

# A DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO POR INTERMÉDIO DA LEI Nº 12.844/2013 COMO MECANISMO DE FOMENTO AO DESENVOLVIMENTO

## THE UNBURDENING OF PAYROLL THROUGH THE LAW NO. 12.844/2013 AS A MECHANISM OF DEVELOPMENT FOMENTATION

ARION AUGUSTO NARDELLO NASIHGIL\*

### RESUMO

O presente trabalho tem como escopo fazer uma breve análise das medidas recentemente aplicadas pelo Governo Federal com o intuito de reduzir os encargos sociais e, em consequência, desonerar a folha de pagamento de diversos setores da economia. Entre as diversas medidas tomadas, a mais coeva delas, qual seja, a promulgação da Lei nº 12.844/2013 – oriunda da conversão da Medida Provisória nº 610/2013 –, estendeu tais benefícios fiscais, dentre outras, às empresas do ramo da construção civil, uma das mais economicamente ativas de nossa nação. Destarte, através de uma pesquisa bibliográfica, descritiva e jurídico-teórica, com a análise de diversos dados técnicos, buscar-se-á comprovar o real benefício destas medidas no terreno dos fatos e, em consequência, o acerto em aplica-las também à construção civil, dentre diversos outros setores, o que certamente contribuirá para o incremento socioeconômico do país.

**PALAVRAS-CHAVE:** Desoneração. Folha de Pagamento. Desenvolvimento.

### ABSTRACT

*This paper is scoped to make a brief analysis of the actions recently implemented by the Federal Government in order to reduce the social burden and, therefore, relieve the payroll of various sectors of the economy. Between the various steps taken, the most coeval of them, namely, the enactment of the Law No. 12.844/2013 - deriving from the conversion of the Provisional Measure No. 610/2013 - extended these tax benefits, among others, to companies in the field of construction, one of the most economically active of our nation. Thus, through a literature, descriptive and legal-theoretical research, with analysis of various technical data, will seek to demonstrate the real benefit of these actions on the ground of facts and, consequently, the accuracy in applying them also to construction, among many other sectors, which will certainly contribute to the socioeconomic development of Brazil.*

**KEYWORDS:** *Unburdening. Payroll. Development.*

---

\* Mestrando em Direito pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná (PUC/PR).  
Especialização em Direito, Logística e Negócios Internacionais (PUC/PR).  
E-mail: arionaugusto@hotmail.com.

## 1 INTRODUÇÃO

Em um mundo cada vez mais globalizado e competitivo, onde as grandes potências têm perdido espaço àquelas em desenvolvimento, o Brasil tem se destacado cada vez mais. Todavia, estamos longe do cenário perfeito. Algumas limitações restringem o franco crescimento socioeconômico e impedem a nação brasileira de atingir seu fastígio.

Diversos são estes limites, muitos de caráter cultural, social e político. É o chamado “Custo Brasil”, um conjugado de dificuldades estruturais, burocráticas e econômicas que encarecem o investimento e acabam por embaraçar o desenvolvimento nacional. Dentre estes fatores, existe um que a cada dia mais chama a atenção da doutrina econômica, o qual parece ser ainda mais gravoso para o desenvolvimento do que a elevada corrupção administrativa, o altivo déficit público e a infraestrutura precária: o altíssimo custo trabalhista.

Diante deste panorama, surgem inúmeras formas de solução ao impasse. O setor produtivo propõe a flexibilização das normas trabalhistas, possibilitando a redução salarial, processos de demissão mais simplificados, e um maior número de contratações temporárias.

De outro lado, o setor operário insiste na redução da jornada de trabalho, sob o argumento de que uma carga horária reduzida obrigaria os empregadores a contratar um maior número de funcionários para atender a demanda e, conseqüentemente, reduziria os níveis de desemprego e a produção seria beneficiada.

Muito embora o forte embasamento destes argumentos, quando colocados em prática ao redor do mundo, mostraram-se ineficazes e bastante distantes do prometido por seus idealizadores. Ademais, a flexibilização das normas trabalhistas, além de ineficaz economicamente falando, ratificou a ideia do trabalho como simples mercadoria descartável e não como um direito humano fundamental, digno de valorização, como um dos fundamentos da nossa ordem econômica.<sup>1</sup>

---

1 GOULART, Rodrigo Fortunato; VILLATORE, Marco Antônio. O Desenvolvimento

Assim, uma terceira solução, ao agrado de empregados e empregadores, surge como resposta à ineficácia das outras duas: a redução dos encargos sociais através da desoneração da folha de pagamento.

## 2 ENCARGOS SOCIAIS: CONCEITO E INFLUÊNCIA ECONÔMICA

Para bem compreender a desoneração da folha de pagamento e suas consequências socioeconômicas, precisa-se, de antemão, conceituar o que especificamente se busca reduzir. Três correntes consolidaram-se nesta definição.

A primeira delas, segundo Carlindo Rodrigues de Oliveira<sup>2</sup>, desfruta de grande aceitação entre os empresários e alguns círculos acadêmicos que exercem influência destacada sobre o pensamento empresarial. Sua gênese remete ao estudo do magistral professor José Pastore que, em 1994, publicou um importante trabalho que até a atualidade resta intocável, servindo ele como base para inúmeros outros tratados econômicos exatamente no mesmo sentido.

Para Pastore, deve-se conceituar o salário de maneira mais restrita, entendendo-o meramente como a remuneração pelo que se chama de tempo efetivamente trabalhado. Assim, excluem-se do conceito de salário o repouso semanal remunerado, as férias remuneradas e seu adicional constitucional, o 13º salário, o aviso prévio em caso de demissão imotivada, entre outras verbas de conotação trabalhista.<sup>3</sup>

Tais verbas, somadas às denominadas contribuições sociais, ou seja, aquelas que não vão diretamente para o bolso do

---

Econômico da Empresa e seu Impacto na Relação de Emprego. **Cadernos da Escola de Direito e Relações Internacionais**. Curitiba, n. 8, 2008, p. 383.

2 OLIVEIRA, Carlindo Rodrigues de. Encargos Sociais e Desoneração da Folha de Pagamentos: Revisitando uma Antiga Polêmica. In: RIBEIRO, J. A. C.; LUCHIEZI JÚNIOR, A.; MENDONÇA, S. E. A. (orgs.). **Progressividade da tributação e desoneração da folha de pagamentos: elementos para reflexão**. Brasília: IPEA, 2011, p. 76.

3 PASTORE, José. Encargos Sociais. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 05 jul. 1994.

empregado, mas sim para os cofres públicos com o fito de financiar políticas públicas – tais como o custeio da Previdência Social, o Fundo de Garantia por Tempo de Serviço, o salário educação e os subsídios ao denominado “Sistema S”, ao INCRA e ao SEBRAE –, constituem, segundo Pastore, a 102,6% da folha de pagamento das empresas, contra 60% na Alemanha, 58,8% na Inglaterra, 51% na Holanda e 9% nos Estados Unidos da América.<sup>4</sup>

Ou seja, segundo esta interpretação, um trabalhador contratado por um salário mensal de R\$ 1.000,00, custaria para a empresa R\$ 2.026,00 em razão dos encargos sociais que o acompanhariam.

A segunda corrente, adotada pelo Departamento Intersindical de Estatísticas e Estudos Econômicos (Dieese), conclui que a remuneração média mensal total recebida integral e diretamente pelo trabalhador compõe-se de duas partes. A primeira delas, conforme Oliveira, refere-se ao salário médio mensal recebido, de fato, a cada ano pelo trabalhador. Tal valor é obtido pelo salário contratual registado na carteira acrescido da porcentagem relativa à proporção mensal do 13º salário e da porcentagem relativa à proporção mensal do adicional constitucional de férias. A segunda parte é composta pelo recolhimento do FGTS e pela porcentagem relativa à proporção mensal do impacto das verbas indenizatórias nos casos de rescisão imotivada por iniciativa do empregador.<sup>5</sup>

Assim, entende-se por encargos sociais a diferença entre a quantia total desembolsada pela empresa em razão de seu funcionário e a remuneração efetivamente recebida por este. Tal quantia, segundo o Dieese, representa 25,1% do salário, muito abaixo do estudo de Pastore.<sup>6</sup>

Para o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Sócio-Econômicos – DIEESE (1997), tamanha diferença reside no fato de

---

4 BITENCOURT, Mayra Batista; TEIXEIRA, Erly Cardoso. Impactos dos encargos sociais na economia brasileira. *Nova Economia*, Belo Horizonte, v. 18, n. 1, 2008, p. 54.

5 OLIVEIRA, op. cit., p. 77.

6 DIEESE. **Encargos sociais no Brasil – Conceito, magnitude e reflexos no emprego**. DIEESE, São Paulo, n. 12, ago. 1997.

que José Pastore não exclui da base de cálculo a parte do salário relativa ao descanso semanal remunerado, aos dias de férias e feriados, ao 13º salário, aos dias de afastamento por motivos de doença pagos pelas empresas, ao aviso prévio e à despesa por rescisão contratual. Todos esses itens, que são de natureza salarial, são considerados por Pastore como encargos sociais. Entretanto, em oposição, o DIEESE argumentou que a base de comparação dos encargos não deve ser a remuneração total do trabalhador, nem mesmo seu salário contratual, mas apenas parte dele.<sup>7</sup>

Com base neste entendimento, aquela mesma empresa que contratou seu funcionário por um salário base de R\$ 1.000,00, gastará um total de R\$ 1.538,00, incluído neste cálculo a remuneração média mensal total recebida direta e integralmente pelo obreiro (R\$ 1.229,11), bem como os encargos sociais propriamente ditos sobre a folha de pagamento média mensal (R\$ 308,90).

Destarte, conclui-se que o custo total do trabalho ultrapassa em 53,93% o valor do salário contratual registrado. Assim, pode-se afirmar que os encargos sociais representam 30,89% do salário contratual, ou 27,8% da folha média mensal do empregador, ou 25,1% da remuneração total recebida pelo trabalhador, ou, ainda, 20,07% do custo total do trabalho para a empresa.<sup>8</sup>

Em defesa de seu posicionamento, o professor José Pastore afirmou que a principal diferença dos percentuais entre seu estudo e do Dieese, no que se refere ao quanto pesam os encargos sociais, está centrada no número de dias efetivamente trabalhados. Considerou, na sua base de cálculo, 365 dias do ano. Para Pastore, nos cálculos de encargos sociais, o que se leva em conta é o tempo realmente utilizado no processo de produção. Dos 365 dias, há 90 dias denominados improdutivos; 52 repousos remunerados; 26 dias de férias (30 dias menos quatro domingos); e 12 feriados oficiais; com isso, restam apenas 275 dias para trabalhar. E, haja vista que o salário é uma contraprestação pelo trabalho realizado, o salário anual é a remuneração dos 275 dias trabalhados. As demais despesas

---

7 BITENCOURT; TEIXEIRA, op. cit., p. 55.

8 DIEESE, op. cit.

que decorrem de lei são encargos sociais. O 13º salário, por exemplo, surge da divisão de 30 dias por 275, resultando em 10,91%; as férias decorrem da divisão de 26 dias pelos 275 trabalhados, chegando ao percentual de 9,45%; o abono de férias resulta do quociente entre 10 dias remunerados e 275 dias efetivamente trabalhados, atingindo 3,64%; e assim por diante, até chegar aos 102%, que incluem, além de tudo, as obrigações sociais.<sup>9</sup>

Uma terceira corrente, ainda em fase de aceitação pela doutrina econômica nacional, origina-se de estudos realizados pelo Departamento de Estatística do Trabalho dos Estados Unidos da América, que compilou dados sobre o tema em 34 países, inclusive o Brasil. Para tal órgão, os encargos sociais referem-se a tributos incidentes sobre a folha salarial e despesas com previdência e seguridade social arcadas pelo empregador.<sup>10</sup>

Com base em tal estudo, relativamente ao Brasil, os encargos sobre a folha salarial são compostos principalmente pelas contribuições patronais à Previdência Social. No caso da indústria de transformação, destaca-se a contribuição ao INSS, que sozinha corresponde a 20% da folha de salários. Há também a contribuição por Risco de Acidente de Trabalho, o Salário Educação, e contribuições ao INCRA e ao já citado “Sistema S” – composto, entre outros, pelo Sesc, Sesi, Senai e Sebrae –, que correspondem a até 8,8% da folha de pagamento. Somando-se a esses itens também as contribuições fundiais do empregador, previdência privada, indenizações trabalhistas e outros benefícios, o total de encargos com percentual dos gastos com pessoal chega a 32,4%, o maior nível entre os 34 países avaliados, destacando-se o Taiwan com 14,7% e a Coréia do Sul com 17%.<sup>11</sup>

Independentemente da corrente que se adote, tem-se que os encargos sociais, em qualquer uma de suas definições, são elevados o bastante para encarecer a produção e dificultar a concorrência do

---

9 BITENCOURT; TEIXEIRA, op. cit., p. 56.

10 FIESP. **Encargos trabalhistas sobre folha de salários e seus impactos no Brasil e no mundo**. FIESP, São Paulo, jul. 2011, p. 8.

11 FIESP, op. cit., p. 8-9.

Brasil frente a países igualmente em desenvolvimento, razão pela qual a sua redução, de alguma forma, pode ser interessante para alavancar o crescimento econômico de nossa nação.

### **3 A DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO COMO INSTRUMENTO DE DESENVOLVIMENTO**

Quando se fala na desoneração da folha de pagamento, reduzindo-se os encargos sociais, muitos pensam na redução, ou mesmo na exclusão, de direitos secularmente conquistados pelos trabalhadores, como as férias remuneradas, o 13º salário, as verbas fundiais, ou diversas outras. Não é o que se pretende, e muito menos o que se defende através deste estudo.

Conforme muito bem expõem Chahad e Fernandes<sup>12</sup>, a atenuação dos encargos sociais ou trabalhistas abrandaria a posição desfavorável do Brasil em nível de emprego e salários. Todavia, ditos autores apontam pela necessidade de se distinguir os encargos diretamente benéficos ao trabalhador de outros concebidos como impostos puros. Os resultados de políticas de aumento da atratividade do emprego formal, portanto, dependerão de quais encargos sofrerão redução, sendo certo que aqueles de natureza tributária garantirão maior eficácia. Neste sentido:

A teoria econômica ortodoxa prevê a existência de problemas para essa modalidade de tributo, porque ela geraria dois valores distintos para um mesmo salário: um, o salário recebido pelo trabalhador, disponível em termos líquidos; outro, um valor maior, resultante da soma do salário líquido pago ao trabalhador com os tributos sobre folha de pagamentos. Simplificadamente: a decisão do trabalhador de aceitar ou não o emprego se daria pelo salário líquido, enquanto a decisão do empregador de contratar ou não se daria pelo salário maior, acrescido dos tributos. Nesta linha de raciocínio, a tributação sobre a folha de pagamento é apontada como responsável pela elevação do custo do trabalho, e pelos desequilíbrios entre a demanda e a oferta de trabalho.<sup>13</sup>

---

12 CHAHAD, José Paulo Zeetano; FERNANDES, Reynaldo Fernandes. (Orgs.). **O mercado de trabalho no Brasil: políticas, resultados e desafios**. São Paulo: LTr, 2002.

13 RIBEIRO, José Aparecido Carlos (et. al.). *Desoneração de Folha de Pagamentos: Breves*

Sob esta ótica, a desoneração da folha de pagamento ideal é aquela que reduz os encargos sociais propriamente ditos, destinados ao Poder Público e com natureza jurídica meramente tributária, de modo a reduzir o custo de contratação de mão de obra e estimular a competitividade das empresas em nível internacional.

Estes tributos os quais se busca exonerar são aqueles que Villatore e Hasson muito bem definem quando expõem que o Estado tem um papel dúbio: por vezes, lidera o desenvolvimento, gerando muitas possibilidades que terminam em riqueza e emprego; em outras oportunidades, se torna um fim em si mesmo, nada mais que uma boca gulosa na imposição de impostos, encargos e burocracias destinadas a alimentar seu apetite sem fim e sem sentido.<sup>14</sup> A carga tributária brasileira chega a 35% do Produto Interno Bruto, um nível relativamente elevado se comparado com diversos outros países. De um lado, a classe detentora dos meios de produção é onerada através da exigência de diversos tributos, de outro, os empregados também são onerados, devendo ao Estado pelo menos três meses de seu trabalho, em forma de tributos.<sup>15</sup>

Assim, a proposta que aqui se defende, diante das considerações feitas acima, abarca principalmente a eliminação da contribuição patronal à Previdência Social, a qual, segundo Folloni<sup>16</sup>, tem fundamento constitucional no Artigo 195, I, “a”, da Constituição Federal e que, sozinha, reduziria em 20% os encargos sobre a folha de pagamento<sup>17</sup>, bem como a exclusão, ou ao menos a

---

Lembretes e Comentários. In: RIBEIRO, J. A. C.; LUCHIEZI JÚNIOR, A.; MENDONÇA, S. E. A. (orgs.). **Progressividade da tributação e desoneração da folha de pagamentos: elementos para reflexão**. Brasília: IPEA, 2011, p. 76.

14 VILLATORE, Marco Antônio; HASSON, Roland. Empleo y Sustentabilidad. **Revista General del Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social**. Madrid: Iustel, n. 23, jan. 2011, p. 4.

15 PAMPLONA, Danielle Anne. A Flexibilização das Regras Sociais Protetivas do Trabalhador no Estado Democrático: Uma Alternativa. **Revista Direitos Fundamentais & Democracia**. Curitiba: UniBrasil, v. 1, n. 1, jan. /jul. 2007, s.p.

16 FOLLONI, André. Não Incidência Tributária sobre Pagamentos ao Trabalhador. **Revista Eletrônica da Ordem dos Advogados do Brasil – Seção do Paraná**. Curitiba, n. 2, ago./dez. 2008, p. 30.

17 FIESP, op. cit., p. 18.

redução, de valores despendidos para o sustento de programas que muitas vezes não tem qualquer relação com o trabalho realizado.

Sem destoar, Cordeiro bem explicita que, nesta ideia de desoneração da folha de pagamento, não se abraçam todas as contribuições sociais previdenciárias. As empresas beneficiadas devem continuar retendo e arrecadando as contribuições de seus empregados, além das contribuições do Seguro contra Acidentes de Trabalho (SAT) e contribuições destinadas ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS).<sup>18</sup>

Uma das características do sistema tributário brasileiro é a elevadíssima tributação da folha de salários, que resulta não apenas da contribuição previdenciária e do FGTS, mas também do financiamento de programas que não tem qualquer relação com o salário dos trabalhadores, como as ações do Sistema “S” e a educação básica (financiada pela contribuição para o salário educação). Esta elevada tributação da folha de pagamentos traz uma série de impactos negativos para a economia brasileira: piora das condições de competitividade das empresas nacionais; estímulo à informalidade; baixa cobertura da previdência social (hoje 51% dos ocupados no Brasil não contribuem para a previdência). Essa situação leva a um círculo vicioso no qual a elevada tributação provoca a informalidade e, por conta da alta informalidade, a tributação exigida das empresas formais acaba sendo mais elevada.<sup>19</sup>

Diante disso, uma sustentável desoneração da folha de pagamento, manifestada pela exclusão ou redução de cargas meramente tributárias, serve para instigar a competitividade das empresas beneficiadas através da diminuição dos custos de produção; enquanto no mercado interno haveria um arrefecimento da pressão exercida pelos produtos importados, os quais se valem dos baixos custos de produção e dos momentos de baixa nos movimentos cíclicos da taxa cambial.<sup>20</sup>

---

18 CORDEIRO, Marcel. A Nova Sistemática de Desoneração de Folhas de Pagamentos – Primeiras Impressões. **Revista Síntese Trabalhista e Previdenciária**. São Paulo, v. 24, n. 287, mai. 2013, p. 124.

19 BRASIL. Ministério da Fazenda. **Reforma Tributária**. Brasília: MF, 2008, p. 7-8.

20 LUCHIEZI JÚNIOR, Álvaro. Desoneração da Folha de Salários: Desconstruindo os Mitos

Ademais, a desoneração traduz-se num estímulo à formalização de parte da mão de obra informal e a diminuição da subcontratação de trabalhadores por meio da terceirização, que está associada à precarização das relações de trabalho<sup>21</sup>, e, a temida perda de receitas previdenciárias com a exoneração ou redução de cargas tributárias na folha de pagamento, gradativamente se compensaria com o maior volume de contribuições dos trabalhadores formalizados.<sup>22</sup>

#### 4 A DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO NO CENÁRIO BRASILEIRO

O debate acerca da desoneração da folha de pagamento é antigo, ganhando maior expressão nos anos 90 por ocasião das intensas preocupações do governo com a crescente informalidade no mercado de trabalho, a perda de concorrência em âmbito global e a fragilização do financiamento da Previdência Social. Setores empresariais também argumentavam que o já debatido “Custo Brasil” e o peso da informalidade seriam justificativos mais do que suficientes para a promoção de reduções tributárias, inclusive dos encargos sociais.<sup>23</sup>

Desde então, algumas mudanças na legislação atinente à espécie caminharam em direção à desoneração dos encargos previdenciários incidentes sobre a folha de pagamento. Em 1998, de maneira inédita, a Emenda Constitucional nº 20 permitiu que as contribuições sociais do empregador à Previdência Social

---

da Formalização da Mão de Obra e da Competitividade Industrial. In: RIBEIRO, J. A. C.; LUCHIEZI JÚNIOR, A.; MENDONÇA, S. E. A. (orgs.). **Progressividade da tributação e desoneração da folha de pagamentos: elementos para reflexão**. Brasília: IPEA, 2011, p. 86.

21 OLIVEIRA, Lourival José de; ZARELLI, Renata Calheiros. A competitividade internacional e a desoneração tributária do trabalho formal no Brasil. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**. Curitiba, v. 3, n. 2, jul./dez. 2012, p. 365-366.

22 LUCHIEZI JÚNIOR, op. cit., p. 86.

23 SCHERER, Clovis. A Desoneração da Folha de Pagamentos: Avaliar para não Perder. **Tributação em Revista**. Brasília, n. 63, jul./dez. 2012, p. 10.

tivessem alíquotas ou bases de cálculos diferenciadas segundo a atividade econômica, intensidade do emprego de mão de obra, porte da empresa e condição estrutural do mercado de trabalho. Em sequência, seguindo a mesma linha, a Emenda Constitucional nº 41/2003 deu a autorização necessária para que a legislação pudesse ser alterada, substituindo a contribuição patronal sobre a folha por contribuição sobre a receita ou faturamento.<sup>24</sup>

Passados alguns anos, o tema voltou a ser discutido em 2008 quando lançada perante o Congresso Nacional a Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 233/2008, conhecida como a PEC da Reforma Tributária. Através dela, busca-se aperfeiçoar inúmeros motes do sistema tributário nacional, dentre os quais se destaca exatamente a desoneração da folha de pagamento nos moldes aqui já debatidos.

Todavia, sem o sucesso esperado pelo então presidente Luiz Inácio Lula da Silva, a PEC da Reforma Tributária não teve a perquirida imediata aprovação, encontrando-se até a atualidade em trâmite perante o Poder Legislativo. Assim, diante destas dificuldades, o Governo Federal, já no mandato de Dilma Rousseff, passou a atuar na questão tributária com medidas isoladas, mas que acabam por perseguir alguns dos objetivos que orientam a PEC dantes mencionada. Uma das mais destacadas medidas foi o lançamento, em Agosto de 2011, do Plano Brasil Maior, um conglomerado de políticas industriais, tecnológicas e de comércio exterior.

A primeira ação tomada pelo governo com o fito de colocar em prática o plano anunciado foi a edição da Medida Provisória nº 540/2011, que trouxe a desoneração da folha de pagamento para os setores de confecções, calçados, móveis e TI/TIC através da substituição da contribuição das empresas para a seguridade social, calculada com alíquota de 20% sobre a folha de pagamento, pela incidência de alíquota de 2,5% para as empresas tecnológicas, e de 1,5% para as demais previstas, sempre tendo como base de cálculo o valor da receita bruta, excluídas as vendas.

---

24 *Idem*, p. 10-11.

Diante do sucesso da medida, a mesma é, em 14 de Dezembro de 2011, convertida na Lei nº 12.546, que passa a ser o marco inicial desta micro reforma tributária visando a diminuição dos encargos sociais no custo trabalhista.

Dando continuidade ao Plano Brasil Maior, com vistas à fortificação do trabalho formal, foi, em 03 de Abril de 2012, editada a Medida Provisória nº 563, a qual determinou que, até 31 de dezembro de 2014, diversos outros setores também terão o privilégio da redução da alíquota das contribuições previdenciárias, antes de 20%, para 1% ou 2% sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.<sup>25</sup>

Tal medida é, em 17 de Setembro de 2012, convertida na Lei nº 12.715, aumentando definitivamente, a partir de Janeiro de 2013 até a data supracitada, para 14 o número de setores beneficiados pela desoneração, com a inclusão definitiva de importantes indústrias, tais como têxtil, de plásticos, material elétrico, autopeças, ônibus, naval, aeronáutico, bem como empresas prestadoras de serviços de transporte rodoviário coletivo de passageiros, aéreo, marítimo, transporte interior por hidrovias e navegação de apoio marítimo e portuário.

Ocorre que a Medida Provisória nº 563/2012, convertida no Projeto de Lei de Conversão nº 18/2012, que se converteu na Lei nº 12.715/2012, publicada no DOU 1 de 18.09.2012, determinou que, desde 1º.08.2012 até 31.12.2014, empresas de vários setores da economia terão a contribuição previdenciária de 20% calculada sobre o total da folha de pagamento de empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais, substituída pela aplicação das alíquotas de 1% ou 2%, conforme o caso, sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Assim, ocorreu uma redução de 0,5% sobre as alíquotas previstas na Medida Provisória nº 540/2011, além de uma ampliação dos setores da economia abrangidos por tal substituição da forma de recolhimento.<sup>26</sup>

---

25 OLIVEIRA; ZARELLI, op. cit., p. 365.

26 IOB FOLHAMATIC; EBS; SAGE. **Plano Brasil Maior. Desoneração da Folha de Pagamento**. São Paulo: IOB, 2013, p. 11.

Em sequência, também para iniciar seus efeitos em Janeiro de 2013, o Governo Federal publicou a Medida Provisória nº 582, de 20 de setembro de 2012, contemplando com a desoneração outros 25 segmentos da indústria. Com sua conversão para na Lei nº 12.794 de 02 de Abril de 2013, fazem agora também parte deste grupo a produção de aves, suínos e derivados; pescado; pães e massas; fármacos e medicamentos; equipamentos médicos e odontológicos; bicicletas; pneus e câmaras de ar; papel e celulose. Com isso, passam a 40 os setores beneficiados pela possibilidade da folha de salários desonerada.<sup>27</sup>

Como medida última, em 28 de Dezembro de 2012 foi editada pelo Poder Executivo Federal a Medida Provisória nº 601, a qual incluiu no rol de beneficiadas, além das empresas de varejo e as de manutenção e reparação de embarcações, uma das mais importantes categorias de nossa economia: a construção civil.

Entretanto, por não ter sua aprovação concretizada no prazo legal, tal medida perdeu vigência em 03 de Junho de 2013. Contudo, já prevendo sua não aprovação, o Governo Federal editou em 02 de Abril de 2013, tratando de diversos temas da economia, a Medida Provisória nº 610, a qual, em 19 de Julho de 2013 foi convertida na Lei nº 12.844, que recolocou no ordenamento jurídico pátrio as disposições daquela medida vencida, conforme adiante veremos.

Assim, podemos resumir que, atualmente, a desoneração da folha de pagamento no cenário nacional contempla 2 grandes medidas, a saber: a) o afastamento da alíquota de 20% tradicionalmente recolhida pelas empresas sobre os pagamentos efetuados a trabalhadores com ou sem vínculo empregatício; e b) a redução da carga tributária dos setores escolhidos pelo legislador infraconstitucional. Em relação à primeira medida, ao invés de alíquotas de 20% aplicáveis sobre o salário-de-contribuição, optou-se por 2 alíquotas principais: 1% e 2%, as quais incidem sobre a receita bruta auferida por essas empresas selecionadas pelo legislador.<sup>28</sup>

---

27 SCHERER, op. cit., p. 13.

28 CORDEIRO, op. cit., p. 124.

## 5 A LEI Nº 12.844/2013 E O DESENVOLVIMENTO: UMA ANÁLISE SOB O ENFOQUE SOCIOECONÔMICO

A mais importante medida tomada pelo Executivo Federal desde o lançamento do Plano Brasil Maior, sem sombra de dúvidas, foi a edição da Medida Provisória nº 610, posteriormente transformada na Lei nº 12.844/2013, que desonerou a folha de pagamento, dentre outros, do setor da construção civil, um dos grandes responsáveis pelo incremento da economia nacional.

Mas de nada adianta exaltarmos tal medida sem antes nos certificarmos se a desoneração da folha de pagamento aplicada nos demais setores da economia através das medidas precedentes foram, de fato, eficazes no desdobramento econômico.

Entre um setor e outro, os dados divergem e as opiniões estão longe de ser uníssonas. Entretanto, uma avaliação positiva unânime jamais foi esperada, eis que empresas com alto faturamento, mas pouca utilização de mão de obra, certamente preferem ser tributadas com base em sua folha de pagamento do que em sua receita. E esse é o grande argumento daqueles que rechaçam a desoneração aqui tratada: alguns poucos setores da economia sairão prejudicados – ou não sentirão qualquer efeito – com estas políticas econômicas. Todavia, como qualquer ação estatal que exerça influência na esfera macroeconômica, a desoneração da folha de pagamento não deve ser analisada de maneira isolada, mas sim como um conjunto.

A Associação Brasileira da Indústria do Plástico (Abiplast), um dos setores economicamente mais ativos, calcula que a medida analisada beneficiou 85% das empresas e teve o efeito de uma redução de 5,2 pontos percentuais na alíquota usada como parâmetro para a cobrança do tributo anteriormente. Pelos cálculos da entidade, é como se o setor pagasse agora 14,8% sobre a folha, ao invés dos 20% anteriores. O ganho líquido, com tal benefício, foi de R\$ 250.000.000,00.<sup>29</sup>

Em relação aos níveis de emprego, o saldo de vagas formais criadas pela indústria têxtil e de confecção nos meses de Janeiro e

---

29 MOTA, Camilla Veras. **Impacto da desoneração da folha varia dentro de um mesmo setor**. Valor Econômico, São Paulo, 31 mar. 2013.

Fevereiro de 2013, por exemplo, foi 160% maior do que o registrado no mesmo período de 2012. Na mesma comparação, os fabricantes de calçados abriram 29% mais empregos. Dados estatísticos demonstram que a desoneração da folha de pagamento neste setor devolveu R\$ 920.000.000,00, ou seja, 0,9% de sua receita global.<sup>30</sup>

No que concerne à competitividade internacional, verificou-se que o valor de exportação dos produtos brasileiros caiu consideravelmente, permitindo a concorrência com países como Índia e China. No setor de calçados, permitiram-se exportações em 2013 com valores 15,7% mais baixos que no ano anterior. Ou seja, o calçado que era exportado por US\$ 11,47 em 2012, extremamente acima da média global, pôde ser comercializado no cenário internacional à US\$ 9,65 em 2013, aumentando o número de vendas.<sup>31</sup>

Diante destes números, torna-se complexo defender a revogação das políticas tributárias implementadas com o fito de desonerar a folha de pagamento. Os setores que alegam prejuízo com tal medida reclamam perdas que raramente ultrapassam 1% da receita bruta. De outra banda, conforme acima brevemente explicitado, setores importantes da economia estão economizando centenas de milhões de reais, aumentando os postos de emprego em quase 30% e majorando as exportações em mais de 15%.

Destarte, tem-se que a expansão destes benefícios fiscais à empresas da construção civil, conforme permitido pela Lei nº 12.844/2013 a partir de 01 de Novembro de 2013, trará um considerável impacto positivo para o cenário socioeconômico.

Com um cálculo um pouco mais complexo em relação aos demais setores, a retenção previdenciária na construção civil, que desde 1999 era de 11%, será reduzida para 3,5% da receita bruta a incidir sobre as faturas de prestação de serviços. O percentual de 3,5% foi atingido para que os prestadores possam compensá-los integralmente no próprio mês e ainda efetuarem pequeno pagamento,

---

30 MOTA, Camilla Veras; WATANABE, Marta. **Um ano depois, dois segmentos colhem resultados positivos**. Valor Econômico, São Paulo, 25 mar. 2013.

31 Idem.

ainda que existam as conhecidas distorções de segmentos específicos (com mão-de-obra menor do que 35% da fatura), ou seja, como não haverá mais o recolhimento da quota patronal de 20% sobre a folha de pagamento (substituída pela contribuição de 2% do faturamento) haverá apenas a obrigatoriedade de recolhimento de “terceiros – próximos a 5,8%”, do “RAT – que na atividade é 3%” e dos valores retidos dos empregados – por volta de 8%. Assim, estima-se que esse total atinja 10% da folha de salários, logo, se o contribuinte possuir folha de pagamentos igual a 35% da fatura o valor a ser pago será de 10% multiplicado por 35%, ou seja, 3,5%.<sup>32</sup>

Essa retenção de 11% referida no prefalado dispositivo continua com esse papel no bojo da desoneração da folha de pagamento, com a diferença de alíquotas e bases de cálculo, passando a ser de 3,5%. (...) Em face da desoneração da folha de pagamento, é preciso excluir a parte patronal (20%), uma vez que é substituída, integrando-se no recolhimento com base no faturamento. De modo geral, as empresas de construção civil recolherão 2% da receita bruta (art. 7º, IV, da Lei nº 12.546/2011), depois de 31 de Março de 2013 (art. 7º, II), repete-se, substituindo a parte patronal (20%) por 3,5% do documento fiscal. Em virtude dessa substituição fiscal do fato gerador, a contratante de mão de obra reterá 3,5% (art. 7º, parágrafo 6º). Destarte, se terá que:  $(20\% + 11\%) \times 3,5\% = 10,85\%$ , que explicava os 11%.<sup>33</sup>

Assim, para as empresas que trabalham como empreiteiras de mão de obra, mesmo com emprego de material (elétrica, hidráulica e alvenaria, entre outros), o benefício é real e imediato. Haverá menor retenção – inclusive com a desnecessidade de pedidos de restituição. Para cada 10% da folha de pagamentos, a partir dos primeiros 10% em relação à Nota Fiscal emitida, haverá um ganho tributário de 2%. Os 2% pagos sobre o valor bruto da nota fiscal

---

32 PIRACI, Eliane. **A retenção previdenciária na construção civil a partir de 1/11/2013**. Disponível em: <<http://piraciadv.wordpress.com/2013/10/01/a-retencao-previdenciaria-na-construcao-civil-a-partir-de-1112013/>>. Acessado em: 15 dez. 2013.

33 MARTINEZ, Wladimir Novaes. Contratação de Mão de Obra da Construção Civil em Face da Desoneração da Folha de Pagamento. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, n. 216, set. 2013, p. 144.

emitida criam uma situação de indiferença: nem a empresa ganha nem o Fisco. Mas, à medida que a folha de pagamento supera os 10% mencionados, começa a aparecer o benefício da empresa. Para uma folha de 20%, o ganho é de 2%. 30% de gastos com folha de pagamento e o ganho da empresa atingirá 4%.<sup>34</sup>

E tais números não são meras projeções. Em Julho de 2013, ainda na vigência na Medida Provisória nº 610, o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) divulgou um boletim apontando pela redução do Índice Nacional da Construção Civil em 6,15% em relação ao mês anterior. Ou seja, o custo nacional da construção por metro quadrado, que em Junho havia sido de R\$ 890,76, caiu em Julho para R\$ 835,95. E tal arrefecimento, conforme aponta o IBGE, tem um claro pretexto: a desoneração da folha de pagamento.<sup>35</sup>

Ora, um menor custo da construção civil, por consequência, traduz-se na facilitação da ascensão da população à tal serviço – acesso à moradia –, no aumento dos níveis de emprego, na maior rentabilidade das empresas do ramo, na possibilidade de concorrer em iguais condições com empresas estrangeiras, enfim, num incremento socioeconômico que, a primeira vista, só traz decorrências positivas. Preços mais baixos, sinal de que a economia está em ascensão.

Portanto, são inegáveis os benefícios que a desoneração da folha de pagamento por intermédio da redução dos encargos sociais tem trazido à economia brasileira. Os argumentos em sentido contrário são facilmente derrubados diante dos dados aqui apresentados.

Conforme dito alhures, uma pequena parte dos setores atingidos tem, de fato, sofrido prejuízos com essa nova política econômica, mas tal porção é extremamente acanhada diante daquelas que auferem acrescentamentos. Todavia, como maneira de

---

34 JESUS, Amarildo Gonçalves de. **A desoneração da Folha de Pagamentos e a Construção Civil**. Disponível em: <<http://www.guiame.com.br/noticias/ponto-de-vista/amarildo-goncalves-de-jesus/desoneracao-da-folha-de-pagamentos-e-construcao-civil.html>>. Acessado em: 15 dez. 2013.

35 IBGE. Índice Nacional da Construção Civil varia -6,15% em Julho. Disponível em: <<http://cod.ibge.gov.br/1HL5G>>. Acessado em: 15 dez. 2013.

manter uma economia equilibrada e justa, eficaz e igualitária para todos, acompanha-se aqui a sugestão de alguns doutrinadores da área: a possibilidade das empresas dos setores abrangidos optarem pela adesão ou não à tal sistema, deixando ele para trás seu caráter cogente e tornando-se um benefício optativo para aqueles que dele podem dispor.

## 6 DAS CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante do exposto, restam poucos argumentos para rechaçar esta nova onda de medidas econômicas que vêm sendo aplicadas no Brasil. Talvez os únicos dois pontos que ainda suscitem incertezas são o financiamento da Previdência Social e o caráter obrigatório destas medidas. Entretanto, o primeiro deles tende a ser solucionado de maneira gradual, principalmente com o aumento no número de empregos formais. Ademais, uma pequena deflação no patrimônio da seguridade social deve ser tolerável diante dos melhoramentos que as medidas econômicas analisadas oferecem. O segundo ponto é o único com o qual se discorda neste trabalho; tornar a desoneração da folha de pagamento um benefício opcional seria muito mais justo e atenderia muito melhor os seus fins.

Ultrapassadas estas duas questões, verifica-se que o Brasil tem acertado impecavelmente na aplicação destas medidas. Na prática, dentre os setores beneficiados, tem-se o considerável aumento dos lucros; a criação de novos postos de emprego; a redução dos custos para o consumidor; uma diminuição expressiva do Custo Brasil; o retorno da igualdade de condições em relação às empresas estrangeiras; enfim, um desenvolvimento socioeconômico há muito tempo esperado para o Brasil e que as demais medidas propostas para o arrefecimento do custo trabalhista, como a flexibilização das normas trabalhistas ou a redução da jornada de trabalho, jamais chegariam próximas.

## REFERÊNCIAS

BITENCOURT, Mayra Batista; TEIXEIRA, Erly Cardoso. Impactos dos encargos sociais na economia brasileira. **Nova Economia**, Belo Horizonte, v. 18, n. 1, 2008.

BRASIL. Ministério da Fazenda. **Reforma Tributária**. Brasília: MF, 2008.

CHAHAD, José Paulo Zeetano; FERNANDES, Reynaldo Fernandes. (Orgs.). **O mercado de trabalho no Brasil: políticas, resultados e desafios**. São Paulo: LTr, 2002.

CORDEIRO, Marcel. A Nova Sistemática de Desoneração de Folhas de Pagamentos – Primeiras Impressões. **Revista Síntese Trabalhista e Previdenciária**. São Paulo, v. 24, n. 287, mai. 2013.

DIEESE. **Encargos sociais no Brasil – Conceito, magnitude e reflexos no emprego**. DIEESE, São Paulo, n. 12, ago. 1997.

FIESP. **Encargos trabalhistas sobre folha de salários e seus impactos no Brasil e no mundo**. FIESP, São Paulo, jul. 2011.

FOLLONI, André. Não Incidência Tributária sobre Pagamentos ao Trabalhador. **Revista Eletrônica da Ordem dos Advogados do Brasil – Seção do Paraná**. Curitiba, n. 2, ago./dez. 2008.

GOULART, Rodrigo Fortunato; VILLATORE, Marco Antônio. O Desenvolvimento Econômico da Empresa e seu Impacto na Relação de Emprego. **Cadernos da Escola de Direito e Relações Internacionais**. Curitiba, n. 8, 2008.

IBGE. Índice Nacional da Construção Civil varia -6,15% em Julho. Disponível em: <<http://cod.ibge.gov.br/1HL5G>>. Acessado em: 15 dez. 2013.

IOB FOLHAMATIC; EBS; SAGE. **Plano Brasil Maior. Desoneração da Folha de Pagamento**. São Paulo: IOB, 2013.

JESUS, Amarildo Gonçalves de. **A desoneração da Folha de Pagamentos e a Construção Civil**. Disponível em: <<http://www.guiame.com.br/noticias/ponto-de-vista/amarildo-goncalves-de-jesus/desoneracao-da>>

folha-de-pagamentos-e-construcao-civil.html>. Acessado em: 15 dez. 2013.

LUCHEZI JÚNIOR, Álvaro. Desoneração da Folha de Salários: Desconstruindo os Mitos da Formalização da Mão de Obra e da Competitividade Industrial. In: RIBEIRO, J. A. C.; LUCHEZI JÚNIOR, A.; MENDONÇA, S. E. A. (orgs.). **Progressividade da tributação e desoneração da folha de pagamentos: elementos para reflexão**. Brasília: IPEA, 2011.

MARTINEZ, Wladimir Novaes. Contratação de Mão de Obra da Construção Civil em Face da Desoneração da Folha de Pagamento. **Revista Dialética de Direito Tributário**. São Paulo, n. 216, set. 2013.

MOTA, Camilla Veras. **Impacto da desoneração da folha varia dentro de um mesmo setor**. Valor Econômico, São Paulo, 31 mar. 2013.

MOTA, Camilla Veras; WATANABE, Marta. **Um ano depois, dois segmentos colhem resultados positivos**. Valor Econômico, São Paulo, 25 mar. 2013.

OLIVEIRA, Carlindo Rodrigues de. Encargos Sociais e Desoneração da Folha de Pagamentos: Revisitando uma Antiga Polêmica. In: RIBEIRO, J. A. C.; LUCHEZI JÚNIOR, A.; MENDONÇA, S. E. A. (orgs.). **Progressividade da tributação e desoneração da folha de pagamentos: elementos para reflexão**. Brasília: IPEA, 2011.

OLIVEIRA, Lourival José de; ZARELLI, Renata Calheiros. A competitividade internacional e a desoneração tributária do trabalho formal no Brasil. **Revista de Direito Econômico e Socioambiental**. Curitiba, v. 3, n. 2, jul./dez. 2012.

PAMPLONA, Danielle Anne. A Flexibilização das Regras Sociais Protetivas do Trabalhador no Estado Democrático: Uma Alternativa. **Revista Direitos Fundamentais & Democracia**. Curitiba: UniBrasil, v. 1, n. 1, jan. /jul. 2007.

PASTORE, José. Encargos Sociais. **Folha de S. Paulo**, São Paulo, 05 jul. 1994.

PIRACI, Eliane. **A retenção previdenciária na construção civil a partir de 1/11/2013**. Disponível em: <<http://piraciadv.wordpress>.

com/2013/10/01/a-retencao-previdenciaria-na-construcao-civil-a-partir-de-1112013/>. Acessado em: 15 dez. 2013.

RIBEIRO, José Aparecido Carlos (et. al.). Desoneração de Folha de Pagamentos: Breves Lembretes e Comentários. In: RIBEIRO, J. A. C.; LUCHIEZI JÚNIOR, A.; MENDONÇA, S. E. A. (orgs.). **Progressividade da tributação e desoneração da folha de pagamentos: elementos para reflexão**. Brasília: IPEA, 2011.

SCHERER, Clovis. A Desoneração da Folha de Pagamentos: Avaliar para não Perder. **Tributação em Revista**. Brasília, n. 63, jul./dez. 2012.

VILLATORE, Marco Antônio; HASSON, Roland. Empleo y Sustentabilidad. **Revista General del Derecho del Trabajo y de la Seguridad Social**. Madrid: Iustel, n. 23, jan. 2011.

**Recebido em 30/05/2014.**

**Aprovado em 14/07/2014.**

