



Vilma da Conceição Pinto

Diretora da Instituição Fiscal
Independente (IFI)



(Des)oneração da folha de salários

A desoneração da folha de salários foi criada ao final de 2011 por meio da Lei nº 12.546 como parte do Plano Brasil Maior.¹ Inspirado no modelo europeu intitulado Fiscal Devaluation,² seu objetivo era proteger setores sujeitos à exposição internacional, preservar empregos e contribuir para o crescimento econômico.

Inicialmente, a desoneração da folha de salários contemplou apenas quatro setores: (1) serviços de tecnologia da informação – TI; (2) serviços de tecnologia da informação e comunicação – TIC; (3) indústrias moveleiras; e (4) indústrias de confecções e de artefatos de couro. Com o passar do tempo, por meio de alterações na legislação, o número de setores contemplados aumentou.

A medida consistia em substituir a contribuição patronal do INSS que incide sobre a folha de salários pela contribuição previdenciária sobre a receita bruta, que incide sobre o faturamento. Como a base de incidência tem volumes distintos, a alíquota precisou ser ajustada, passando de 20% sobre a folha para uma alíquota de 1,5% ou 2,5% sobre o faturamento.³

Dessa forma, embora a alíquota da nova contribuição tenha sido calibrada de modo a gerar uma desoneração, poderiam existir algumas empresas/setores com oneração diante da substituição das bases de incidência.⁴ Diante desse cenário,

uma das diversas modificações que foram realizadas no modelo de desoneração da folha de salários foi a de tornar facultativo esse novo regime de tributação – isso ocorreu a partir de 1º de dezembro de 2015.

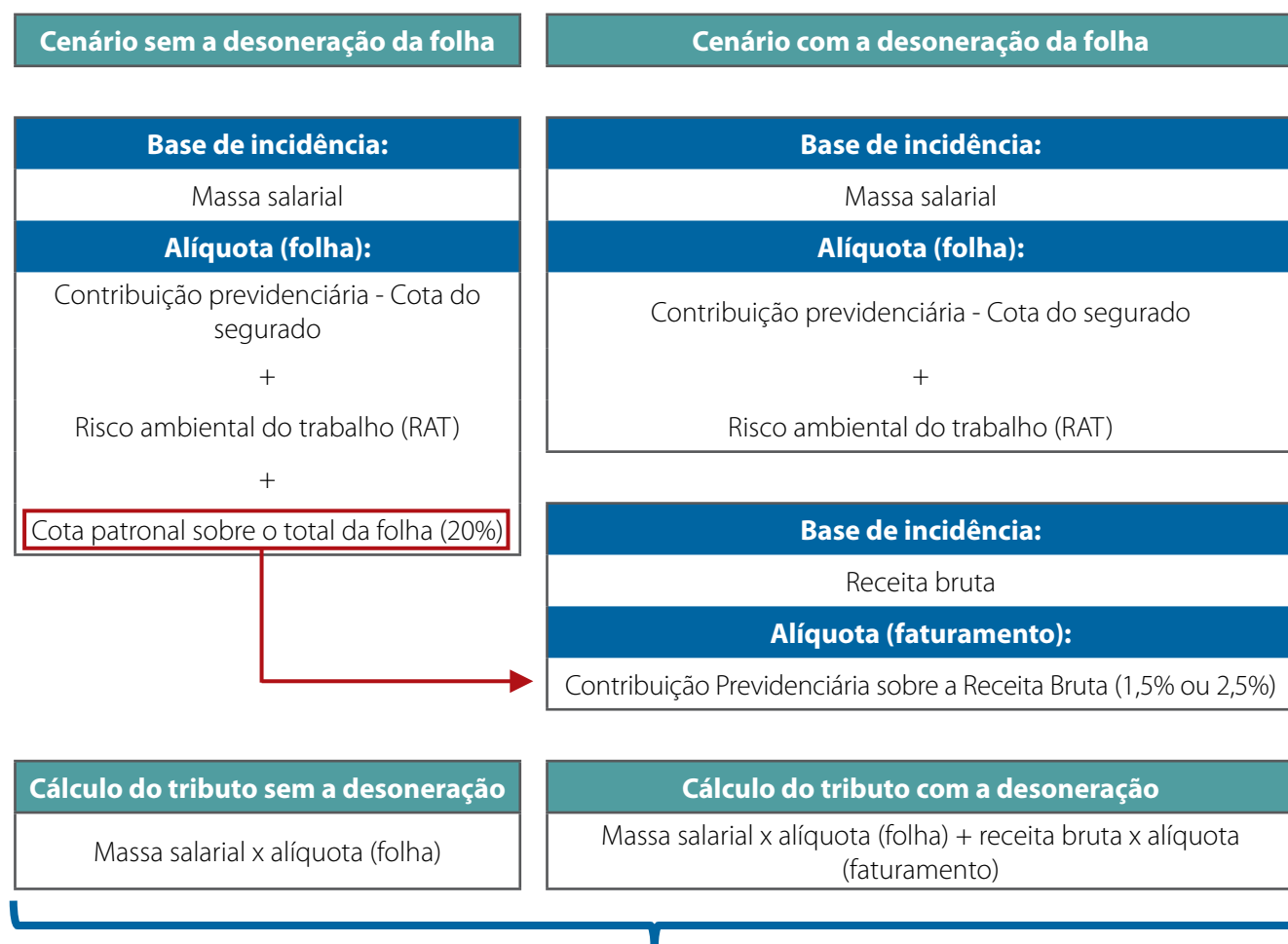
O quadro 1 mostra a estrutura lógica do desenho original da desoneração da folha de salários.

Vale destacar que o propósito inicial era de que a desoneração da folha de pagamentos tivesse uma vigência limitada (até dezembro de 2014), no entanto, recorrentes medidas provisórias prorrogaram o prazo de vigência e ampliaram a quantidade dos setores desonerados.

O artigo 10 da Lei nº 12.456, de 2011, estabeleceu que deveria ser criada uma Comissão Tripartite para avaliação e monitoramento da desoneração da folha de pagamentos.⁵ Essa comissão foi instituída por meio do Decreto nº 7.711, de 2012, e teve sua primeira reunião em 23 de agosto de 2012. Após essa reunião, registrou-se apenas mais uma em 28 de fevereiro de 2013.⁶ Assim, observa-se que as diversas mudanças realizadas na política de desoneração da folha de pagamentos não necessariamente passaram por uma avaliação da comissão instituída para este fim.

O gráfico a seguir mostra o valor arrecadado via Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) e também a renúncia de

Quadro 1: Estrutura lógica do desenho inicial da desoneração da folha de salários



Diferença entre o cálculo com e sem a desoneração corresponde ao valor da renúncia

Fonte: Elaboração própria com base na MPV nº 540, de 2011, e Lei nº 12.456, de 2011.

receitas gerada pela política de desoneração da folha de pagamentos ao longo dos anos. É possível observar um crescimento contínuo até 2015, quando seu valor começou a reduzir como proporção do PIB. A redução deveu-se à diminuição na quantidade de setores beneficiados e também a um aumento na alíquota da CPRB ao longo do tempo.

Agora, o debate sobre uma nova rodada de prorrogação da desoneração da folha de pagamentos reacendeu. A Lei nº 14.784, de 2023⁷ prorrogou, de 31 de dezembro de 2023

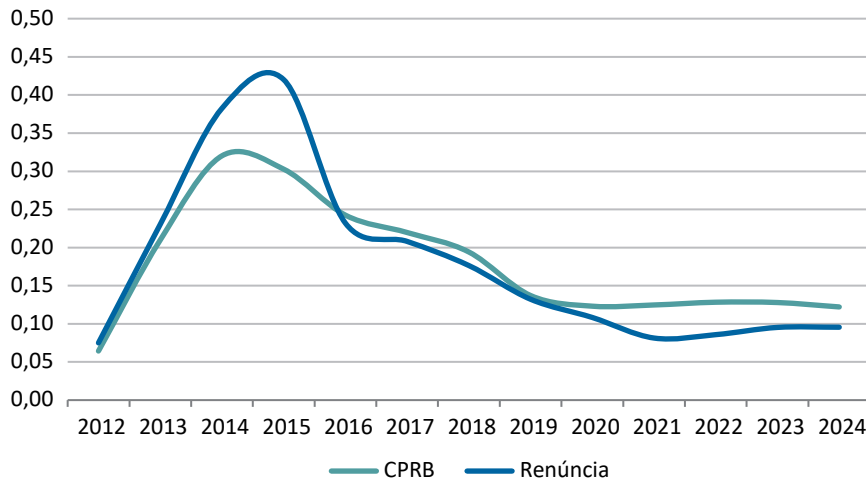
para 31 de dezembro de 2027, a desoneração da folha de pagamentos para 17 setores econômicos e reduziu a contribuição previdenciária para a taxa de 8% dos municípios que possuem o coeficiente habitacional inferior a 4,0, isto é, municípios com menos de 156.216 habitantes. Vale mencionar que dos 5.595 municípios, 3.424 estão no Regime Geral de Previdência Social e, desse total, 3.395 municípios possuem população inferior a 156.216 habitantes.

Diante do impacto fiscal potencial de cerca de R\$ 23,1 bilhões ao ano⁸

em decorrência da Lei nº 14.784, de 2023, o Poder Executivo publicou a MPV nº 1.202, de 28 de dezembro de 2023, com revogação da medida de prorrogação da desoneração e de expansão da desoneração aos municípios, com vigência a partir de 1º de abril de 2024.

A MPV nº 1.202 também propôs um novo modelo de desoneração para entrar em vigor a partir de 1º de abril de 2024. De acordo com a MPV nº 1.202, haveria um período de transição, com contribuições sobre a folha de pagamentos para as empresas be-

Gráfico 1: Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta e renúncia tributária (% do PIB)



Fonte: RFB. Elaboração própria.

neficiadas, mas com alíquotas reduzidas. Em contrapartida, as empresas beneficiadas precisariam se comprometer a manter os postos de trabalho durante o ano calendário.

Pouco tempo depois, a MPV nº 1.208, de 27 de fevereiro de 2024, foi publicada revogando dispositivos da MPV nº 1.202 para que as regras previstas na Lei nº 14.784 voltassem a valer a partir de 1º de abril de 2024.

Já no mês de abril de 2024, o Supremo Tribunal Federal decidiu pela suspensão dos efeitos da Lei nº 14.784, no que se refere à desoneração da folha dos municípios e à prorrogação da desoneração da folha das empresas brasileiras. Na decisão da Medida Cautelar da Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 7.633,⁹ consta que a suspensão dos efeitos foi necessária por não constar medidas de compensação das renúncias prorrogadas/criadas pela Lei nº 14.784, de 2023.

Vale mencionar que o artigo 14 da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) prevê que:

“Art. 14. **A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária** da qual decorra renúncia de receita **deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro** no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I – **demonstração pelo proponente de que a renúncia** foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que **não afetará as metas de resultados fiscais** previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II – **estar acompanhada de medidas de compensação**, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de

tributo ou contribuição.” (LC nº 101, de 2000. Grifos nossos.)

Diante desse cenário, surge uma nova medida de proposta de reversão gradual da desoneração da folha de pagamentos por meio do Projeto de Lei nº 1.847, de 2024.¹⁰

De acordo com este projeto de lei, a desoneração da folha de pagamentos nos moldes que se tem hoje teria vigência apenas até dezembro deste ano e a partir de 2025 iniciaria uma transição gradual para a base folha de salários.

O PL nº 1.847, de 2024 introduz o artigo 9º-A na Lei nº 12.546, de 2011, para tratar da referida reversão gradual da desoneração da folha. De acordo com o referido PL, de 2025 a 2027 as empresas que optarem por contribuir sobre a receita bruta, por meio da CPRB, terão parte da alíquota de contribuição calculada com base na receita bruta e parte com base na folha de salários. Com o passar dos anos, o percentual que incide sobre a receita bruta vai reduzindo até chegar a zero e o percentual de tributação que incide sobre a folha de salários vai aumentando até chegar a 100%.

O quadro 2 mostra como será a tributação para as empresas que optarem pela transição em detrimento da tributação direta sobre a folha de salários.

De acordo com essa metodologia, é possível reestimar o impacto fiscal observado nº PL 1.847, que reverte gradualmente a desoneração da folha de pagamentos para os 17 setores econômicos – tabela 1.

Vale mencionar que mesmo diante da proposta apresentada no PL nº 1.847, de 2024, há um impacto fiscal a ser compensado nos anos seguintes. Essa medida de compensação é importante para o cumpri-

Quadro 2: Exemplificação do método de cálculo com base no PL nº 1.847, de 2024

Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)		Contribuição patronal sobre a folha de pagamentos (CPFP)
2024	$Receita\ bruta\ (RB) \times Alíquota_{RB} = CPRB$	$CPFP = 0$
2025	$Receita\ bruta\ (RB) \times (Alíquota_{RB} \times 80\%) = CPRB$	$Massa\ salarial\ (MS) \times (Alíquota_{MS} \times 25\%) = CPFP$
2026	$Receita\ bruta\ (RB) \times (Alíquota_{RB} \times 60\%) = CPRB$	$Massa\ salarial\ (MS) \times (Alíquota_{MS} \times 50\%) = CPFP$
2027	$Receita\ bruta\ (RB) \times (Alíquota_{RB} \times 40\%) = CPRB$	$Massa\ salarial\ (MS) \times (Alíquota_{MS} \times 75\%) = CPFP$
A partir de 2028	$CPRB = 0$	$Massa\ salarial\ (MS) \times Alíquota_{MS} = CPFP$

Fonte: Elaboração própria com base no PL nº 1.847, de 2024.

Tabela 1: Renúncia estimada pela IFI com o PI nº 1.847, de 2024

Renúncia estimada	R\$ bilhões	% do PIB
2024	12,26	0,11
2025	9,53	0,08
2026	6,58	0,05
2027	3,40	0,02
2028	0,00	0,00

Fonte: Exposição de motivos do PL nº 1.847, de 2024.

mento das metas e regras fiscais em curso. No entanto, também importa destacar que é premente discutir não só os custos fiscais da política de desoneração da folha de pagamentos, mas também o desenho da política e os benefícios da renúncia.

¹Vale mencionar que a desoneração da folha de salários foi apresentada em conjunto a outras medidas que compunham o Plano Brasil Maior. Na exposição de motivos da Medida Provisória (MPV) nº 540, de 2011 (esta MPV foi convertida na Lei nº 12.546, de 2011), foi exposto que “No conjunto, a relevância e urgência das medidas decorre das razões que levaram à instituição do Plano Brasil Maior, cujo objetivo é responder com maior estímulo ao desenvolvimento inovador e competitivo do país, frente à conjuntura presente de maior agressividade competitiva no comércio inter-

nacional e apreciação da moeda nacional”. Disponível em: <http://bit.ly/44EbPSx>.

²Mooji, R.; Keen, M. “Fiscal Devaluation” and fiscal consolidation: The VAT in troubled times. Fundo Monetário Internacional – FMI. Texto para discussão, 2012. Disponível em: <https://cutt.ly/Xey7FMAk>.

³A alíquota para as empresas dos setores de TI e TIC era de 2,5% e para os demais setores de 1,5%. Vale destacar que a quantidade de setores beneficiados e as alíquotas aplicadas foram sendo alteradas ao longo do tempo.

⁴Como há uma mudança na base de incidência, não há como garantir que todas as empresas serão desoneradas. Ver: Afonso, J. R.; Pinto, V. Revistando a desoneração que onera (empresas ou o governo) e que pune a produtividade. 2015. Instituto Brasileiro de Economia da Fundação Getúlio Vargas. Disponível em: <https://bit.ly/3R1Ez20>.

⁵“Art. 10. Ato do Poder Executivo instituirá comissão tripartite com a finalidade de acompanhar e avaliar a implementação das medidas de que tratam os arts. 7º a 9º, formada por representantes dos trabalhadores e empresários dos setores

econômicos neles indicados, bem como do Poder Executivo federal.” (Lei nº 12.546, de 2011, disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm.)

⁶De acordo com o pedido nº 16853005259201701 realizado via Lei de Acesso à Informação em julho de 2017, foram encontradas apenas duas atas de reunião e três apresentações. Já o pedido nº 00137000672202455, de janeiro de 2024, consta como resposta que “A SPE informou que não foi localizado no âmbito da Secretaria de Política Econômica, documentos relacionados à atuação da Comissão Tripartite da Desoneração da Folha (CTDF), instituída pelo Decreto nº 7.711, de 3 de abril de 2012, cujo § 6º do art. 1º atribui à Secretaria de Política Econômica a função de secretaria-executiva da referida Comissão” e classificaram o pedido como “informação inexistente”. Os pedidos podem ser encontrados, respectivamente, em: <https://buscalai.cgu.gov.br/PedidosLai/DetailPedido?id=1996190ehttps://buscalai.cgu.gov.br/PedidosLai/DetailPedido?id=6801261>.

⁷A Lei nº 14.784, de 27 de dezembro de 2023, teve origem no Projeto de Lei nº 334, de 7 de fevereiro de 2023. O Congresso aprovou o PL nº 334, mas a Presidência da República vetou o PL em sua totalidade. Na análise do Veto nº 38, de 2023, o Congresso rejeitou o veto da Presidência da República e, assim, o presidente do Senado Federal sancionou a Lei nº 14.784, de 2023. A tramitação desta lei pode ser consultada em: <https://cutt.ly/Hey7Jt4m>.

⁸Vide Nota Técnica Cetad/Coest nº 045, de 4 de abril de 2024 (disponível em: <https://buscalai.cgu.gov.br/PedidosLai/DetailPedido?id=7056781>) e PLDO de 2025, anexo 14 (disponível em: <https://cutt.ly/3ey44CMD>).

⁹Disponível em: <https://cutt.ly/Rey47oUG>.

¹⁰Disponível em: <https://cutt.ly/Vey47TuB>.

Vilma da Conceição Pinto
escreve a cada bimestre.