

A DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS (“INSS PATRONAL”)

Fonte: elaboração própria | abril de 2013

EMENTA: CONTEXTO LEGISLATIVO. OS PRINCIPAIS SETORES. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS SUBSTITUÍDAS. CRITÉRIO QUANTITATIVO: BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA. CONCLUSÕES.

1. O CONTEXTO LEGISLATIVO

A Medida Provisória nº 540/2011, que instituiu o Plano Brasil Maior, convertida na Lei nº 12.546/2011, determinou, dentre outras regras, a substituição **obrigatória** da contribuição patronal previdenciária (“CPP”) de 20% (vinte por cento) sobre a folha de salários, pela contribuição sobre a receita bruta (descontando as receitas de exportação) para empresas¹ de determinados ramos da atividade econômica, em consonância com as diretrizes do artigo 195, §§ 12 e 13 da Constituição Federal². Referida substituição também é conhecida como “*desoneração da folha de pagamento*”.

Desde então, foram publicadas sucessivas Medidas Provisórias (nº. 563/2012; 582/2012; 601/2012; 612/2013), ampliando o rol de serviços e produtos abrangidos pela substituição.

¹ Nos termos do artigo 9º, inciso VII da Lei nº. 12.546/11, para fins de aplicação da desoneração – e, inovando a ordem jurídica-, considera-se empresa a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 do CC/02, devidamente registrado no Registro de empresas Mercantis ou no registro Civil de Pessoas Jurídicas.

² Vide redação:

“Art. 195. A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais: (Vide Emenda Constitucional nº 20, de 1998):

§ 12. 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. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 13. Aplica-se o disposto no § 12 inclusive na hipótese de substituição gradual, total ou parcial, da contribuição incidente na forma do inciso I, a, pela incidente sobre a receita ou o faturamento. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)”.

2. OS PRINCIPAIS SETORES

Desde já, cumpre ressaltar que a desoneração da folha de pagamento não é para todas as empresas, apenas para aquelas que se enquadrarem nas atividades econômicas ou que fabricarem produtos industriais listados na Lei nº 12.546/11.

A substituição da base de cálculo da contribuição previdenciária tem caráter impositivo aos contribuintes que exerçam as atividades contempladas pela desoneração, ou seja, **não há a faculdade de opção por esse regime**. Entre os setores contemplados, tem-se:

SETOR DE SERVIÇOS:

- TI e TIC - Serviços de suporte técnico em equipamentos de informática, em geral;
- Construção civil
- Varejo (atividades listadas no anexo II da Lei nº 12.546/11)
- Transporte rodoviário, aéreo e marítimo.

*** No que se refere ao setor de transporte, o artigo 25 da Medida Provisória 612, de 2013, acrescentou novos segmentos do transporte. Entre os novos segmentos de transporte, estão as “*Empresas que realizam operações de carga, descarga e armazenagem de containeres em portos organizados, enquadrados nas classes 5212-5 e 5231-1 da CNAE 2.0*”. Para melhor visualização, a seguir a classificação do CNAE contemplada:

| CNAE 2.0 | Hierarquia | Atividades |
|---------------|------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Classe 5212-5 | Carga e Descarga | - as atividades de carga e descarga, por manuseio ou não, de mercadorias ou bagagens, independentemente do meio de transporte utilizado. |
| | | - as atividades da administração da estrutura portuária, tais como o balizamento da área portuária, a manutenção da dragagem e das condições físicas do porto; - as atividades de operação de terminais marítimos e fluviais, de uso público ou |

| | | |
|---------------|------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Classe 5231-1 | Gestão de Portos e Terminais | privado; - o armazenamento no parque portuário de mercadorias provenientes ou destinadas às embarcações; - a operação e gestão de equipamentos destinados a carga e descarga; - a carga e descarga de embarcações. |
|---------------|------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

SETORES INDUSTRIAIS

- Vestuários e acessórios;
- Couros e calçados;
- Bens de capital – Mecânico;
- Autopeças;
- Veículos, embarcações;
- Carnes suína e de aves;
- Peixes, crustáceos, moluscos;
- Soja, milho.

3. DAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS PATRONAIS SUBSTITUÍDAS

A fim de possibilitar maior competitividade para alguns setores da economia, durante um prazo determinado, serão substituídas as seguintes contribuições devidas pelas empresas, destinadas à Previdência Social:

a) 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais, sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa (art. 22, inciso I da Lei nº. 8.212/91);

b) 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhes prestam serviços (art. 22, inciso III da Lei nº. 8.212/91).

ATENÇÃO!

→ A substituição objeto da Lei nº 12.546/2011 não abrange as contribuições destinadas a outras entidades (terceiros), ao GIIIL-RAT³ (1%, 2% ou 3%) e em decorrência da contratação de cooperativas de trabalho. Isto é, todas as demais contribuições incidentes sobre a folha de pagamento permanecerão inalteradas, inclusive, FGTS e a contribuição dos próprios empregados para o regime Geral da Previdência Social.

→ Como as contribuições incidentes sobre a receita bruta, instituídas a título de substituição, têm caráter impositivo, as empresas que se dedicam, exclusivamente, às atividades desoneradas, nos meses em que não auferirem receita, não recolherão as contribuições previstas nos incisos I e III do *caput* do art. 22 da Lei nº 8.212/1991 (20%).

→ Além disso, as contribuições, instituídas a título de substituição, deverão ser apuradas e pagas de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica.

Fundamentação legal: art. 22, inciso I e III da Lei nº 8.212/1991; arts. 7º, 8º e 9º, da Lei nº 12.546/2011; art. 4º e § 1º do art. 5º do Decreto nº 7.828/2012.

³ Grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos do ambiente de trabalho.

4. CRITÉRIO QUANTITATIVO: BASE DE CÁLCULO E ALÍQUOTA

4.1 BASE DE CÁLCULO

Para fins de aplicação da substituição da contribuição patronal previdenciária (CPP) de 20% (vinte por cento) pela contribuição sobre a receita bruta, auferida por determinados grupos de empresas, deverão ser observados as seguintes regras:

a) Composição da receita bruta:

A base de cálculo da receita bruta da contribuição substitutiva, a que se referem os arts. 7º a 9º da Lei nº 12.546/2011, compreende:

- a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria;
- a receita decorrente da prestação de serviços;
- o resultado auferido nas operações de conta alheia.

b) Desconsideração da avaliação de ativos:

A receita bruta deve ser considerada **SEM** o ajuste de que trata o inciso VIII do art. 183 da Lei nº 6.404/1976, o qual prevê:

“Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios:

VIII - os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante [...]”.⁴

⁴ Lembrando que, uma das inovações trazidas pela Lei nº 11.638, de 2007, refere-se ao critério de ajuste a valor presente das contas de ativo e passivo de longo prazo, com a finalidade de demonstrar o valor atual de um fluxo de caixa futuro. Neste caso, poderá ser verificado por ingressos ou saídas de recursos ou montantes equivalentes. Resumindo, é uma forma contábil de adequar os rendimentos financeiros das vendas a prazo ao regime de competência.

c) Não inclusão da base de cálculo de receitas decorrentes operações e serviços destinados ao exterior:

Deve-se excluir da base de cálculo das contribuições a receita bruta de:

- exportações;
- transporte internacional de carga.

d) Outras exclusões:

Excluem-se da base de cálculo:

- as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos;
- o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), se incluído na receita bruta;
- o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

4.2 ALÍQUOTA

Sobre a receita bruta, dependendo do produto ou serviço abrangido, a alíquota será entre 1% a 3%.

Ex: Empresas que realizam operações de carga, descarga e armazenagem de contêineres em portos organizados, enquadrados nas classes 5212-5 e 5231-1 da CNAE 2.0 – De 1º.01.2014 até 31.12.2014, deverão contribuir com 1% (um por cento) sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos (art. 8º, §3º, inciso XIII da Lei nº. 12.546/11, acrescentado pelo art. 25 da MP 612/13).

Fundamentação legal: art. 9º, incisos I, II, §7º da Lei nº 12.546/2011; incisos I e II do art. 5º do Decreto nº 7.828/2012; Parecer Normativo RFB nº 3/2012.

4.3 ATIVIDADES CONCOMITANTES

Se uma empresa produzir tipos diferentes de produtos ou prestar diferentes tipos de serviços, sendo apenas alguns deles desonerados, então deverá adotar cálculo proporcional de sua receita de acordo com os serviços/produtos desonerados e não desonerados e recolher a contribuição previdenciária em duas guias: uma parcela sobre a receita e outra parcela sobre a folha.

Ex: Se uma empresa tiver 70% de sua receita derivada de produtos desonerados e 30% não desonerados, então ela deverá recolher a alíquota de 1% sobre 70% de sua receita e aplicar a alíquota previdenciária normal de 20%, sobre 30% de sua folha salarial.

Digamos que a receita de uma empresa nesta situação seja de R\$ 1.000.000,00 e sua folha de salários seja de R\$ 80.000,00. Pela sistemática antiga, essa empresa recolhe 20% de R\$ 80.000,00, pagando R\$ 16.000,00 de contribuição previdenciária. Pela nova sistemática, ela pagará R\$ 11.800,00 (1% x 70% x 1.000.000,00 + 20% x 30% x 80.000,00)

Fundamentação legal: art. 9º, §1º da Lei nº. 12.715/11.

5. CONCLUSÕES

As pessoas jurídicas mais privilegiadas com essa desoneração são as que **exportam mais, que terceirizam pouco** e que se **renderam menos à importação**. Senão vejamos:

a) quanto maior a representatividade das vendas ao exterior, menor será a base de cálculo sobre o qual incidirá a contribuição previdenciária.

Isso porque, conforme artigo 9º, inciso II, alínea “a” da Lei nº. 12.546/2011, deve-se excluir da base de cálculo das contribuições a receita bruta decorrente de exportações.

b) quanto maior a representatividade da folha em relação à receita bruta, maior será a vantagem em passar a recolher a contribuição previdenciária na nova modalidade.

Em termos quantitativos, para que a substituição da cobrança de 20% sobre folha pelo recolhimento de 1% sobre a receita bruta seja interessante, é preciso que a empresa tenha dispêndio com salários, no mínimo, equivalente à 5% (“alíquota neutra”) da receita bruta.

Em razão disso, pode-se concluir que a desoneração da folha pode não surtir o efeito desejado em relação às pessoas jurídicas que têm despesa com salários abaixo da média (considerada pela proposta do governo em proceder à substituição), terceirizam a maior parte da produção, bem como importam a maior parte dos insumos.