviços domésticos	0,7	0,1
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	0,1	0,0
TOTAL		470.221	134.875
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	57.714,3	16.040,6

Fonte: Massa Salarial: Tabela 5. Arrecadação Previdenciária: Dados fornecidos pela RFB. Elaboração: ANFIP

Obs.:

- 1) Massa Salarial: inclui as remunerações dos Empregados e dos Contribuintes Individuais;
- 2) Arrecadação Previdenciária de "K - Atividades Financeiras, de Seguros e Serviços Relacionados" inclui a Contribuição Patronal – alíquota de 22,5% e SAT e a Contribuição do segurado;;
- 3) Arrecadação Previdenciária dos demais setores: inclui a Contribuição Patronal – alíquota de 20% e SAT e a Contribuição do segurado.

A Tabela 10 indica, por atividade econômica, a massa salarial e o valor da Arrecadação Previdenciária, em valores correntes de 2011, desagregados por Lucro Real e Lucro Presumido.

**TABELA 10 - MASSA SALARIAL E ARRECADAÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM 2011
LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO**

R\$ milhão

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECONÔMICA	MASSA SALARIAL		ARRECADAÇÃO PREVIDENCIÁRIA	
		LUCRO REAL	LUCRO PRESUMIDO	LUCRO REAL	LUCRO PRESUMIDO
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	5.338,9	1.207,1	1.068,8	270,9
B	Indústrias extrativas	8.280,2	873,8	2.451,8	265,3
C	Indústrias de transformação	135.462,7	18.207,1	38.412,4	4.869,6
D	Eletricidade e gás	8.764,3	131,4	2.556,4	40,7
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	6.212,5	408,3	1.985,3	121,0
F	Construção	24.575,6	17.490,8	7.753,2	5.738,9
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	68.701,2	14.709,8	20.712,5	3.923,0
H	Transporte, armazenagem e correio	35.358,0	5.914,7	10.204,6	1.634,5
I	Alojamento e alimentação	3.729,7	2.216,4	1.072,5	562,7
J	Informação e comunicação	22.088,6	2.189,4	6.079,0	596,0
L	Atividades imobiliárias	1.034,0	1.581,5	287,2	468,8
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	15.830,9	7.172,0	4.452,7	2.138,1
N	Atividades administrativas e serviços complementares	32.698,2	6.037,9	9.441,5	1.765,6
O	Administração pública, defesa e seguridade social	1.764,3	19,8	549,2	6,2
P	Educação	5.630,6	936,9	1.453,6	185,7
Q	Saúde humana e serviços sociais	6.255,4	6.211,2	1.417,1	1.672,7
R	Artes, cultura, esporte e recreação	540,9	276,1	118,7	90,8
S	Outras atividades de serviços	1.699,1	671,1	370,3	138,0
T	Serviços domésticos	0,0	0,7	0,0	0,1
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	0,0	0,1	0,0	0,0
TOTAL		383.965	86.256	110.387	24.489
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	56.401,7	1.312,6	15.672,1	368,5

Fonte: Dados fornecidos pela RFB.

Elaboração: ANFIP.

Obs.:

- 1) Massa Salarial: inclui as remunerações dos Empregados e dos Contribuintes Individuais;
- 2) Arrecadação Previdenciária de "K - Atividades Financeiras, de Seguros e Serviços Relacionados" inclui a Contribuição Patronal – alíquota de 22,5% e SAT e a Contribuição do segurado;
- 3) Arrecadação Previdenciária dos demais setores: inclui a Contribuição Patronal – alíquota de 20% e SAT e a Contribuição do segurado.

A Tabela 11 aponta o percentual efetivo alcançado pela arrecadação previdenciária mostrada na Tabela Base do estudo – 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% da contribuição patronal + 2% - SAT + 8% - segurado)
- b) 30,0% para as demais Seções (20% - contribuição patronal + 2% - SAT, Risco de Acidente de Trabalho, Fator Acidentário de Prevenção e aposentadoria especial + 8% - segurado).

Cálculo da efetividade:

$$E = \frac{AI}{MS \times AN}$$

Onde:

E = *Efetividade;*

AI = *Arrecadação Previdenciária - efetiva;*

MS = *Massa Salarial;*

AN = *Alíquota Nominal.*

TABELA 11 - EFETIVIDADE DA ARRECAÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM 2011

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECONÔMICA	EFETIVIDADE
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	68,2%
B	Indústrias extrativas	98,9%
C	Indústrias de transformação	93,9%
D	Eletricidade e gás	97,3%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	106,0%
F	Construção	106,9%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	98,5%
H	Transporte, armazenagem e correio	95,6%
I	Alojamento e alimentação	91,7%
J	Informação e comunicação	91,6%
L	Atividades imobiliárias	96,3%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	95,5%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	96,4%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	103,8%
P	Educação	83,2%
Q	Saúde humana e serviços sociais	82,6%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	85,5%
S	Outras atividades de serviços	71,5%
T	Serviços domésticos	54,9%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	88,7%
TOTAL		95,6%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	85,5%

Fonte: Elaboração ANFIP conforme fórmula aplicada para o cálculo da efetividade

A verificação da efetividade isoladamente não identifica a sonegação. Nem da contribuição previdenciária nem dos direitos trabalhistas. Assim, pode-se notar na Tabela 11 que há ocorrência de efetividades superiores a 100%, em alguns setores. Para a construção dessa Tabela, não foi considerado que algumas empresas pagam contribuição adicional destinada ao financiamento de aposentadorias especiais ou percentuais superiores pela ocorrência de acidentes de trabalho acima da média do segmento. Na Seção "F – Construção", aumenta a efetividade a obrigação de a pessoa física regularizar a obra de construção civil e esses valores arrecadados encontram-se incluídos na arrecadação previdenciária e, na imensa maioria dos casos, deixam de ser informados na massa salarial considerada.

A Tabela 12 aponta o percentual efetivo alcançado pela arrecadação previdenciária, em relação ao valor que seria obtido com a aplicação das alíquotas nominais sobre a massa salarial, nos dois regimes: Cumulativo – Lucro Presumido e Não-Cumulativo – Lucro Real.

**TABELA 12 - EFETIVIDADE DA ARRECAÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM 2011
LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO**

CNAE 2.0 SEÇÃO	ATIVIDADE ECONÔMICA	EFETIVIDADE	
		LUCRO REAL	LUCRO PRESUMIDO
A	Agricultura, pecuária, produção florestal, pesca e aquicultura	66,7%	74,8%
B	Indústrias extrativas	98,7%	101,2%
C	Indústrias de transformação	94,5%	89,2%
D	Eletricidade e gás	97,2%	103,4%
E	Água, esgoto, atividades de gestão de resíduos e descontaminação	106,5%	98,8%
F	Construção	105,2%	109,4%
G	Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	100,5%	88,9%
H	Transporte, armazenagem e correio	96,2%	92,1%
I	Alojamento e alimentação	95,9%	84,6%
J	Informação e comunicação	91,7%	90,7%
L	Atividades imobiliárias	92,6%	98,8%
M	Atividades profissionais, científicas e técnicas	93,8%	99,4%
N	Atividades administrativas e serviços complementares	96,2%	97,5%
O	Administração pública, defesa e seguridade social	103,8%	104,1%
P	Educação	86,1%	66,0%
Q	Saúde humana e serviços sociais	75,5%	89,8%
R	Artes, cultura, esporte e recreação	73,1%	109,6%
S	Outras atividades de serviços	72,6%	68,5%
T	Serviços domésticos	x.x.x	54,7%
U	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais	x.x.x	88,7%
TOTAL		95,8%	94,6%
K	Atividades financeiras, de seguros e serviços relacionados	85,5%	86,4%

Fonte: Elaboração ANFIP conforme fórmula aplicada para o cálculo da efetividade

Constata-se que, enquanto a efetividade média da Cofins, em 2011, foi de apenas 27,8% para as empresas sujeitas ao regime de Lucro Real, e de 67,2% para as empresas sujeitas ao regime de Lucro Presumido – Tabela 8, a efetividade da arrecadação previdenciária foi de 95,8% para as empresas sujeitas ao regime de Lucro Real, e de 94,6% para as sujeitas ao regime de Lucro Presumido. Conforme a Tabela 11, a efetividade média ponderada para todas as atividades – Cumulativas e Não-Cumulativas em 2011 foi 95,6%.

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, sem exclusões, 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.

Compreender as razões dessas diferenças é muito importante. Se a contribuição patronal previdenciária vai incidir sobre o faturamento bruto das empresas, é fundamental que não sejam admitidas exclusões de parcelas desse faturamento. Se, com o passar do tempo, essas exclusões forem aceitas, a efetividade da contribuição previdenciária sobre o faturamento será aproximadamente a mesma hoje encontrada para a Cofins.

A definição das alíquotas de 1,0% e de 2,0% utilizadas para a contribuição patronal sobre o faturamento bruto e até mesmo as estimativas de renúncias (a serem cobertas pelo Tesouro) tiveram por base de cálculo um conceito de faturamento bruto. A única dedução definida em lei é a da parcela relativa às exportações – porque protegida por um dispositivo constitucional.

3.3 SIMULAÇÕES DA DESONERAÇÃO ESTABELECIDA 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, 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 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.

...

A Lei nº 12.715/2012 ampliou a lista das empresas desoneradas, incluindo as empresas de *call center* – CNAE 8220.2 e as que exercem atividades de concepção, desenvolvimento ou projetos de circuitos integrados, conforme relação abaixo:

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.

À lista acima, foram adicionadas as empresas do setor hoteleiro – CNAE 5510-8/01 e as empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros. Por último, foram incluídas as empresas do setor de construção civil – CNAE 412, 432, 433 e 439.

A Tabela 13 mostra o faturamento e o valor das exportações, em 2011, dos segmentos abrangidos pelo art. 7º da Lei nº 12.546/2011. As empresas desses segmentos de serviços e da indústria da construção civil são mais dedicadas ao mercado interno e as receitas de exportações não são significativas no conjunto do faturamento.

TABELA 13 - FATURAMENTO E EXPORTAÇÕES EM 2011 - ART. 7º DA LEI Nº 12.546/2011

CNAE 2.0 CLASSE / ATIVIDADE ECONÔMICA	QUANT. EMPRESAS	FATURAMENTO EXPORTAÇÕES	
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO
4120.4 - Construção de edifícios	61	82.680,8	3,9
4321-5 - Instalações elétricas	166	5.747,7	7,3
4322-3 - Instalações hidráulicas, de sist. ventilação e refrigeração	1.174	3.064,9	0,5
4329-1 - Obras de instal. em construções não especific. anteriormente	879	3.870,5	1,0
4330-4 - Obras de acabamento	1.845	4.150,4	0,5
4391-6 - Obras de fundações	646	2.661,7	0,3
4399-1 - Serviços especializados para construção não especificados	1.253	6.218,0	0,1
4921.3 - Transporte rodoviário coletivo, municipal e região metropol.	2.648	27.562,3	0,0
4922.1 - Transporte rodov. coletivo, intermun., interest., internac.	1.492	11.446,6	0,0
6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda	628	13.077,3	3,9
6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis	232	3.347,6	1,0
6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis	394	6.712,9	2,1
6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação	460	14.921,3	451,9
6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação	347	15.514,2	49,6
6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet	209	5.090,9	0,0
6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet	704	3.222,2	1,1
8220.2 - Atividades de teleatendimento	452	12.645,2	0,0
5510.8.01 - Hotéis	841	9.649,4	0,0
TOTAL	14.431	231.584	523

Fonte: Dados fornecidos pela RFB.

Elaboração: ANFIP.

A Tabela 14 apresenta o valor da massa salarial e da arrecadação previdenciária correspondentes aos segmentos abrangidos pelo art. 7º da Lei nº 12.546/2011 e dos adicionados pela MP nº 563/2012.

**TABELA 14 - MASSA SALARIAL E ARRECAÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM 2011
ART. 7º DA LEI Nº 12.546/2011**

CNAE 2.0 CLASSE / ATIVIDADE ECONÔMICA	QUANT. EMPRESAS	MASSA SALARIAL	ARRECAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO
4120.4 - Construção de edifícios	61	13.722,3	4.414,5
4321-5 - Instalações elétricas	166	1.502,5	490,7
4322-3 - Instalações hidráulicas, de sist. ventilação e refrigeração	1.174	552,7	192,4
4329-1 - Obras de instal. em construções não especific. anteriormente	879	856,9	299,2
4330-4 - Obras de acabamento	1.845	827,6	284,9
4391-6 - Obras de fundações	646	446,7	141,8
4399-1 - Serviços especializados para construção não especificados	1.253	1.083,4	360,0
4921.3 - Transporte rodoviário coletivo, municipal e região metropol.	2.648	7.300,3	2.013,8
4922.1 - Transporte rodov. coletivo, intermun., interest., internac.	1.492	2.329,1	632,8
6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda	628	2.951,3	781,3
6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis	232	690,2	181,7
6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis	394	1.266,3	335,0
6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação	460	3.023,8	836,1
6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação	347	2.085,6	561,5
6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet	209	1.103,8	302,0
6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet	704	325,5	86,5
8220.2 - Atividades de teleatendimento	452	4.400,4	1.239,2
5510.8.01 - Hotéis	841	1.761,2	494,4
TOTAL	14.431	46.230	13.648

Fonte: Dados fornecidos pela RFB.
Elaboração: ANFIP.

Obs.:

- 1) Massa Salarial: inclui as remunerações dos Empregados e dos Contribuintes Individuais.
- 2) Arrecadação Previdenciária: Contribuição Patronal – alíquota de 20% e SAT e Contribuição dos segurados.

A Tabela 15 indica a efetividade da Arrecadação Previdenciária de cada segmento resultante da comparação da arrecadação previdenciária efetiva, obtida em 2011, 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 98,4% em 2011.

**TABELA 15 - EFETIVIDADE DA ARRECAÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM 2011
ART. 7º DA LEI Nº 12.546/2011**

CNAE 2.0 CLASSE / ATIVIDADE ECONÔMICA	EFETIVIDADE
4120.4 - Construção de edifícios	107,2%
4321-5 - Instalações elétricas	108,9%
4322-3 - Instalações hidráulicas, de sist. ventilação e refrigeração	116,0%
4329-1 - Obras de instal. em construções não especific. anteriormente	116,4%
4330-4 - Obras de acabamento	114,8%
4391-6 - Obras de fundações	105,9%
4399-1 - Serviços especializados para construção não especificados	110,7%
4921.3 - Transporte rodoviário coletivo, municipal e região metropol.	91,9%
4922.1 - Transporte rodov. coletivo, intermun., interest., internac.	90,6%
6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda	88,2%
6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis	87,8%
6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis	88,2%
6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação	92,2%
6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação	89,7%
6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet	91,2%
6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet	88,6%
8220.2 - Atividades de teleatendimento	93,9%
5510.8.01 - Hotéis	93,6%
TOTAL	98,4%

Fonte: Tabela 14.
Elaboração: ANFIP.

Obs.:

- 1) Efetividade: Arrecadação Previdenciária dividida pelo produto da Massa Salarial multiplicada pela Alíquota Nominal.
- 2) Alíquota Nominal: 30% – 20% Patronal + 8% segurado. + 2% SAT

Com os dados das Tabelas 13, 14 e 15, é possível avaliar os impactos da desoneração estabelecida pelo art. 7º da Lei nº 12.546/2011 e alterações.

Assim, a Tabela 16 apresenta o Faturamento Sem Exportações - FSE, conforme estabelecido no inciso II do art. 9º. da citada lei e a Massa Salarial - MS, ajustada de acordo com a efetividade da Arrecadação Previdenciária. Constata-se que a maior participação da massa salarial no faturamento ocorre no segmento de Atividades de Teleatendimento – *Call centers* com 32,7% e a menor corresponde ao segmento de Portais, Provedores de conteúdo e Outros serviços na internet, com 9,0%. A média foi de 19,7%.

TABELA 16 - FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES - FSE E MASSA SALARIAL - MS AJUSTADA EM 2011 - ART. 7º DA LEI Nº 12.546/2011

CNAE 2.0 CLASSE / ATIVIDADE ECONÔMICA	FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES	MASSA SALARIAL AJUSTADA	PARTICIPAÇÃO MS AJUSTADA NO FSE
	R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
4120.4 - Construção de edifícios	82.677,0	14.714,9	17,8%
4321-5 - Instalações elétricas	5.740,4	1.635,6	28,5%
4322-3 - Instalações hidráulicas, de sist. ventilação e refrigeração	3.064,4	641,4	20,9%
4329-1 - Obras de instal. em construções não especific. anteriormente	3.869,5	997,5	25,8%
4330-4 - Obras de acabamento	4.149,9	949,8	22,9%
4391-6 - Obras de fundações	2.661,4	472,8	17,8%
4399-1 - Serviços especializados para construção não especificados	6.217,8	1.199,9	19,3%
4921.3 - Transporte rodoviário coletivo, municipal e região metropol.	27.562,3	6.712,6	24,4%
4922.1 - Transporte rodov. coletivo, intermun., interest., internac.	11.446,6	2.109,4	18,4%
6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda	13.073,4	2.604,4	19,9%
6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis	3.346,6	605,8	18,1%
6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis	6.710,8	1.116,8	16,6%
6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação	14.469,4	2.787,2	19,3%
6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação	15.464,6	1.871,6	12,1%
6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet	5.090,9	1.006,7	19,8%
6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet	3.221,0	288,5	9,0%
8220.2 - Atividades de teleatendimento	12.645,2	4.130,8	32,7%
5510.8.01 - Hotéis	9.649,4	1.647,9	17,1%
TOTAL	231.061	45.493	19,7%

Fonte: FSE – Tabela 13 – Faturamento menos Exportações. MS AJUSTADA: Arrecadação previdenciária – Tabela 14, multiplicada pela Efetividade – Tabela 15.

Elaboração: ANFIP.

Finalmente, a Tabela 17 apresenta a Arrecadação Previdenciária resultante da aplicação da alíquota de 2% sobre o faturamento das empresas dos segmentos econômicos desonerados e mostra a contribuição patronal obtida com a alíquota de 20% sobre a massa salarial.

TABELA 17 - ARRECAÇÃO COMPARATIVA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA - CPRB E SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTOS - CPP

CNAE 2.0 CLASSE / ATIVIDADE ECONÔMICA	CPRB 2% SOBRE O FSE	CPP 20% SOBRE A MS AJUSTADA	ARRECAÇÃO DA CPRB COMPARADA COM A CPP
	R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
4120.4 - Construção de edifícios	1.653,5	2.943,0	56,2%
4321-5 - Instalações elétricas	114,8	327,1	35,1%
4322-3 - Instalações hidráulicas, de sist. ventilação e refrigeração	61,3	128,3	47,8%
4329-1 - Obras de instal. em construções não especific. anteriormente	77,4	199,5	38,8%
4330-4 - Obras de acabamento	83,0	190,0	43,7%
4391-6 - Obras de fundações	53,2	94,6	56,3%
4399-1 - Serviços especializados para construção não especificados	124,4	240,0	51,8%
4921.3 - Transporte rodoviário coletivo, municipal e região metropol.	551,2	1.342,5	41,1%
4922.1 - Transporte rodov. coletivo, intermun., interest., internac.	228,9	421,9	54,3%
6201.5 - Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda	261,5	520,9	50,2%
6202.3 - Desenv. e licenciamento de progr. computador customizáveis	66,9	121,2	55,2%
6203.1 - Desenv. e licenciamento progr. computador não-customizáveis	134,2	223,4	60,1%
6204.0 - Consultoria em tecnologia da informação	289,4	557,4	51,9%
6209.1 - Suporte técnico, manut. e outros serviços tecnol. informação	309,3	374,3	82,6%
6311.9 - Tratamento dados, provedores aplicação e hospedagem internet	101,8	201,3	50,6%
6319.4 - Portais, provedores de conteúdo, outros serviços na internet	64,4	57,7	111,6%
8220.2 - Atividades de teleatendimento	252,9	826,2	30,6%
5510.8.01 - Hotéis	193,0	329,6	58,6%
ARRECAÇÃO TOTAL	4.621,2	9.098,7	50,8%

Fonte: Dados do FSE e da MS – Tabela 16.

Elaboração: ANFIP.

Legenda: CPRB = FSE x 2% e CPP = MS x 20%.

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

Os dados apresentados na Tabela 17 apontam que a alíquota da contribuição patronal sobre o faturamento para as empresas listadas – estabelecida em 2% - cobre aproximadamente a metade da contribuição patronal sobre a folha.

E, nos termos da legislação vigente, esse subsídio concedido às empresas tem que ser compensado pelo Tesouro Nacional, passando a integrar as contas de resultado do RGPS.

Constata-se que, para a maioria das empresas, a desoneração da folha de pagamentos estabelecida pela Lei nº. 12.546/2011 também representou uma expressiva redução no valor da contribuição previdenciária.

Considerando todo o conjunto dos segmentos econômicos desonerados, a arrecadação resultante da aplicação da alíquota de 2% sobre o faturamento atinge R\$ 4,62 bilhões, contra R\$ 9,10 bilhões, que teriam sido arrecadados com a contribuição patronal de 20% sobre a massa salarial – Tabela 17.

A perda de arrecadação para a Previdência Social é de 49,2%, correspondente a R\$ 4,48 bilhões em valores correntes de 2011. Atualizado pela média de crescimento anual da Contribuição da Empresa, que foi de 14,3% no período de 2008 a 2011⁸, o valor da perda atinge o montante de R\$ 5,85 bilhões, em valores correntes de 2013.

3.4 SIMULAÇÕES DA DESONERAÇÃO ESTABELECIDADA NO ART. 8º DA LEI Nº 12.546/2011

Os Anexos I e II da Lei nº 12.546/2011, com alterações posteriores, listam as atividades econômicas sujeitas à contribuição previdenciária substitutiva sobre o faturamento.

As simulações e resultados dessa desoneração são apresentados nas tabelas a seguir.

Para facilitar a análise, as tabelas apresentam os dados agregados nas CNAE 2.0 Seção, cujas atividades contemplam produtos desonerados. Os códigos CNAE 2.0 Classe desonerados que foram agrupados em cada uma dessas Seções estão detalhados no Anexo I deste estudo.

A Tabela 18, a seguir, mostra as atividades econômicas correspondentes às desonerações do art. 8º, classificadas por CNAE 2.0 Seção, com os respectivos valores de faturamento e exportações em 2011.

8 Fonte: Anuário Estatístico da Previdência Social – AEPS.

TABELA 18 - FATURAMENTO E EXPORTAÇÕES EM 2011 - ART. 8º LEI Nº 12.546/2011

CNAE 2.0 SEÇÃO / ATIVIDADE ECONÔMICA CONFORME ANEXO I	QUANT. EMPRESAS	FATURAMENTO EXPORTAÇÕES	
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO
A - Agricultura, pecuária, prod. florestal, pesca e aquicultura	3.647	15.907,8	1.790,0
B - Indústrias extrativas	1.766	9.619,3	640,1
C - Indústrias de transformação	51.707	1.517.517,9	133.630,7
D - Água, esgoto, ativ. de gestão de resíduos e descontaminação	151	1.659,4	12,9
G - Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	11.337	222.354,9	75,0
H - Transporte, armazenagem e correio	589	38.289,3	128,1
TOTAL	69.197	1.805.348	136.277

Fonte: Dados fornecidos pela RFB.

Elaboração: ANFIP.

A Tabela 19 mostra os valores de Massa Salarial e de Arrecadação Previdenciária das atividades econômicas correspondentes às desonerações do art. 8º, classificadas por CNAE 2.0 Seção.

**TABELA 19 - MASSA SALARIAL E ARRECAÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM 2011
ART. 8º LEI Nº 12.546/2011**

CNAE 2.0 CLASSE / ATIVIDADE ECONÔMICA CONFORME ANEXO I	QUANT. EMPRESAS	MASSA SALARIAL	ARRECAÇÃO PREVIDENCIÁRIA
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO
A - Agricultura, pecuária, prod. florestal, pesca e aquicultura	3.647	1.895,0	409,4
B - Indústrias extrativas	1.766	893,2	261,4
C - Indústrias de transformação	51.707	116.205,7	33.132,1
D - Água, esgoto, ativ. de gestão de resíduos e descontaminação	151	136,2	38,7
G - Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	11.337	17.130,3	4.934,2
H - Transporte, armazenagem e correio	589	4.896,2	1.401,6
TOTAL	69.197	141.156,7	40.177,4

Fonte: Dados fornecidos pela RFB.

Elaboração: ANFIP.

Obs.:

- 1) Massa Salarial: inclui as remunerações dos Empregados e dos Contribuintes Individuais.
- 2) Arrecadação Previdenciária: Contribuição Patronal – alíquota de 20% e SAT e Contribuição dos segurados.

A efetividade da Arrecadação Previdenciária de cada CNAE - Seção correspondente aos códigos NCM referidos no art. 8º, é mostrada na Tabela 20, verificando-se que a efetividade média foi de 94,9% em 2009.

**TABELA 20 - EFETIVIDADE DA ARRECAÇÃO PREVIDENCIÁRIA EM 2011
ART. 8º LEI Nº 12.546/2011**

CNAE 2.0 SEÇÃO / ATIVIDADE ECONÔMICA CONFORME ANEXO I	EFETIVIDADE
A - Agricultura, pecuária, prod. florestal, pesca e aquicultura	72,0%
B - Indústrias extrativas	97,5%
C - Indústrias de transformação	95,0%
D - Água, esgoto, ativ. de gestão de resíduos e descontaminação	94,7%
G - Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	96,0%
H - Transporte, armazenagem e correio	95,4%
TOTAL	94,9%

Fonte: Tabela 19.

Elaboração: ANFIP.

Obs.:

- 1) Efetividade: Arrecadação Previdenciária dividida pelo produto da Massa Salarial multiplicada pela Alíquota Nominal.
- 2) Alíquota Nominal: 30% – 20% Patronal + 2% SAT + 8% segurado.

Com os dados das Tabelas 18, 19 e 20 é possível avaliar os impactos da desoneração.

A Tabela 21 apresenta o Faturamento Sem Exportações - FSE e a Massa Salarial - MS, ajustada de acordo com a efetividade da Arrecadação Previdenciária. Constata-se que a participação média da massa salarial no faturamento foi de 8,0%.

TABELA 21 - FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES - FSE E MASSA SALARIAL - MS AJUSTADA - ART. 8º LEI Nº 12.546/2011

CNAE 2.0 SEÇÃO / ATIVIDADE ECONÔMICA CONFORME ANEXO I	FATURAMENTO SEM EXPORTAÇÕES	MASSA SALARIAL AJUSTADA	PARTICIPAÇÃO MS AJUSTADA NO FSE
	R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
A - Agricultura, pecuária, prod. florestal, pesca e aquicultura	14.117,7	1.364,5	9,7%
B - Indústrias extrativas	8.979,2	871,3	9,7%
C - Indústrias de transformação	1.383.887,2	110.440,5	8,0%
D - Água, esgoto, ativ. de gestão de resíduos e descontaminação	1.646,6	129,0	7,8%
G - Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	222.279,9	16.447,3	7,4%
H - Transporte, armazenagem e correio	38.161,2	4.672,1	12,2%
TOTAL	1.669.072	133.925	8,0%

Fonte: FSE: Tabela 18 – Faturamento menos Exportações. MS AJUSTADA: Massa Salarial – Tabela 19, multiplicada pela Efetividade – Tabela 20.

Elaboração: ANFIP.

Finalmente, a Tabela 22 apresenta, por CNAE Seção, a arrecadação previdenciária resultante da aplicação da alíquota de 1% sobre o faturamento das atividades relacionadas aos códigos NCM abrangidos pelo art. 8º, aponta a contribuição patronal que seria obtida com a alíquota de 20% sobre a massa salarial e indica o percentual representado pela arrecadação previdenciária decorrente da desoneração em relação à contribuição patronal.

TABELA 22 - ARRECADAÇÃO COMPARATIVA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA INCIDENTE SOBRE A RECEITA BRUTA – CPRB E SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTOS - CPP

CNAE 2.0 SEÇÃO / ATIVIDADE ECONÔMICA CONFORME ANEXO I	CPRB 1% SOBRE O FSE	CPP 20% SOBRE A MS AJUSTADA	ARRECADAÇÃO DA CPRB COMPARADA COM A CPP
	R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
A - Agricultura, pecuária, prod. florestal, pesca e aquicultura	141,2	272,9	51,7%
B - Indústrias extrativas	89,8	174,3	51,5%
C - Indústrias de transformação	13.838,9	22.088,1	62,7%
D - Água, esgoto, ativ. de gestão de resíduos e descontaminação	16,5	25,8	63,8%
G - Comércio; reparação de veículos automotores e motocicletas	2.222,8	3.289,5	67,6%
H - Transporte, armazenagem e correio	381,6	934,4	40,8%
ARRECADAÇÃO TOTAL	16.690,7	26.785,0	62,3%

Fonte: Dados da FSE e MS – Tabela 21.

Elaboração: ANFIP.

Legenda: CPRB = FSE x 1% e CPP = MS x 20%.

AVALIAÇÃO DOS IMPACTOS DA DESONERAÇÃO ESTABELECIDADA NO ART. 8º DA LEI Nº 12.546/2011.

Constata-se que houve expressiva redução no valor da contribuição previdenciária em todas as atividades incluídas na desoneração.

Considerando todo o conjunto desses segmentos, a arrecadação resultante da aplicação da alíquota de 1% sobre o faturamento atinge R\$ 16,67 bilhões, contra R\$ 26,8 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 37,7%, o que corresponde a R\$ 10,09 bilhões em valores correntes de 2011. Corrigido pela média de crescimento anual da Contribuição da Empresa no período de 2008 a 2011, de 14,3%, esse valor atinge R\$ 13,19 bilhões em 2013.

Preocupa também o critério adotado para a seleção das empresas que serão beneficiadas pela desoneração, cuja condição foi 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 61,4% das receitas de exportações do Brasil em 2011, na medida em que a desoneração 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.

Esse efeito dinâmico sobre as exportações e, em sentido contrário, sobre as contribuições previdenciárias demanda um acompanhamento constante para assegurar que todo o subsídio envolvido seja integralmente repassado pelo Tesouro Nacional à Previdência Social.

4. OS IMPACTOS DO ATUAL MODELO DE DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS NA FORMA DA LEI Nº 12.546/2011 E ALTERAÇÕES POSTERIORES

DIFICULDADES NO ACOMPANHAMENTO E AVALIAÇÃO

A Constituição Federal – CF 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, a CF determinou nos parágrafos 12 e 13 do citado artigo 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 – RFB deixa isso muito claro quando determina: “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 apoia para as decisões e ações na área econômico-tributária.” (RFB, 2012).

No entanto, contrariando as especificações da Constituição Federal e as orientações da Secretaria da Receita Federal do Brasil, acima expostas, o Governo Federal adotou códigos de produtos para a maioria das atividades econômicas incluídas na modalidade de desoneração da folha de pagamentos, estabelecida pela Lei 12.546/2011. Somente algumas atividades, previstas no art. 7º e no Anexo II da referida Lei, são especificadas por códigos de CNAE.

Efetivamente, o art. 8º do referido diploma legal estabelece no seu caput: “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 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I”.

Existe uma tabela de correspondência que poderia auxiliar nesse mister, a Tabela “CORRESPONDÊNCIA NCM 2012 X CNAE 2.0 - versão agosto 2012” do IBGE (IBGE, 2012). Porém, nessa tabela os códigos de produto (NCM) são expressos em sua forma mais detalhada – 8 dígitos), enquanto os códigos de atividade (CNAE 2.0 Classe) são expressos de forma mais agrupada – 5 dígitos. Consequentemente, não há correspondência direta entre códigos CNAE e códigos NCM no nível de desagregação em que estes últimos foram especificados nas normas referentes à desoneração.

O parágrafo primeiro do art. 9º da Lei nº 12.546/2011 estabeleceu também que, no caso de empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas nos arts. 7º e 8º, a contribuição de 1% sobre o faturamento incidirá somente sobre a parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas, ao disposto no art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, reduzindo-se o valor da contribuição dos incisos I e III do caput do referido artigo ao percentual resultante da razão entre a receita bruta de atividades ou à fabricação dos produtos não desonerados e a receita bruta total.

Considerando que a receita dessas duas parcelas, a ser apurada mensalmente pelas empresas, é variável porque na mesma cadeia haverá produtos que recolherão 20% sobre a folha de pagamentos e outros que pagarão 1% ou 2% sobre o faturamento, 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 atividades que fabriquem tanto produtos desonerados, quanto produtos não desonerados, dada a necessidade de separar a parcela da folha de pagamentos correspondente a cada um.

Foi instituída uma Comissão Tripartite de Acompanhamento e Avaliação da Desoneração da Folha de Pagamentos - CTFD, pelo Decreto nº 7.711, de 3 de abril de 2012, com a finalidade de acompanhar e avaliar a implementação dessas medidas.

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.

DIFICULDADES PARA CONTROLE E FISCALIZAÇÃO

O uso de códigos NCM gera problemas também para o controle da arrecadação e para a fiscalização dos fatos geradores referentes à desoneração da folha de pagamentos, porque torna mais difícil a realização de análises comparativas entre contribuintes que exercem a mesma atividade econômica, pois nem todas as atividades enquadradas em uma mesma CNAE foram desoneradas. E as que foram desoneradas apresentam diferentes níveis de desoneração.

Os produtos relacionados no Anexo I da Lei nº 12.546/2011 e alterações posteriores já ultrapassaram a cifra de 4 mil códigos de classificação de mercadorias NCM.

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

DISCUSSÕES JURÍDICAS

O processo de desoneração em curso tem sido marcado por constantes alterações legislativas. Até agora são dois anos com uma profusão de medidas provisórias, com muitas modificações entre a versão original e a convertida em lei.

As empresas acabaram submetidas a regimes diferenciados de tributação em relação à contribuição patronal, o que eleva os custos administrativos, dificulta a fiscalização e aumenta as incertezas jurídicas.

A contribuição sobre a folha de pagamentos goza de estabilidade jurídica. Os seus conceitos estão pacificados. Iniciando-se uma nova tributação sobre o faturamento, retomam-se os infinitos debates jurídicos e abrem-se novas jornadas para as redefinições legais sobre o tema.

Não vão faltar propostas e iniciativas para que em curto espaço de tempo a base de cobrança sobre o faturamento para fins da contribuição previdenciária esteja tão prejudicada quanto está para fins da incidência da Cofins, como esse estudo demonstrou.

Todos os estudos e cálculos do custo dessa desoneração tomam por base que a contribuição patronal será feita levando-se em conta um faturamento bruto, onde naturalmente estão excluídas as parcelas relativas à exportação, vendas canceladas e os descontos incondicionados. Mas, a própria Receita já admite que também saiam dessa

conta o IPI, quando incluído na receita bruta, e o ICMS, quando cobrado pelo vendedor de bens ou prestador de serviços na condição de substituto tributário.

Esse trabalho não avaliou a repercussão dessas exclusões. Mas desde já é possível afirmar que aumenta a renúncia pelo simples fato de diminuição da contribuição sobre o faturamento das empresas.

Além da eterna pressão pela inclusão de novos segmentos nos benefícios desse modelo de desoneração, é certo que um próximo embate legal será exercido quando da renovação dessa medida. Em relação a esse momento, será muito importante que sejam derrotadas as pressões pelo abrandamento do conceito de receita bruta, pela adoção do Regime de Não-Cumulatividade e por qualquer flexibilização da compensação do Tesouro pelas renúncias às receitas previdenciárias.

Esse modelo promoveu mudanças tão profundas e vantagens tão convidativas que serão grandes e praticamente insuperáveis as pressões pela sua renovação. Poucos acreditam que o seu término será mesmo em 31 de dezembro de 2014.

EFEITO DAS EXPORTAÇÕES E DAS IMPORTAÇÕES

Um paradoxo identificado envolve as empresas exportadoras. O aumento das receitas associadas ao incremento das vendas ao exterior não afetará positivamente a base de cálculo para a contribuição substitutiva, tendo em vista que o valor das exportações é excluído desta base.

Outro paradoxo envolve a importação de produtos acabados para consumo ou de semiacabados e, ainda, de insumos utilizados nas linhas de produção nacional. Sobre o valor de todas essas importações passa a incidir um acréscimo de tributos de igual valor ao cobrado dos produtos nacionais equivalentes.

E, adicionalmente, quando esses produtos originados no exterior integram um produto nacional, não destinado à exportação, estão incorporados ao seu preço final e, portanto, acabam também tributados para fins da nova contribuição das empresas para a Previdência Social.

RENÚNCIA PREVIDENCIÁRIA GERADA PELA DESONERAÇÃO

Está 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 - RGPS, no valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração, de forma a não afetar a apuração do resultado financeiro do RGPS.

O valor da renúncia estimada no estudo inicial, para o ano de 2012, foi de R\$ 7,06 bilhões e o repasse do governo foi de apenas R\$ 3,7 bilhões, repasse este feito da seguinte forma: R\$ 1,8 bilhão em dezembro/12 e R\$ 1,9 bilhão em abril/13. Além de não repassar o valor correto, a União demorou a fazê-lo, afetando o fluxo de caixa da Previdência Social e os seus pagamentos.

A avaliação dos repasses à Previdência Social pela União é de vital importância porque o nível financeiro das desonerações cresce continuamente e em valores representativos. As simulações da desoneração da folha de pagamentos, mostradas no capítulo 3 deste estudo, apontam uma perda de arrecadação, para a Previdência Social, de R\$ 19,04 bilhões em valores correntes de 2013.

Em maio de 2013, o governo anunciou que a compensação da desoneração seria feita de forma mensal, mas equivalente aos quatro meses anteriores, ou seja, continua o descompasso temporal entre a renúncia mensal gerada e a sua devida compensação. Além disso, a União repassou, em maio, o valor de R\$ 634,6 milhões referente a janeiro/13, o que está abaixo do valor de renúncia de cerca de R\$ 800 milhões apurada pela RFB.

O descompasso de um quadrimestre gera nos primeiros anos de sua implementação e a qualquer momento quando ocorrer uma expansão da renúncia um desajuste no equilíbrio financeiro do sistema previdenciário.

Em 2012, por exemplo, a divulgação de dezembro das contas previdenciárias daquele ano tornou público que a Previdência Social arrecadou R\$ 275,7 bilhões (sem considerar as renúncias). Essas receitas, frente aos R\$ 316,6 bilhões de despesas com benefícios, representou uma necessidade de cobertura de R\$ 40,8 bilhões. Todas as notícias repercutidas pela imprensa apontaram para um crescimento do “déficit” previdenciário, que no ano anterior havia sido de R\$ 35,5 bilhões.

Mas, do total de recursos que deveriam ter sido repassados pelo Tesouro para cobrir os benefícios fiscais da desoneração da folha, somente R\$ 1,7 bilhão foi transferido. A diferença, de R\$ 1,8 bilhão pela conta da RFB ou de R\$ 5,3 bilhões pelos estudos divulgados pela ANFIP, é importante para mitigar os discursos que se utilizam do pseudo déficit previdenciário para afastar mudanças que beneficiariam os segurados e para justificar reformas pela supressão de direitos ou ampliação de carências.

Os mesmos efeitos se fazem sentir, com maior ou menor grau, a cada mês quando são divulgados os números da Previdência Social.

Vale lembrar que nesses relatórios da previdência, nas tabelas em que as renúncias são consideradas, os efeitos decorrentes da desoneração da folha não estão mais consignados. A justificativa é que com a cobertura do Tesouro esses efeitos deixaram de existir.

As diferenças entre os cálculos que aquilatham essas renúncias, as transferências a menor realizadas pelo Tesouro e o lapso temporal, entre a redução das receitas e a efetiva cobertura, desequilibram financeiramente o RGPS.

Tanto a comissão constituída em 2012 para acompanhar estas compensações, quanto o Conselho Nacional de Previdência Social, as comissões afins do Congresso Nacional, as entidades sindicais, os trabalhadores e a sociedade em geral precisam se atentar para os efeitos dessa renúncia previdenciária que não está sendo coberta pelo Tesouro, sob pena de colocar em risco a solvência futura do Regime Geral.

Além de resolvermos essa equação financeira, faz-se necessário um aprofundamento dos estudos, tanto pelo órgão responsável por essa arrecadação bem como por segmentos organizados da sociedade brasileira, objetivando uma apuração real da renúncia fiscal decorrente dessa desoneração. Comprovar-se-ia, desta forma, se os argumentos utilizados pelo governo, tais como: aumentos do emprego, da renda, da formalização do trabalhador, da competitividade e da inovação tecnológica e da arrecadação tributária, em prol da desoneração, são verdadeiros ou devem ser revistos.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

As análises efetuadas no capítulo 3 mostram os impactos decorrentes da modalidade de desoneração adotada a partir do Plano Brasil Maior, com substituição da contribuição patronal incidente sobre a folha de pagamentos por alíquotas incidentes sobre o faturamento.

A redução no valor da arrecadação previdenciária é de 49,2% (Tabela 17) para os segmentos econômicos incluídos no art. 7º. Para os abrangidos pelo art. 8º da Lei nº 12.546/2011 é de 37,7% (Tabela 22). Os valores dessas renúncias foram, respectivamente, de R\$ 4,48 bilhões e de R\$ 10,09 bilhões, totalizando R\$ 14,57 bilhões, a preços de 2011.

Esses valores, corrigidos pela variação média da contribuição patronal ocorrida entre 2008 e 2011, correspondem a R\$ 5,85 bilhões e a R\$ 13,19 bilhões, respectivamente, totalizando R\$ 19,04 bilhões para o conjunto dessas empresas, em valores correntes de 2013.

Essa perda pode ser agravada por influência de outro fator. A maioria das 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 (extrativas e de transformação) respondeu por 82,7% da receita de exportações em 2011 (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, a arrecadação previdenciária não cresce. Esse é um cenário que o país espera viver nos próximos dois anos, com o fim da crise nas economias mais avançadas. Hoje as exportações brasileiras estão bastante deprimidas em função da situação econômica nesses países. E essa reversão deve ocorrer no próximo biênio.

Além disso, a adoção de código NCM em lugar de CNAE, associada à sequência de alterações normativas realizadas de forma precipitada, tende a aumentar a complexidade do nosso já complexo sistema tributário. Dessa forma, contribui para aumentar as dificuldades do contribuinte para se ajustar às modificações frequentes, impostas pelos órgãos tributários, para o cumprimento de suas obrigações acessórias ao mesmo tempo

em que impõe maiores dificuldades aos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil à fiscalização desses tributos.

Esperamos que, rapidamente, sejam ajustados os mecanismos para que as empresas estejam submetidas a apenas um regime de contribuição previdenciária. Um sistema que avalie a atividade preponderante, por exemplo, além de melhorar as condições administrativas e diminuir as obrigações acessórias para as empresas, trará melhores condições operacionais e maior eficácia na fiscalização tributária.

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.

E, em nenhuma hipótese pode trazer risco para o processo de financiamento do sistema. Há que haver pronto e efetivo ressarcimento aos cofres previdenciários.

A desoneração em curso representou muito mais do que uma diminuição dos encargos que estão associados à folha de pagamentos das empresas. Ela foi também um grande processo de renúncia fiscal, ao qual se somam inúmeros outros. Naturalmente, o efeito dessa subtração de receitas, mesmo que dela não resultassem prejuízos para a Previdência Social, precisa ser analisado em conjunto com a capacidade fiscal do Estado de financiar o pleno funcionamento dos programas federais e dos diversos direitos a eles associados.

Não faz qualquer sentido que a solução para o subfinanciamento da saúde, por exemplo, seja postergada porque estamos concedendo mais e mais benefícios fiscais para as empresas.

Esse estudo é apenas uma contribuição para orientar as discussões e decisões futuras que envolvam a substituição tributária da folha de pagamentos e serve de alerta para que as desonerações não se tornem uma ameaça ao financiamento da Seguridade Social.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BRASIL, 1992. Supremo Tribunal Federal – STF. Recurso Extraordinário RE 150755/PE. Relator: Min. Carlos Velloso. Relator para Acórdão: Min. Sepúlveda Pertence. Brasília: 3 nov. 1992. Disponível em: < <http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=1540772#> >. Acesso em jul. 2013.
- 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. **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, 2011. Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio. **Brasil Maior**. Brasília: MDIC, 2011. Disponível em: <www.brasilmaior.mdic.gov.br/>. Acesso em jul.2013.
- BRASIL, 2012. Ministério da Previdência Social. **Anuário Estatístico da Previdência Social – AEPS 2011**. Brasília: MPAS, 2012. Disponível em: <<http://www.mps.gov.br/conteudoDinamico.php?id=423>>. Acesso em maio 2013.
- IBGE, 2012. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE. **CORRESPONDÊNCIA NCM 2012 X CNAE 2.0 (agosto/2012)**. Rio de Janeiro, 2012. Disponível em: <<http://concla.ibge.gov.br/classificacoes/correspondencias/atividades-economicas>>. Acesso em jun. 2013.
- RFB, 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/Analismensaldez09.pdf>>. Acesso em mar. 2012.

RFB, 2010. Secretaria da Receita Federal do Brasil – RFB. Acordo de cooperação celebrado entre a Secretaria da Receita Federal e a Fundação ANFIP. Objetiva 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.

RFB, 2012. 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.

ANEXO I

Este Anexo apresenta, por CNAE Classe, as informações que haviam sido agrupadas por CNAE Seção na Tabela 22: a arrecadação previdenciária resultante da aplicação da alíquota de 1% sobre o faturamento das atividades relacionadas aos códigos NCM abrangidos pelo art. 8º, a contribuição patronal que seria obtida com a alíquota de 20% sobre a massa salarial e o percentual representado pela arrecadação previdenciária decorrente da desoneração em relação à contribuição patronal incidente sobre a folha de pagamentos.

A metodologia e os cálculos utilizados para se chegar a esses dados são os mesmos que estão demonstrados no subcapítulo 3.3.

CNAE Classe 2.0 dos produtos desonerados pela Lei 12.546/11/2011 - art. 8º e alterações posteriores, correspondentes aos códigos NCM relacionados no Anexo II.

CNAE 2.0 / ATIVIDADE ECONÔMICA		CPRB 1% SOBRE O FSE	CPP 20% SOBRE A MS AJUSTADA	ARRECAÇÃO DA CPRB COMPARADA COM A CPP
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
A	AGRICULTURA, PECUÁRIA, PROD. FLORESTAL, PESCA E AQUICULTURA	141,18	272,91	51,7%
0119.9	Cultivo de plantas de lavoura temporária não especificadas	1,93	6,39	30,1%
0121.1	Horticultura	2,08	6,38	32,7%
0151.2	Criação de bovinos	40,07	62,36	64,3%
0152.1	Criação de outros animais de grande porte	0,60	2,92	20,4%
0153.9	Criação de caprinos e ovinos	0,13	0,36	36,0%
0154.7	Criação de suínos	4,90	5,96	82,1%
0155.5	Criação de aves	58,84	97,18	60,5%
0159.8	Criação de animais não especificados anteriormente	0,47	1,21	39,1%
0210.1	Produção florestal - florestas plantadas	23,98	69,28	34,6%
0220.9	Produção florestal - florestas nativas	2,34	4,94	47,4%
0311.6	Pesca em água salgada	1,69	6,20	27,3%

CNAE 2.0 / ATIVIDADE ECONÔMICA		CPRB 1% SOBRE O FSE	CPP 20% SOBRE A MS AJUSTADA	ARRECAÇÃO DA CPRB COMPARADA COM A CPP
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
0312.4	Pesca em água doce	0,00	0,02	4,4%
0321.3	Aqüicultura em água salgada e salobra	3,11	5,75	54,1%
0322.1	Aqüicultura em água doce	1,02	3,95	25,8%
B	INDÚSTRIAS EXTRATIVAS	89,79	174,27	51,5%
0810.0	Extração de pedra, areia e argila	80,11	157,34	50,9%
0892.4	Extração e refino de sal marinho e sal-gema	9,68	16,93	57,2%
C	INDÚSTRIAS DE TRANSFORMAÇÃO	13.838,87	22.088,10	62,7%
1011.2	Abate de reses, exceto suínos	295,40	160,19	184,4%
1012.1	Abate de suínos, aves e outros pequenos animais	246,76	489,94	50,4%
1013.9	Fabricação de produtos de carne	123,04	166,64	73,8%
1020.1	Preservação do pescado e fabricação de produtos do pescado	23,46	31,07	75,5%
1033.3	Fabricação de sucos de frutas, hortaliças e legumes	32,69	106,50	30,7%
1052.0	Fabricação de laticínios	269,81	321,82	83,8%
1061.9	Beneficiamento de arroz e fabricação de produtos do arroz	82,63	88,22	93,7%
1062.7	Moagem de trigo e fabricação de derivados	89,24	101,68	87,8%
1064.3	Fabricação farinha milho e derivados, exceto óleos de milho	8,74	13,19	66,3%
1065.1	Fabricação amidos e féculas de vegetais e de óleos de milho	29,82	33,87	88,0%
1069.4	Moagem e fabric. produtos origem vegetal não especificados	74,67	69,29	107,8%
1091.1	Fabricação de produtos de panificação	62,12	138,71	44,8%
1092.9	Fabricação de biscoitos e bolachas	42,85	82,60	51,9%
1094.5	Fabricação de massas alimentícias	63,61	107,71	59,1%
1096.1	Fabricação de alimentos e pratos prontos	1,69	4,48	37,8%
1099.6	Fabricação produtos alimentícios não especif. anteriormente	310,40	409,78	75,7%
1122.4	Fabricação de refrigerantes e outras bebidas não-alcoólicas	233,17	259,46	89,9%
1220.4	Fabricação de produtos do fumo	98,91	99,78	99,1%
1311.1	Preparação e fiação de fibras de algodão	69,15	127,87	54,1%
1312.0	Preparação e fiação fibras têxteis naturais, exceto algodão	3,75	14,27	26,3%
1313.8	Fiação de fibras artificiais e sintéticas	26,02	51,97	50,1%
1314.6	Fabricação de linhas para costurar e bordar	11,71	23,83	49,1%
1321.9	Tecelagem de fios de algodão	40,75	77,67	52,5%
1322.7	Tecelagem de fios de fibras têxteis naturais, exceto algodão	4,48	4,06	110,4%
1323.5	Tecelagem de fios de fibras artificiais e sintéticas	36,13	66,64	54,2%
1330.8	Fabricação de tecidos de malha	55,15	78,71	70,1%
1351.1	Fabricação de artefatos têxteis para uso doméstico	54,40	118,03	46,1%
1352.9	Fabricação de artefatos de tapeçaria	7,38	15,10	48,9%

CNAE 2.0 / ATIVIDADE ECONÔMICA		CPRB 1% SOBRE O FSE	CPP 20% SOBRE A MS AJUSTADA	ARRECAÇÃO DA CPRB COMPARADA COM A CPP
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
1353.7	Fabricação de artefatos de cordoaria	1,96	3,72	52,7%
1354.5	Fabricação de tecidos especiais, inclusive artefatos	30,47	55,31	55,1%
1359.6	Fabricação outros prod. têxteis não especific. anteriormente	58,15	103,77	56,0%
1411.8	Confecção de roupas íntimas	31,61	61,69	51,2%
1412.6	Confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas	274,53	469,15	58,5%
1413.4	Confecção de roupas profissionais	10,68	12,75	83,8%
1414.2	Fabricação de acessórios do vestuário, exceto para segurança	7,79	16,68	46,7%
1421.5	Fabricação de meias	15,08	37,04	40,7%
1422.3	Fabricação vestuário, produzido em malharias, exceto meias	25,08	42,52	59,0%
1510.6	Curtimento e outras preparações de couro	30,60	71,56	42,8%
1521.1	Fabricação de artigos para viagem, bolsas e semelhantes	6,25	9,34	67,0%
1529.7	Fabricação de artefatos de couro não especific. anteriormente	6,11	15,06	40,6%
1531.9	Fabricação de calçados de couro	116,02	287,95	40,3%
1532.7	Fabricação de tênis de qualquer material	12,21	25,73	47,5%
1533.5	Fabricação de calçados de material sintético	44,75	112,47	39,8%
1539.4	Fabricação de calçados materiais não especific. anteriormente	11,55	21,97	52,6%
1540.8	Fabricação de partes para calçados, de qualquer material	10,25	18,73	54,7%
1622.6	Fabricação de estruturas de madeira e artigos de carpintaria	8,19	20,18	40,6%
1623.4	Fabricação de artefatos de tanoaria e embalagens de madeira	14,46	26,88	53,8%
1629.3	Fabricação de artefatos de madeira, palha etc. exceto móveis	8,62	19,85	43,4%
1710.9	Fabricação de celulose e outras pastas para fabric. de papel	99,36	260,10	38,2%
1721.4	Fabricação de papel	106,88	159,22	67,1%
1722.2	Fabricação de cartolina e papel-cartão	8,41	16,18	52,0%
1731.1	Fabricação de embalagens de papel	55,42	62,15	89,2%
1732.0	Fabricação de embalagens de cartolina e papel-cartão	20,71	42,05	49,3%
1733.8	Fabricação de chapas e de embalagens de papelão ondulado	70,73	115,97	61,0%
1741.9	Fabricação produtos de papel, cartolina, papel-cartão etc.	32,83	50,74	64,7%
1742.7	Fabricação prod. papel usos doméstico e higiênico-sanitário	40,95	48,52	84,4%
1749.4	Fabricação produtos de pastas celulósicas não especificados	24,09	42,41	56,8%
1821.1	Serviços de pré-impressão	11,11	21,93	50,7%
2029.1	Fabricação de produtos químicos orgânicos não especificados	118,29	139,60	84,7%
2040.1	Fabricação de fibras artificiais e sintéticas	8,24	12,22	67,5%
2051.7	Fabricação de defensivos agrícolas	80,92	67,99	119,0%
2052.5	Fabricação de desinfestantes domissanitários	2,56	2,83	90,5%
2061.4	Fabricação de sabões e detergentes sintéticos	57,33	65,83	87,1%
2062.2	Fabricação de produtos de limpeza e polimento	59,83	70,31	85,1%

CNAE 2.0 / ATIVIDADE ECONÔMICA		CPRB 1% SOBRE O FSE	CPP 20% SOBRE A MS AJUSTADA	ARRECAÇÃO DA CPRB COMPARADA COM A CPP
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
2063.1	Fabricação de cosméticos, produtos de perfumaria e higiene	242,07	227,03	106,6%
2071.1	Fabricação de tintas, vernizes, esmaltes e lacas	114,15	147,31	77,5%
2073.8	Fabricação de impermeabilizantes, solventes e produtos afins	14,53	20,04	72,5%
2094.1	Fabricação de catalisadores	3,51	3,99	87,8%
2099.1	Fabricação de prod. químicos não especificados anteriormente	359,60	495,36	72,6%
2110.6	Fabricação de produtos farmoquímicos	29,14	47,09	61,9%
2121.1	Fabricação de medicamentos para uso humano	341,19	787,11	43,3%
2122.0	Fabricação de medicamentos para uso veterinário	38,29	74,56	51,3%
2123.8	Fabricação de preparações farmacêuticas	3,18	6,25	50,9%
2211.1	Fabricação de pneumáticos e de câmaras-de-ar	92,44	166,67	55,5%
2219.6	Fabricação artefatos de borracha não especif. anteriormente	97,84	188,36	51,9%
2221.8	Fabricação de laminados planos e tubulares material plástico	45,91	67,12	68,4%
2222.6	Fabricação de embalagens de material plástico	227,02	330,00	68,8%
2223.4	Fabricação tubos e acessórios de plástico uso na construção	44,88	68,32	65,7%
2229.3	Fabricação artefatos de material plástico não especificados	325,31	597,95	54,4%
2311.7	Fabricação de vidro plano e de segurança	42,14	64,99	64,8%
2312.5	Fabricação de embalagens de vidro	28,85	52,70	54,8%
2319.2	Fabricação de artigos de vidro	21,48	51,20	42,0%
2330.3	Fabricação artefatos de concreto, cimento, fibrocimento etc.	141,36	252,06	56,1%
2341.9	Fabricação de produtos cerâmicos refratários	21,46	59,40	36,1%
2342.7	Fabricação prod. cerâmicos não-refratários uso na construção	75,13	162,25	46,3%
2349.4	Fabricação prod. cerâmicos não-refratários não especificados	16,74	47,51	35,2%
2391.5	Aparelhamento e outros trabalhos em pedras	9,11	34,94	26,1%
2392.3	Fabricação de cal e gesso	21,67	24,35	89,0%
2399.1	Fabricação prod. de minerais não-metálicos não especificados	45,92	73,79	62,2%
2411.3	Produção de ferro-gusa	21,77	44,15	49,3%
2421.1	Produção de semi-acabados de aço	9,11	32,02	28,4%
2422.9	Produção de laminados planos de aço	275,91	308,96	89,3%
2423.7	Produção de laminados longos de aço	361,03	484,72	74,5%
2424.5	Produção de relaminados, trefilados e perfilados de aço	62,39	84,38	73,9%
2431.8	Produção de tubos de aço com costura	74,22	89,61	82,8%
2439.3	Produção de outros tubos de ferro e aço	10,50	16,06	65,4%
2451.2	Fundição de ferro e aço	64,03	149,78	42,8%
2511.0	Fabricação de estruturas metálicas	84,65	232,09	36,5%
2512.8	Fabricação de esquadrias de metal	20,38	47,68	42,7%
2513.6	Fabricação de obras de caldeiraria pesada	19,13	71,80	26,6%

CNAE 2.0 / ATIVIDADE ECONÔMICA		CPRB 1% SOBRE O FSE	CPP 20% SOBRE A MS AJUSTADA	ARRECAÇÃO DA CPRB COMPARADA COM A CPP
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
2521.7	Fabricação de tanques, reservat., caldeiras para aquecimento	10,79	23,44	46,0%
2522.5	Fabricação caldeiras, exceto aquecimento central e veículos	11,88	27,25	43,6%
2531.4	Produção de forjados de aço e de metais não-ferrosos e ligas	9,81	23,03	42,6%
2532.2	Produção de artefatos estampados de metal; metalurgia do pó	65,00	114,44	56,8%
2541.1	Fabricação de artigos de cutelaria	35,01	52,80	66,3%
2542.0	Fabricação de artigos de serralheria, exceto esquadrias	25,24	54,02	46,7%
2543.8	Fabricação de ferramentas	32,46	83,19	39,0%
2591.8	Fabricação de embalagens metálicas	104,46	115,99	90,1%
2592.6	Fabricação de produtos de trefilados de metal	46,15	87,59	52,7%
2593.4	Fabricação de artigos de metal para uso doméstico e pessoal	27,03	47,26	57,2%
2599.3	Fabricação produtos de metal não especificados anteriormente	171,57	293,19	58,5%
2610.8	Fabricação de componentes eletrônicos	68,08	128,28	53,1%
2621.3	Fabricação de equipamentos de informática	148,56	177,84	83,5%
2622.1	Fabricação de periféricos para equipamentos de informática	97,15	129,12	75,2%
2631.1	Fabricação de equipamentos transmissores de comunicação	44,22	76,22	58,0%
2632.9	Fabricação de apar. telefônicos e outros equip. comunicação	80,31	106,95	75,1%
2640.0	Fabricação aparelhos de recepção, gravação de áudio e vídeo	211,69	174,13	121,6%
2651.5	Fabricação de aparelhos e equip. de medida, teste e controle	41,67	110,78	37,6%
2652.3	Fabricação de cronômetros e relógios	10,35	19,95	51,9%
2660.4	Fabricação aparelhos eletromédicos, eletroterapêuticos etc.	9,37	21,61	43,4%
2670.1	Fabricação equip. e instrumentos ópticos, fotográficos etc.	4,10	7,83	52,4%
2710.4	Fabricação de geradores, transformadores e motores elétricos	71,63	158,49	45,2%
2721.0	Fabricação pilhas, baterias, exceto para veíc. automotores	4,58	5,93	77,3%
2722.8	Fabricação de baterias e acumuladores para veíc. automotores	15,22	35,16	43,3%
2731.7	Fabricação aparelhos e equip. para distrib. energia elétrica	103,05	252,51	40,8%
2732.5	Fabricação mat. elétrico para instal. em circuito de consumo	21,17	41,37	51,2%
2733.3	Fabricação de fios, cabos e condutores elétricos isolados	136,61	121,62	112,3%
2740.6	Fabricação de lâmpadas e outros equipamentos de iluminação	20,88	36,83	56,7%
2751.1	Fabricação de fogões, refrigeradores, máquinas lavar e secar	144,30	234,78	61,5%
2759.7	Fabricação de aparelhos eletrod. não especific. anteriormente	41,40	73,25	56,5%
2790.2	Fabricação de equip. e aparelhos elétricos não especificados	78,73	160,18	49,2%
2811.9	Fabricação motores e turbinas, exceto para aviões e veículos	27,55	69,41	39,7%
2812.7	Fabricação equip. hidráulicos e pneumáticos, exceto válvulas	34,78	82,98	41,9%
2813.5	Fabricação de válvulas, registros e dispositivos semelhantes	26,11	72,28	36,1%
2814.3	Fabricação de compressores	26,83	66,72	40,2%
2815.1	Fabricação equipamentos de transmissão para fins industriais	27,55	66,67	41,3%

CNAE 2.0 / ATIVIDADE ECONÔMICA		CPRB 1% SOBRE O FSE	CPP 20% SOBRE A MS AJUSTADA	ARRECAÇÃO DA CPRB COMPARADA COM A CPP
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
2821.6	Fabricação de aparelhos e equipam. para instalações térmicas	11,00	24,37	45,1%
2822.4	Fabricação máquinas, equip. para transporte cargas e pessoas	82,02	168,85	48,6%
2823.2	Fabricação de máquinas e aparelhos refrigeração e ventilação	48,75	81,93	59,5%
2824.1	Fabricação de aparelhos e equipamentos de ar condicionado	37,06	38,70	95,8%
2825.9	Fabricação máquinas e equip. para saneam. básico e ambiental	5,79	14,31	40,5%
2829.1	Fabricação de máquinas e equip. uso geral não especificados	132,41	283,91	46,6%
2831.3	Fabricação de tratores agrícolas	41,41	47,76	86,7%
2832.1	Fabricação de equipamentos para irrigação agrícola	6,79	8,76	77,5%
2833.0	Fabricação de máquinas agrícola, pecuária, exceto irrigação	148,27	263,91	56,2%
2840.2	Fabricação de máquinas-ferramenta	40,31	115,16	35,0%
2851.8	Fabricação máquinas, equip. para prospecção e extr. petróleo	35,52	103,50	34,3%
2852.6	Fabricação outras máquinas extração mineral, exceto petróleo	22,59	52,40	43,1%
2853.4	Fabricação de tratores, exceto agrícolas	33,44	75,30	44,4%
2854.2	Fabricação máquinas para terraplenagem etc., exceto tratores	66,92	80,35	83,3%
2861.5	Fabricação máq. ind. metalúrgica, exceto máquinas-ferramenta	9,97	25,24	39,5%
2862.3	Fabricação máquinas para indústrias alimentos, bebidas, fumo	40,93	95,43	42,9%
2863.1	Fabricação de máquinas e equipamentos para indústria têxtil	3,32	9,74	34,1%
2864.0	Fabricação máquinas para indúst. vestuário, couro, calçados	4,74	12,53	37,9%
2865.8	Fabricação de máquinas e equip. indúst. celulose, papel etc.	12,61	34,28	36,8%
2866.6	Fabricação de máquinas e equipamentos indústria do plástico	2,73	9,14	29,8%
2869.1	Fabricação de máquinas para uso industrial não especificadas	110,47	270,79	40,8%
2910.7	Fabricação de automóveis, camionetas e utilitários	1.269,54	1.167,59	108,7%
2920.4	Fabricação de caminhões e ônibus	391,39	427,86	91,5%
2930.1	Fabricação de cabines, carrocerias para veículos automotores	137,32	291,38	47,1%
2941.7	Fabricação peças e acessórios para o sist. motor de veículos	140,39	378,59	37,1%
2942.5	Fabricação peças e acess. para os sist. marcha e transmissão	33,22	87,64	37,9%
2943.3	Fabricação peças e acess. para o sist. de freios de veículos	52,46	113,44	46,2%
2944.1	Fabricação peças, acess. para o sist. de direção e suspensão	49,19	93,11	52,8%
2945.0	Fabric. mat. elétrico e eletrônico veículos, exceto baterias	56,58	133,38	42,4%
2949.2	Fabricação de peças e acess. para veículos não especificados	687,94	1.163,41	59,1%
3011.3	Construção de embarcações e estruturas flutuantes	49,09	235,23	20,9%
3012.1	Construção de embarcações para esporte e lazer	4,30	12,38	34,8%
3031.8	Fabricação locomotivas, vagões e outros materiais rodantes	12,16	22,94	53,0%
3032.6	Fabricação de peças e acessórios para veículos ferroviários	8,72	14,29	61,0%
3041.5	Fabricação de aeronaves	83,94	251,49	33,4%
3042.3	Fabricação de turbinas, motores, outras peças para aeronaves	1,64	22,82	7,2%

CNAE 2.0 / ATIVIDADE ECONÔMICA		CPRB 1% SOBRE O FSE	CPP 20% SOBRE A MS AJUSTADA	ARRECAÇÃO DA CPRB COMPARADA COM A CPP
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
3050.4	Fabricação de veículos militares de combate	0,00	0,00	-
3091.1	Fabricação de motocicletas	147,36	143,63	102,6%
3092.0	Fabricação de bicicletas e triciclos não-motorizados	14,19	21,24	66,8%
3099.7	Fabricação de equipamentos de transporte não especificados	15,55	23,69	65,6%
3101.2	Fabricação de móveis com predominância de madeira	147,89	261,29	56,6%
3102.1	Fabricação de móveis com predominância de metal	44,99	74,22	60,6%
3103.9	Fabricação móveis outros materiais, exceto madeira e metal	4,84	9,42	51,4%
3104.7	Fabricação de colchões	41,85	78,05	53,6%
3230.2	Fabricação de artefatos para pesca e esporte	3,81	5,78	65,9%
3240.0	Fabricação de brinquedos e jogos recreativos	20,04	33,70	59,5%
3250.7	Fabricação de instrum. e materiais uso médico e odontológico	77,27	187,72	41,2%
3291.4	Fabricação de escovas, pincéis e vassouras	11,22	22,21	50,5%
3292.2	Fabricação equip. e acess. segurança pessoal e profissional	18,54	26,93	68,8%
3299.0	Fabricação de prod. diversos não especificados anteriormente	28,62	53,62	53,4%
3316.3	Manutenção e reparação de aeronaves	24,23	62,39	38,8%
3317.1	Manutenção e reparação de embarcações	2,30	14,24	16,2%
E	ÁGUA, ESGOTO, ATIV. DE GESTÃO DE RESÍDUOS E DESCONTAMINAÇÃO	16,47	25,79	63,8%
3831.9	Recuperação de materiais metálicos	16,47	25,79	63,8%
G	COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS	2.222,80	3.289,46	67,6%
4713.0/01	Lojas de departamentos ou magazines	161,33	338,46	47,7%
4744.0/05	Comércio varejista materiais de construção não especificados	140,41	185,84	75,6%
4744.0/99	Comércio varejista de materiais de construção em geral	185,78	233,12	79,7%
4751.2	Comércio varej. especializado de equip., suprim. informática	118,26	178,54	66,2%
4752.1	Comércio varej. especializado equip. telefonia e comunicação	43,34	62,68	69,1%
4753.9	Comércio varej. especializado eletrod., equip. áudio e vídeo	482,05	649,61	74,2%
4754.7/01	Comércio varejista de móveis	144,00	220,37	65,3%
4755.5	Comércio varej. espec. tecidos e artigos cama, mesa e banho	74,47	127,40	58,5%
4759.8	Comércio varejista artigos uso doméstico não especificados	29,15	35,66	81,8%
4761.0	Comércio varejista de livros, jornais, revistas e papelaria	70,21	93,09	75,4%
4762.8	Comércio varejista de discos, CDs, DVDs e fitas	3,68	3,66	100,7%
4763.6/01	Comércio varejista de brinquedos e artigos recreativos	18,06	20,90	86,4%
4763.6/02	Comércio varejista de artigos esportivos	34,06	45,65	74,6%
4771.7/01	Comércio varej. prod. farmacêuticos, sem manipul. fórmulas	264,85	394,37	67,2%
4772.5	Comércio varejista cosméticos, produtos de perfumaria etc.	62,23	77,77	80,0%

CNAE 2.0 / ATIVIDADE ECONÔMICA		CPRB 1% SOBRE O FSE	CPP 20% SOBRE A MS AJUSTADA	ARRECAÇÃO DA CPRB COMPARADA COM A CPP
		R\$ MILHÃO	R\$ MILHÃO	%
4781.4	Comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios	273,13	427,58	63,9%
4782.2	Comércio varejista de calçados e artigos de viagem	102,58	178,04	57,6%
4789.0/05	Comércio varejista de produtos saneantes domissanitários	3,92	6,27	62,5%
4789.0/08	Comércio varejista de artigos fotográficos e para filmagem	11,29	10,46	108,0%
H	TRANSPORTE, ARMAZENAGEM E CORREIO	381,61	934,42	40,8%
5011.4/01	Transporte marítimo de cabotagem - Carga	43,07	64,41	66,9%
5011.4/02	Transporte marítimo de cabotagem - passageiros	0,05	0,24	21,1%
5012.2/01	Transporte marítimo de longo curso - Carga	9,59	19,07	50,3%
5012.2/02	Transporte marítimo de longo curso - Passageiros	0,00	0,00	-
5021.1	Transporte por navegação interior de carga	17,08	45,44	37,6%
5022.0	Transporte por naveg. interior passageiros linhas regulares	0,78	2,35	33,0%
5030.1	Navegação de apoio	35,76	184,34	19,4%
5111.1	Transporte aéreo de passageiros regular	262,35	599,63	43,8%
5120.0	Transporte aéreo de carga	12,93	18,94	68,3%
TOTAL GERAL		16.690,72	26.784,94	62,3%

ANEXO II

CORRESPONDÊNCIA DOS CÓDIGOS NCM X CNAE CLASSE 2.0 DOS
PRODUTOS DESONERADOS PELA LEI 12.546/11/2011 - ART. 8º E
ALTERAÇÕES POSTERIORES.

O Anexo II está disponível, juntamente com a versão integral desta publicação, no
sítio da Anfp: www.anfp.org.br.

Após acessar a página, clique em “**Publicações**” e em seguida em “**Livros**”.

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

CONSELHO EXECUTIVO

Margarida Lopes de Araújo
Presidente

Vilson Antonio Romero
Vice-Presidente Executivo

Vanderley José Maçaneiro
Vice-Presidente de Assuntos Fiscais

Jorge Cezar Costa
Vice-Presidente de Política de Classe

João Laércio Gagliardi Fernandes
Vice-Presidente de Política Salarial

Tereza Liduína Santiago Félix
Vice-Presidente de Assuntos da Segurança Social

Misma Rosa Suhett
Vice-Presidente de Aposentadorias e Pensões

Maruchia Mialik
Vice-Presidente de Cultura Profissional e Relações Interassociativas

José de Carvalho Filho
Vice-Presidente de Serviços Assistenciais

Renato Albano Junior
Vice-Presidente de Assuntos Jurídicos

Marluce do Socorro da Silva Soares
Vice-Presidente de Estudo e Assuntos Tributários

Carlos José de Castro
Vice-Presidente de Administração, Patrimônio e Cadastro

João Alves Moreira
Vice-Presidente de Finanças

Dulce Wilennbring de Lima
Vice-Presidente de Planejamento e Controle Orçamentário

Leila Souza de Barros Signorelli de Andrade
Vice-Presidente de Comunicação Social

Maria Aparecida Fernandes Paes Leme
Vice-Presidente de Relações Públicas

Florian Martins de Sá Neto
Vice-Presidente de Assuntos Parlamentares

Roswílcio José Moreira Góes
Vice-Presidente de Tecnologia da Informação

CONSELHO FISCAL

Carlos Roberto Bispo
Rita de Cássia Cavalcanti Couto
Rosana Escudero de Almeida

CONSELHO DE REPRESENTANTES

AC - Heliomar Lunz
AL - André Vilaça dos Santos
AP - Emir Cavalcanti Furtado
AM - Cleide Almeida Nôvo
BA - Luiz Antônio Gitirana
DF - Léa Pereira de Mattos
CE - Givanildo Aquino da Silva
ES - José Geraldo de Oliveira Ferraz
GO - Crésio Pereira de Freitas
MA - Antonio de Jesus Oliveira de Santana
MS - Vanderlei Veiga Tessari
MT - Wilza do Carmo Pereira Soares
MG - Ilva Maria Franca Lauria
PA - Ennio Magalhães Soares da Câmara
PB - Dijanete de Souza Lima
PE - Luiz Mendes Bezerra
PI - Osmar Escorcio de Carvalho
PR - Ademar Borges
RJ - Sérgio Wehbe Baptista
RN - Jonilson Carvalho de Oliveira
RO - Eni Paizanti de Laia
RR - André Luiz Spagnuolo Andrade
RS - Marville Taffarel
SC - Carlos Alberto de Souza
SP - Ariovaldo Cirelo
SE - Jorge Lourenço Barros
TO - José Carlos Rego Morais

FUNDAÇÃO ANFIP DE ESTUDOS DA SEGURIDADE SOCIAL

DIRETORIA EXECUTIVA

Aurora Maria Miranda Borges
Presidente

Neiva Renck Maciel
Diretora Administrativa

José Tibúrcio Tabosa
Diretor Financeiro

José Roberto Pimentel Teixeira
Diretor de Estudos e Projetos da Seguridade Social

Maria Beatriz Fernandes Branco
Diretora de Cursos e Publicações

CONSELHO FISCAL

Durval Azevedo Sousa
Ennio Magalhães Soares da Câmara
Ercília Leitão Bandão

CONSELHO CURADOR

Margarida Lopes Araújo
Presidente

MEMBROS

Floriano José Martins
Vanderley José Maçaneiro
Maria Inez Rezende dos Santos Maranhão
Tereza Liduína Santiago Félix
Marluce do Socorro da Silva Soares
Jorge Cezar Costa



SBN Quadra 01 Bloco H Edifício ANFIP
Brasília - DF - CEP: 70040-907
Site: www.anfip.org.br
e-mail: info@anfip.org.br

Telefone: 61-3251 8100
Fax: 61-3326 6078



Fundação ANFIP de
Estudos de Seguridade Social

SBN Quadra 01 Bloco H Edifício ANFIP - Sala 45
Brasília - DF - CEP: 70040-907
Site: www.fundacaoanfip.org.br
e-mail: fundacao@anfip.org.br

Telefone: 61-3326 0676
Fax: 61-3326 0646