

OS EFEITOS DA CARGA TRIBUTÁRIA BRASILEIRA INCIDENTES NAS CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS¹

Haroldo Borges VELOSO²
Mislene Dalila da SILVA³

RESUMO

O Direito Previdenciário tem se destacado em vários aspectos no cenário brasileiro, tanto do ponto de vista social, quanto econômico, político e jurídico. Isso tem ocorrido, sobretudo, devido às mudanças que estão sendo implantadas pelo Governo Federal, que restringem direitos dos trabalhadores e mantêm uma pesada carga tributária aos empregadores. O plano de custeio consistirá em um conteúdo de normas e previsões de despesas e receitas estabelecidas com base em avaliações atuariais e destinadas à planificação econômica do regime e seu consequente equilíbrio técnico-financeiro.

PALAVRAS-CHAVE: Direito; Empresarial; Previdenciário.

INTRODUÇÃO

O presente artigo dispõe sobre a cobrança das contribuições sociais de natureza previdenciária, previstas no artigo 195, I, “a” da Constituição Federal, com enfoque na incidência sobre a folha de pagamentos da contribuição previdenciária patronal. Neste sentido o Direito Previdenciário Empresarial procura alinhar as mudanças nos direitos que há anos estavam solidificados. No entanto, a União foi a única beneficiada com os cortes ocorridos. Tanto o trabalhador quanto o empregador continuam a suportar custos cada vez maiores, o que ocasiona diminuição dos empregos e salários.

A Constituição Federal de 1988 trouxe para o Brasil o perfil de Estado de Bem-Estar Social, que já estava sendo adotado em outros países, trazendo em seu corpo um título destinado à Ordem Social, onde inclui a seguridade social, à qual o seu financiamento é feito por todos, por meio das contribuições.

¹ Trabalho apresentado na área temática 5 - Estudos de Caso do XII Congresso Mineiro de Empreendedorismo, realizado de 19 a 23 de outubro de 2015.

² Graduado em Direito pelo UNIPAM, Pós Graduado em Direito Previdenciário com ênfase em Direito Empresarial Previdenciário, email: haroldoborgesveloso@gmail.com

³ Docente no Centro Universitário de Patos de Minas – UNIPAM, Mestranda em Tecnologias e Comunicação pela Universidade Federal de Uberlândia – UFU.

A seguridade social, prevista no art. 194 da Constituição, tem por finalidade assegurar a saúde, a previdência social e a assistência social, dependendo, para isso, de um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade.

Desta forma, serão consideradas as contribuições do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes que possuem reflexos diretos na contribuição à Previdência Social, previstas no artigo 22 da Lei Federal 8.212 de 1991; da variável do RAT (Risco de Acidente do Trabalho); o FAP (Fator Acidentário de Prevenção); das contribuições de terceiros (conhecido como sistema “S”); do salário-educação; do IN CRA e do FGTS, todos incidentes sobre a folha de pagamento.

REFERENCIAL TEÓRICO

Para subsidiar estas cobranças por parte do Estado sobre a folha de salários e demais rendimentos, há previsão constitucional nos artigos art. 195 e 201:

“Artigo 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:

I – Do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:

a) A folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício”

...

“Artigo 201: A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, nos termos da lei, a:

...

§ 11. Os ganhos habituais do empregado, a qualquer título, serão incorporados ao salário para efeito de contribuição previdenciária e consequente repercussão em benefícios, nos casos e na forma da lei.”⁴

Vale ressaltar que, para esse estudo, interessam apenas as contribuições para a seguridade social, especificamente as previdenciárias, realizadas pelo empregador.

Diversas teorias surgiram para explicar a natureza jurídica das contribuições para a seguridade social, entre elas: teoria do prêmio do seguro; teoria do salário diferido; teoria do salário atual; teoria fiscal; teoria parafiscal e teoria da exação sui generis. No entanto, aprofundar o que cada uma delas trata é irrelevante para este estudo.

⁴ BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 2015.

Embora ambas as teorias sejam criticadas pela doutrina, há posição amplamente majoritária de que as contribuições previstas no art. 195 da Carta Magna possuem natureza jurídica de tributo. Como se destaca na jurisprudência do STF.

“O STF fixou entendimento no sentido da dispensabilidade de lei complementar para a criação das contribuições de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais.” (AI 739.715-AgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 26-5-2009, Segunda Turma, DJE de 19-6-2009.)

“Prescrição e decadência tributárias. Matérias reservadas a lei complementar. Disciplina no Código Tributário Nacional. Natureza tributária das contribuições para a seguridade social. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/1991 e do parágrafo único do art. 5º do DL 1.569/1977. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reservada a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/1969) quanto sob a Constituição atual (art. 146, b, III, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição, que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. Disciplina prevista no Código Tributário Nacional. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. Natureza tributária das contribuições. **As contribuições, inclusive as previdenciárias, têm natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988.**

Precedentes. Recurso extraordinário não provido. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/1991, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do DL 1.569/1977, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. Modulação dos efeitos da decisão. Segurança jurídica. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/1991 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento.” (RE 556.664 e RE 559.882, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 12-6-2008, Plenário, DJE de 14-11-2008, com repercussão geral.) No mesmo sentido: RE 505.771-AgR, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 10-2-2009, Segunda Turma, DJE de 13-3-2009; RE 560.626, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 12-6-2008, Plenário, DJE de 5-12-2008, com repercussão geral; RE 559.943, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 12-6-2008, Plenário, DJE de 26-9-2008, com repercussão geral. Vide: RE 543.997-AgR, voto da Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 22-6-2010, Segunda Turma, DJE de 6-8-2010.⁵ (grifo nosso)

Portanto, é possível abstrair da Constituição Federal que tanto os ganhos pelo trabalho quanto os rendimentos farão parte da base de cálculo da contribuição previdenciária. Desta forma, há a necessidade de deixar claro que nem todos os ganhos do empregado que venham a gerar contribuição previdenciária, pagos pelo empregador, farão parte da base de cálculo do salário benefício. Como exemplo, podem-se citar: as contribuições previdenciárias

⁵ BRASIL, Superior Tribunal Federal. RE 556.664 e RE 559.882, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 12-6-2008, Plenário, DJE de 14-11-2008, com repercussão geral. Disponível em: <http://www.jusbrasil.com.br>, acesso em 10/07/2015.

sobre o terço de férias; aviso prévio indenizado; auxílio-doença pagos nos 15 primeiros dias, entre outros.

Porém, o Estado brasileiro insiste em manter a cobrança previdenciária sobre essas parcelas, ocasionando um grande prejuízo aos empregadores e aqueles que prestam serviços, visto que ao somar a contribuição previdenciária, as contribuições de terceiros, do salário-educação; do INCRA, da variável do RAT (Risco de Acidente do Trabalho) e do FAP (Fator Acidentário de Prevenção), ao somar pelo mínimo tem-se de encargos sobre a folha 26,8%, sem somar o FGTS (Fundo de Garantia de Tempo de Serviço). Acarretando um alto custo para os empregadores, o que torna o Brasil como um dos países mais caros do mundo para ser empresário.

DISCUSSÕES E RESULTADOS

Diante dessas mudanças, surge, no cenário do Direito Previdenciário, o campo responsável pelo estudo das incidências tributárias previdenciárias que atingem diretamente o empresário, o Direito Empresarial Previdenciário. Sendo uma área nova, ainda são poucos os estudos que abordam o tema. Estudos estes necessários, devido à demanda cada vez maior do Estado em aumentar a carga tributária, deixando o empresário em dificuldades de arcar com todos os tributos cobrados.

Com a instituição da Lei da Super Receita ficou a cargo da União por meio da Receita Federal do Brasil a capacidade tributária de arrecadar, fiscalizar e cobrar as contribuições sociais. À Receita Federal do Brasil a competência para arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento, em nome do INSS, das contribuições previdenciárias incidentes sobre a folha de salários. À Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional a competência para inscrição e cobrança judicial da dívida ativa do INSS relativa às contribuições previdenciárias aludidas.

A resposta é que a União unificou o sistema das contribuições sociais de modo a buscar eficiência na arrecadação e fiscalização dos tributos. Portanto, as empresas e equiparadas são fiscalizadas pela Receita Federal do Brasil, quanto às contribuições devidas em razão da folha de salários e demais rendimentos.

É possível no visualizar no Quadro 01 o custo dos encargos cobrados sobre a folha de salário.

Quadro 01 – Custos e Encargos

Encargos sobre a folha	%
Contribuição ao INSS – parte da empresa	20
Sesi, Sesc ou Sest	1,5
Senai, Senac ou Senat	1,00
Incra	0,20
Sebrae	0,60
Salário-educação	2,50
Riscos Ambientais do Trabalho –RAT	1, 2 ou 3
Fator Acidente de Trabalho – FAP*	0,50 a 2
Fundo de Garantia do Tempo de Serviço	8,00
Total**	34,3 a 39,8

Fonte: Elaboração própria

* Este índice aplica-se a alíquota do RAT x FAT, podendo diminuir o RAT pela metade ou aumentá-lo ao dobro e é aplicado a todas as empresas não optante pelo simples, desde janeiro de 2010.

** Variação do RAT final

Quando transformamos esses percentuais em valores, como pode ser observado no Quadro 02 é possível ter a real noção de que o custo tributário previdenciário é mais de um 1/3 do salário pago ao empregado.

Quadro 02 - Custo tributário previdenciário

Encargos sobre a folha	%	Salário R\$ 1.000,00
Contribuição ao INSS – parte da empresa	20	R\$ 200,00
Sesi, Sesc ou Sest	1,5	R\$ 15,00
Senai, Senac ou Senat	1,00	R\$ 10,00
Incra	0,20	R\$ 2,00
Sebrae	0,60	R\$ 6,00
Salário-educação	2,50	R\$ 25,00
Riscos Ambientais do Trabalho –RAT	1,00	R\$ 10,00
Fundo de Garantia do Tempo de Serviço	8,00	R\$ 80,00
Total	34,80	R\$ 348,00

Fonte: Elaboração própria

As contribuições previdenciárias incidem sobre a remuneração que decorre do trabalho, tornando-se salário de contribuição. Portanto, a remuneração do trabalho é o vínculo

das contribuições, sendo, dessa forma, o elo entre as pessoas e a Previdência Social. Assim, o salário de contribuição é o sustentáculo para os cálculos das contribuições previdenciárias.

No entanto, o que vem acontecendo é um aumento maciço dos impostos que estão atingindo a todos e ainda estão sendo reduzidos os direitos dos trabalhadores. O que deveria ser feito e procurar meios para os empresários pudessem manter-se no mercado, oferecendo empregos, com a crise que alastrada no país a tendência é cada vez mais aumentar o desemprego.

Embora o Governo esteja agindo dentro da legalidade, está ferindo o princípio da igualdade previsto na Carta Magna, visto que os princípios devem sobrepor a uma norma infraconstitucional, principalmente quando vão de encontro aos direitos e garantias conquistados ao longo da história. No entanto, não se vê nenhuma brisa de mudança por parte do governo para que possam ser corrigidas estas desigualdades na legislação, o que vem acontecendo é um aumento maciço dos impostos e uma redução os direitos dos trabalhadores. O que deveria ser feito é procurar meios para os empresários pudessem manter-se no mercado, tanto os grandes quanto os pequenos sendo capazes de oferecer empregos de qualidade.

CONCLUSÃO

Portanto, a busca da igualdade tributária é o meio para a transformação social e o equilíbrio das condições injustas que estão sendo impostos os empregadores perante o próprio Estado, que se preocupa somente com a própria arrecadação, esquecendo-se dos contribuintes e do bem-estar da coletividade. Desta forma, pode-se concluir que é necessário que o Estado passe a ser a balança do equilíbrio nos contratos de trabalho, para que o empregador não seja o único responsável por arcar com os custos.

Os custos suportados pelo empresário referente às contribuições previdenciárias acabam limitando-o a poder fazer novas contratações ou mesmo pagar um salário melhor. Portanto há a necessidade de uma mudança urgente, não somente na questão dos prazos para aposentar, mas em todo o sistema que envolve a questão previdenciária.

Infelizmente o que se conclui é que as mudanças feitas e as que estão para ser, não vislumbram em momento algum o trabalhador nem o empresário. Buscam apenas saciar a sede cada vez maior do Estado por tributos. Estes que já estão sendo pagos excessivamente por todos, porém estão sendo mal administrados e os contribuintes reféns de uma política de propaganda de que a Previdência esta causando um rombo nas contas públicas.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 2015.

BRASIL. Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. *Vad Mecum*. Saraiva: São Paulo, 2015.

BRASIL. Lei 8.213, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. *Vad Mecum*. Saraiva: São Paulo, 2015.