



EMENDA nº DE 2019
(à PEC nº 110 de 2019)

Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.

Inclua-se onde couber a presente Emenda ao art. 1º da Proposta de Emenda Constitucional nº 110 de 2019, alterando o art. 195 da CF/88 e acrescentando os arts. 195-A e 195-B à CF/88:

“Art. 195.....

I - do empregador, da empresa, da entidade a ela equiparada na forma da lei e das pessoas físicas que exerçam atividades econômicas de trabalho ou de prestação de serviços, sem vínculo empregatício, sobre:

a) a folha de salários e demais rendimentos pagos, devidos ou creditados em decorrência das relações de trabalho ou de serviço, a qualquer título e de qualquer natureza, à exceção dos benefícios relativos à alimentação, transporte, assistência médica e odontológica, educação, previdência complementar, indenizações decorrentes da rescisão do contrato de trabalho e, nos termos da lei, os pagamentos relativos a programa de participação nos lucros.

..... (NR)

“Art. 195-A. A contribuição social tratada no inciso I, “a”, do art. 195, será cobrada com base em alíquotas regressivas, de acordo com a média aritmética das alíquotas de massa salarial e número de empregados, mediante percentuais máximos e mínimos de, respectivamente, 15% e 11%, a serem regulamentados em lei específica;

I - A massa salarial consistirá no valor total da folha de pagamento, relativa ao mês imediatamente anterior ao da contribuição devida.





II - O valor da média da massa salarial prevista no caput será o resultado da massa salarial dividida pelo salário mínimo vigente.

III - A média aritmética mencionada no caput deverá considerar o enquadramento na alíquota da massa salarial estabelecida e o enquadramento da alíquota de empregados, conforme a legislação específica.

Parágrafo único - Quanto às empresas prestadoras de serviços em geral, será cobrada alíquota única de 13% sobre o total dos rendimentos recebidos em decorrência das relações de trabalho.”

“Art. 195-B. Quanto às empresas que atuam por meio de plataformas intermediadoras de serviço de pessoas físicas que exerçam atividades econômicas de trabalho ou de prestação de serviços, sem vínculo empregatício, será cobrada contribuição previdenciária sobre a receita bruta das comissões retidas, à alíquota única de 5%, sem prejuízo da contribuição previdenciária prevista no Art. 195, I, ‘a’, referente a sua própria folha de salários.

§1º: As pessoas físicas que exerçam atividades econômicas de trabalho ou de prestação de serviços, sem vínculo empregatício nos termos do caput, estão sujeitas ao recolhimento previsto no art. 195, II, sob a forma de retenção por parte da plataforma intermediadora de serviços.

§2º: As empresas referidas no caput serão responsáveis pela retenção da contribuição previdenciária prevista no art. 195, II das pessoas físicas que exerçam atividades econômicas de trabalho ou de prestação de serviços, sem vínculo empregatício. ”

JUSTIFICAÇÃO

Inicialmente cumpre ressaltar que a presente emenda foi elaborada em conjunto com a Associação Brasileira de Advocacia Tributária - ABAT, pelos motivos abaixo expostos.

1. A importância da diversidade das Fontes de Custeio para a Seguridade Social.



SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador Major Olimpio

De acordo com a nova sistemática recém desenhada pelo Congresso Nacional¹, a Previdência Social será, em síntese, mais exigente na concessão de benefícios e mais saudável financeiramente. Sendo assim, nesse cenário, convém não apenas fazer ajustes necessários no tocante à concessão de benefícios, mas também aperfeiçoar as suas Fontes de Custeio na Reforma Tributária.

Na seara da Reforma Tributária, nenhuma das propostas hoje em debate está levando em consideração a importância de manter o signo econômico da folha de salários (no caso de relação de emprego) ou dos valores pagos pelo trabalho (no caso de relações trabalho) como base de cálculo para o custeio de parte da seguridade social.

A grande discussão gira sempre em torno de se saber qual deve ser a intensidade da tributação da folha de pagamentos e dos rendimentos de trabalho, de forma a não desestimular a criação de empregos.

O que não se questiona no País e em quase todo o mundo, entretanto, é que ela deve existir, seguindo a tendência mundial², guardadas as devidas diferenças e peculiaridades de cada país.

Nesse diapasão, diversos estudos demonstram que a tributação da folha de salários é a regra e o que se pratica em todos os países desenvolvidos. Já a tributação sobre movimentações financeiras é exceção, tendo sido praticada apenas em alguns países³.

Com efeito, fazendo uma análise da carga tributária presente nas relações empregatícias dos países membros da Organização para Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), clube de países no qual o Brasil almeja se filiar, o que se percebe é que a tributação da folha de salários se faz presente e que os percentuais aplicados no Brasil não destoam da média dos demais membros do Organismo Internacional.

¹ Texto da Proposta de Emenda Constitucional ("PEC") nº 6-G/2019 aprovada em primeiro turno na Câmara dos Deputados Federais.

² Disponível em; <<https://home.kpmg/xx/en/home/services/tax/tax-tools-and-resources/tax-rates-online/social-security-employer-tax-rates-table.html>> Acessado em: 24/07/2019.

Veja-se lista comparativa da tributação da folha de pagamentos de países da OCDE em 2018. Disponível na página 12 do seguinte arquivo: <<https://files.taxfoundation.org/20180917120122/A-Comparision-of-the-Tax-Burden-on-Labor-in-the-OECD-2018.pdf>> Acessado em: 24/07/2019.

³ Fonte: Isaias Coelho - FGV



SF/19655.37687-94



SENADO FEDERAL
Gabinete do Senador Major Olimpio

País	Contribuição Previdenciária (%)	
	Empregado	Empregador
Bélgica	10,9	22,2
Alemanha	17,4	16,3
Itália	7,2	24
França	10,6	26
Áustria	14	22,2
Hungria	15	19
República Tcheca	8,2	25,4
Eslovênia	19	13,9
Finlândia	7,6	18,2
Suíça	5,3	23,9
Letônia	8,5	19,1
Eslováquia	10,2	23,6
Portugal	8,9	19,2
Grécia	12,8	20
Espanha	4,9	23
Estônia	1,2	25,3
Turquia	12,8	14,9
Holanda	11,8	10,1
Luxemburgo	11	10,8
Dinamarca	0	0,8
Noruega	7,3	11,5
Polônia	15,3	14,1
Islândia	0,3	6,4
Japão	12,5	13,2
Estados Unidos	7,1	7,7
Reino Unido	8,5	9,8
Canadá	6,6	10,4
Austrália	0	5,6
Irlanda	3,6	9,7
Coreia do Sul	7,6	9,4
Israel	7,6	5,3
Suíça	5,9	5,9
México	1,2	10,4
Nova Zelândia	0	0
Chile	7	0
Média OECD	8,2	14,2

Conciliar a tributação da folha de pagamentos com a reforma tributária pretendida é o grande desafio, como será demonstrado.

1.1 Folha de salários como base de cálculo

Conforme orientação constitucional (art. 194, VI, da CF, mantido e aperfeiçoado no texto da PEC 6/2019 aprovado na Câmara), o Poder Público deve





organizar a Seguridade Social (Previdência, Saúde e Assistência) tendo como objetivo a diversidade de base de financiamento.

Atualmente, no Brasil, a Seguridade Social é financiada pela tributação da folha de pagamentos (trabalho), assim como também por outras fontes de custeio, como o Lucro Líquido, no caso da CSLL; faturamento, no caso da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP; receita - no caso da CPRB, comercialização da produção rural - e do concurso de prognósticos, etc.

Todas as políticas públicas e direitos sociais ligados à previdência possuem uma relação imanente com o trabalho e com a renda por ele gerada.

Os benefícios previdenciários (aposentadoria, auxílio-doença, auxílio-acidente, auxílio-reclusão, pensão por morte, salário-família, salário-maternidade) levam em consideração sempre o salário-contribuição do empregado, isto é, o valor que o empregador paga ao empregado, daí porque a pertinência lógica de manter essa métrica.

Por isso, é necessário que o custeio dos benefícios previdenciários seja em parte financiado pelo empregador e pelo empregado, tendo como signo econômico a folha de salários, isto é, o valor devido ao empregado. O mesmo raciocínio se aplica às relações de trabalho não empregatícias.

Assim, pela métrica do regime previdenciário de repartição simples, como é (ainda) o regime atual do Brasil, é inegável que quanto maior for a empregabilidade, maior será o equilíbrio financeiro e atuarial econômico da Seguridade Social. Quanto maior a folha de salários maior se presume a riqueza e, portanto, maior deve ser a intensidade da tributação.

Sendo assim, a tributação da folha de salários, se moderada, gera um fluxo contínuo de recursos, sem onerar o empregador, o empregado e o Estado. Ou seja, não se pode desprezar o trabalho pago ou a folha de salários paga como signo de capacidade contributiva e que deve ser perseguido para efeito de tributação.

Além disso, nesse ponto, cabe frisar que o alardeado custo sobre a contratação de mão de obra (fato inibidor da geração de empregos), é composto em mais de 80% por encargos trabalhistas – decorrentes da legislação que rege as relações de trabalho – e o restante em função da tributação incidente sobre a folha de pagamento das empresas. Esse aspecto justifica o aprimoramento do sistema, e não a sua mudança para outras bases (v.g., meios de pagamento) em virtude de suposto benefício da mera desoneração assistemática da folha.

1.2 Referibilidade das contribuições e as relações de trabalho





Citando Leandro Paulsen, referibilidade, conceito recorrente no presente texto, “é a relação de pertinência que deve haver entre a atividade a ser custeada (que configura a finalidade constitucionalmente autorizadora da competência tributária) e aqueles chamados a contribuir (indicados por lei como contribuintes). Não se exige que o contribuinte seja beneficiado pela atividade, que dela aufera vantagem. Basta que o contribuinte faça parte do grupo a que a atividade custeada, de alguma forma, se refere.”

Assim, em sendo a Seguridade Social um tripé que objetiva prover saúde universal, assistência e previdência (seguro social) a toda população, é conveniente que a atividade venha a ser custeada por tributos decorrentes das relações de trabalho (inclusive as que não sejam de emprego).

Isso porque, no Brasil, as relações de trabalho são ainda grande parte da força motriz brasileira. Diferentemente de outros país mais desenvolvidos, em que o capital prepondera, aqui a força laboral é ainda grande insumo da riqueza nacional.

Ademais, também é verdade que grande parte dos benefícios previdenciários e até mesmo alguns assistenciais, também tem relação direta com a atividade laboral.

Amarrando a ideia de referibilidade ao mandamento constitucional de que toda a sociedade deve contribuir para a Seguridade Social (princípio da solidariedade - art. 195, caput, da CF), é possível conceber que o texto constitucional trouxe uma referibilidade ampla das contribuições de seguridade social, o que não foi alterado pela PEC nº 6/2019.

Por essas razões, convém a manutenção de parcela do custeio da Seguridade Social por meio das contribuições incidentes sobre a folha de salários e sobre pagamentos por serviços decorrentes de relações de trabalho.

Em síntese, dada a matriz de serviços do País, o grande número de empresas, as experiências nacionais e internacionais no tocante à contribuição previdenciária patronal como fonte de custeio de seguridade Social, é evidente que a folha de salários e os demais rendimentos do trabalho são signos econômicos de suma importância e que não devem ser desprezados como uma importante fonte de financiamento da Seguridade Social.

Afora isso, é inegável o reconhecimento da referibilidade presente entre as relações de trabalho e o custeio da Seguridade Social, o que intuitiva e naturalmente credencia as contribuições sobre a folha de salários e demais rendimentos de trabalho como base indispensável do financiamento da Seguridade Social.

2. Proposta de emenda à PEC 110 de 2019.





Feita tais considerações, entendemos que o caminho para evitar que se institua uma forma de tributação prejudicial ao custeio da Seguridade Social, aumente a eficiência arrecadatória com mais segurança jurídica, bem como mantenha a diversidade das fontes de custeio, seja pelo aprimoramento – e não ruptura – do sistema de seguridade atual, mantendo a “folha de salários” como base tributável inerente às relações de trabalho, adicionando, contudo, quatro pontos cardeais que fazem toda a diferença e podem, se habilmente manejados, conduzir a uma justa e eficaz reforma da tributação para o financiamento da seguridade social. São eles:

- (i) sistema de redução e regressão seletiva de alíquotas das contribuições previdenciárias cobradas do empregador (empresas comerciais e industriais), através da criação da tabela de incidências previdenciárias (TICP);
- (ii) instituição do aumento de base tributável, por meio da redução das diversas hipóteses excepcionadas pela Lei (parágrafo 9º. do art. 28 da Lei 8.212/91), o que levará, também, a significativa redução de litígios na matéria, na sua maioria instalados acerca do sentido e alcance do conceito de remuneração, discutido há mais de 25 anos na contramão das discussões dos países desenvolvidos sobre a tributação de novos modelos de relações de trabalho, cada vez mais informais;
- (iii) aumento do rol de contribuintes, para passar a tributar e inserir como agente contribuinte para o sistema, a pessoa jurídica que promove relações de trabalhos e expressa capacidade contributiva e que atualmente, todavia, está fora do sistema de contribuição, na medida em que não é empregador, pois não reconhece que possui e empregados ou, mesmo, autônomos que lhe prestem serviços;
- (iv) tributação favorecida, com alíquota única reduzida, para empresas prestadoras de serviço, mantendo-se o regime atual para Simples Nacional e o Microempresário Individual (MEI).

Deste modo, além de a contribuição social tratada no inciso I, “a”, do art. 195, passar a ser cobrada com base em alíquotas regressivas, predeterminadas pelo próprio Texto Constitucional, ela também deverá atender ao critério de conjugação, baseado em dois pesos: número de empregados e massa salarial.

Diante disso, o conceito de reforma da tributação sobre a folha de salários que apresentamos é muito mais amplo e permite que, em fases e de modo encadeado, se experie uma solução muito mais prudente, por meio do controle e aprimoramento das nossas experiências passadas, e também mais rica, no sentido de aptidão para atingir o melhor objetivo para a sociedade e o Erário.





2.1. A Justiça fiscal e Regressividade Seletiva de Alíquotas do sistema de contribuições previdenciárias sobre a folha de salários: fundamentos para a criação de alíquotas regressivas e seletivas e a criação da Tabela de Incidência de Contribuição Previdenciária (“TICP”).

O Sistema Tributário Nacional, apesar de em regra ser regressivo – tributa de forma mais elevada aqueles que têm menor renda – pode e deve, sobretudo no tema de contribuições previdenciárias, priorizar uma forma de realizar a justiça tributária (art. 145, § 1º da CF/88), afastando-se de modelos que impliquem em dificuldade do sistema ou instituição, bem como majoração da carga tributária sem relação de causa (referibilidade) e proporcionalidade entre o tributo cobrado e o sujeito passivo.

No caso da folha de salários, falar de justiça fiscal é tratar do abandono ao sistema economicamente regressivo, que tributa mais os que ganham menos, para se aportar a um modelo seletivo e de alíquotas regressivas.

Os critérios que guardam referenciada consonância com a busca de uma tributação eficaz e justa sobre a folha de salários, estão radicados em dois eixos centrais do sistema: (i) massa salarial como sendo o valor total da folha de pagamentos (todos os proventos pagos aos empregados); (ii) número de empregados.

ALÍQUOTA (%)	MASSA SALARIAL (fator de multiplicação pelo número de salários mínimos pagos por empregados)
15	1 a 3 SM
13	Acima de 3 até 7 SM
11	Acima de 7 SM

Por massa salarial, deve-se entender a soma de todos os proventos pagos na folha de pagamentos, dividido pelo número de empregados e, posteriormente, dividido pelo valor do salário mínimo vigente. O resultado determinará a faixa da “massa salarial” que será aplicada à Empresa.

ALÍQUOTA (%)	NÚMERO DE EMPREGADOS
14	1 a 500
12	501 a 3000
11	Acima de 3000





Já por número de empregados, como a diz a própria expressão, tem-se a totalidade de trabalhadores contratados pela empresa, sob a forma de contrato de trabalho, com regime jurídico definido nos termos da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT).

Para se chegar à alíquota efetiva da contribuição previdenciária, o Contribuinte deve somar as duas faixas que se aplicam ao concreto e dividi-las por dois, obtendo assim, a média aritmética da alíquota.

Por exemplo, uma empresa que tem 60 (sessenta) empregados com massa salarial de R\$ 180.000,00 (cento e oitenta mil reais) e considerando-se o salário mínimo em R\$ 998,00 (novecentos e noventa e oito reais). No cálculo discriminado acima, ela estaria inserida na faixa de 11% devido ao “número de empregados” e na faixa dos 13% devido à “massa salarial”. Assim, somando-se as duas alíquotas e calculando-se sua média, o valor da contribuição previdenciária ficaria no patamar dos 12%.

Além disso, é preciso dizer que o tratamento da justiça fiscal e da devida tributação alinhada aos ditames da capacidade contributiva, passa pela atenção ao binômio “base de cálculo e alíquota”, que servem para mensurar o *quantum* do tributo devido em cada situação.

A despeito de as contribuições terem marcante característica extrafiscal, com tônica na destinação que cumprem, em arrimo com a finalidade que lhe é preordenada pela Constituição e pela Lei, conforme cada espécie, parece-nos que o eixo para a sua oneração/desoneração passa, sobretudo, pelos critérios quantitativos de sua hipótese de incidência tributária.

Nesse sentido, e sem desconhecer que a materialidade (remuneração e caráter retributivo) são aspectos igualmente importantes, e que também são premissas da presente emenda, nos parece importante pontuar que ao mesmo tempo que a base de cálculo deve ser alargada e simplificada, com a redução de materialidades atualmente fora das regras de tributação, ao nível infraconstitucional, a alíquota deve ser, em igual e justa medida, reduzida.

Essa redução de alíquotas consiste em elemento importante e pertinente, para se alcançar o contraponto do aumento de base de cálculo – este, por si só, leva à simplificação do sistema e redução de litígios, mas não à distribuição justa da carga tributária – e chegar-se a desejados patamares de tributação, de acordo, por um lado, com a necessidade de caixa do Governo (sobretudo da própria Seguridade Social), e, por outro, com sistema diretamente referido, justo e pertinente (aferível) para o Contribuinte.

Desta feita, entendemos que deve pagar menos tributo sobre a folha, o empresário, empregador e empreendedor que emprega mais e paga melhor os seus





empregados. O salário médio, e não apenas a massa salarial ou número de empregados, é importante fator para medir a forma como dado contribuinte tem se comportado e se está estimulando o emprego no país, além de prestigiar um modo racional para a utilização e racionalização das forças de trabalho.

Sem se perder de vista outros fatores que podem ser trazidos pela legislação infraconstitucional no futuro, não se pode olvidar que a relação de trabalho é, antes de tudo, uma relação econômica e que nela impacta diretamente o capital.

A Constituição Federal tão mais efetivamente garantirá direitos e benefícios aos trabalhadores quanto mais propiciar que eles tenham empregabilidade e melhor remuneração. Premiar e estimular os empregadores que conseguem realizar este ideal e abrir o círculo da prosperidade a patamares desejados para todos os cidadãos e trabalhadores é fator fundamental na efetividade deste objetivo, que, objetivo da nossa Carta Magna, encartado por vários dispositivos e regras que a permeiam.

Assim, a instituição de uma Tabela de Incidência de Contribuições Previdenciárias (TICP), que estabeleça faixas de massa salarial e número de empregados, delimitando, de acordo com o salário médio pago por dado empregador, a respectiva alíquota aplicável, a qual, a seu turno, diminui na medida em que a faixa de salário médio aumenta, é instrumento apto a alcançar os objetivos acima referenciados.

Cabe ao Poder Executivo, detentor das informações oficiais acerca de arrecadação e de outros dados inerentes à folha de salários, com a visão relativa, ainda, à universalidade dos contribuintes, fazer as devidas “simulações” aritméticas a partir da referida “TICP”, a fim de ajustar, de acordo com os objetivos de justiça fiscal e nos termos do conceitos jurídicos trazidos, a melhor relação entre valores arrecadados e valores reajustados de base de cálculo e de patamares de alíquota, sobretudo porque dispõe de informações relativas às medidas de tributação, massa salarial e número de empregados em cada setor da economia, permitindo, destarte, uma visão plural e multilateral dos dados econômicos que devem servir de suporte fático para o novo modelo de tributação previdenciária.

2.2. A redução das diversas hipóteses de exceções para a o cálculo da base de cálculo da contribuição previdenciária: alargamento de base tributável vs. regressão seletiva de alíquotas vs. redução de litígios.

O art. 195 da Constituição Federal de 1988 determina que a seguridade social é financiada, dentre outras formas, mediante recursos provenientes das contribuições sociais do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada, 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 (...)"





O artigo 22, I, da Lei nº. 8.212/91 (Lei Orgânica da Seguridade Social) determina que as contribuições previdenciárias incidirão sobre o total da remuneração paga ao trabalhador.

Da análise de tal arcabouço legal, verifica-se que a legislação expressamente determina que o conceito de remuneração engloba o total da remuneração destinada a retribuir o trabalho, desde que habitualmente paga pelo empregador.

Nesse contexto, o § 9º do art. 28 da própria Lei nº. 8.212/91 estabelece cerca de 33 (trinta e três) hipóteses de isenção e não incidência de contribuição previdenciária, a exemplo do abaixo:

- os benefícios da previdência social, nos termos e limites legais, salvo o salário-maternidade; as ajudas de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta; auxílio alimentação; a férias indenizadas; indenizações previstas na legislação trabalhistas; vale-transporte; ajuda de custo; diárias para viagens; bolsa estagiário; PLR; transporte, alimentação e habitação para trabalhar em localidade distante da de sua residência, complementação ao valor do auxílio-doença; assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira; previdência complementar; assistência médica ou odontológica; ferramentas de trabalho; uso de veículo do empregado; reembolso creche; bolsa de estudo; bolsa de aprendizagem; cessão de direitos autorais; vale-cultura; prêmios e abonos, bolsa atleta.

Além das referidas menções expressas na legislação, verifica-se a existência de diversas situações de entendimentos consolidados pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ e/ou Supremo Tribunal Federal - STF que também discorrem sobre hipóteses de isenção e/ou não incidência de contribuições previdenciárias, a exemplo dos assuntos: aviso prévio indenizado, 1/3 constitucional de férias, primeiros 15 dias de afastamento, vale transporte pago em dinheiro, Programa de Demissão Voluntária, Abono Único previsto em negociação coletiva, etc.

Dessa simples análise, verifica-se que, apesar da existência de mais de 30 espécies de isenções previdenciárias, a legislação ainda não é absolutamente clara e ainda há um grande espaço para a discussão judicial sobre a natureza de pagamentos e benefícios.

Isso porque, além da questão específica das isenções, que são pautadas por normas e políticas específicas, discute-se ainda a natureza efetivamente





remuneratória dos pagamentos, ou seja, discute-se se determinado pagamento é ou não habitual, se tem ou não a intenção de remunerar.

Os principais impactos diretos dessa complexidade e grande possibilidade de discussões judiciais são verificados no (i) alto custo arcado pela Estado com as referidas discussões judiciais; (ii) demora no recebimento dos valores de tais tributos decorrentes das longas discussões judiciais, bem como (iii) redução na arrecadação previdenciária pelas decisões judiciais desfavoráveis ao Estado.

Além disso, a falta de segurança jurídica nesse ponto afeta drasticamente a concessão de benefícios que poderiam ser arcados pelas empresas bem como, a empregabilidade, que poderia ser muito maior se essas questões fossem mais simples.

No contexto da Reforma Tributária, entendemos que o país está diante da melhor oportunidade para solucionar esta questão que é um dos fatores que impactam no "custo Brasil", especialmente relacionado à complexidade tributária e excessiva tributação da remuneração.

Assim, a Reforma Tributária deve enfrentar a questão do conceito constitucional de remuneração previsto pelo art. 195, I, "a", da Constituição, com a finalidade de esclarecer o verdadeiro conceito da base de cálculo, simplificar a legislação infraconstitucional, bem como desmotivar a ânsia de litígio pelos contribuintes.

No modelo atual, especialmente por não parecer financiar um sistema previdenciário justo, a contribuição previdenciária é alvo de questionamento ou de simples não pagamento pelos contribuintes.

Neste prisma, enquanto a Reforma da Previdência possui o condão de solucionar esta questão de o sistema previdenciário parecer justo, a Reforma Tributária precisa criar um regime que (i) deixe de onerar excessivamente a contratação de trabalhadores, mas que, ao mesmo tempo (ii) ofereça uma oportunidade de financiamento do sistema previdenciário razoável às partes e que desestime a vontade/necessidade de litígios e/ou não pagamentos.

Assim, a simplificação da redação do art. 195 quanto ao conceito de remuneração pode acarretar tanto na redução de litígios quanto no alargamento da base de cálculo.

Contudo, como dito acima, especialmente o alargamento da base de cálculo não pode representar aumento no encargo da contratação de trabalhadores, pois isto manteria o sentimento de injustiça e a ânsia pelo litígio e/ou não pagamento. Por isso, a simplificação da redação do art. 195 deve vir acompanhada de uma nova





sistemática de regressão seletiva de alíquotas e/ou limitação de valor de base de cálculo.

Isto significa que o resultado seria um conceito de remuneração claro, acompanhado de poucas e essenciais hipóteses de isenção, seguindo a terminologia já existente no texto do art. 195 da Constituição Federal (como benefícios de saúde, alimentação e educação) somado à uma nova regra de regressão seletiva de alíquotas, por exemplo baseada em número de empregados ou massa salarial, acarretando na redução do encargo da contratação do trabalhador, da litigiosidade e da inadimplência.

Nesse sentido, não deve ser considerado na base de cálculo da contribuição previdenciária, os pagamentos efetuados pelas empresas em caráter social tais como, assistências médica e odontológica; auxílio-educação; vale-transporte, já que o Estado não cumpre com as garantias fundamentais estabelecidas na Constituição Federal.

2.3. A necessidade do aumento do rol de contribuintes do art. 195, I, “a” da Constituição Federal: as novas formas de trabalho.

No século XXI vivemos a “Era da Disrupção”, o que implica, como o próprio termo denota, a ruptura do curso normal de um processo. Neste passo, as novas tecnologias, fruto da “Revolução 4.0”⁴, conduzem à ideia de uma economia automatizada, em que todo processo repetitivo (passível de ser replicado) deixará gradualmente de ser praticado por pessoas e passará a ser executado por robôs.

Em que pesem as incertezas quanto ao tempo e aos ambientes em que essas automações serão implementadas (a depender do estágio social, econômico e tecnológico de cada ente participante deste processo) certo é que vários efeitos já são sentidos em larga escala, sendo que um dos mais notáveis é o fenômeno da *Gig Economy*, mais conhecido no Brasil como “Uberização”.

Com efeito, a *Gig Economy* abrange os trabalhos temporários ou de curto prazo, executados “sob demanda”, de forma autônoma, tais como os intermediados pelas conhecidas plataformas inteligentes de prestações de serviços (Uber, Airbnb, Rappi, etc).

⁴ Em uma rápida pincelada, Revolução 4.0 (ou quarta revolução industrial) diz respeito à era em que a economia organizada abandona os processos manufaturados e analógicos e passa à automatização da produção. Essa nova era decorre da implementação dos “sistemas ciberfísicos”, criados em razão da internet das coisas, a computação nas nuvens, dentre outros processos e conhecimentos atualmente dispostos pelas novas tecnologias. Importa destacar que todo esse processo tecnológico da indústria começou com a era da mecanização (entre 1760 a 1830 – 1ª Revolução Industrial), foi atualizado em meados de 1850 com a produção em massa, oportunizada pela exploração da eletricidade (2ª Revolução Industrial), e sofreu importante mudança em meados do Século 20, com a implementação da eletrônica em larga escala, a qual desenvolveu a tecnologia da informação e as telecomunicações (3ª Revolução Industrial).





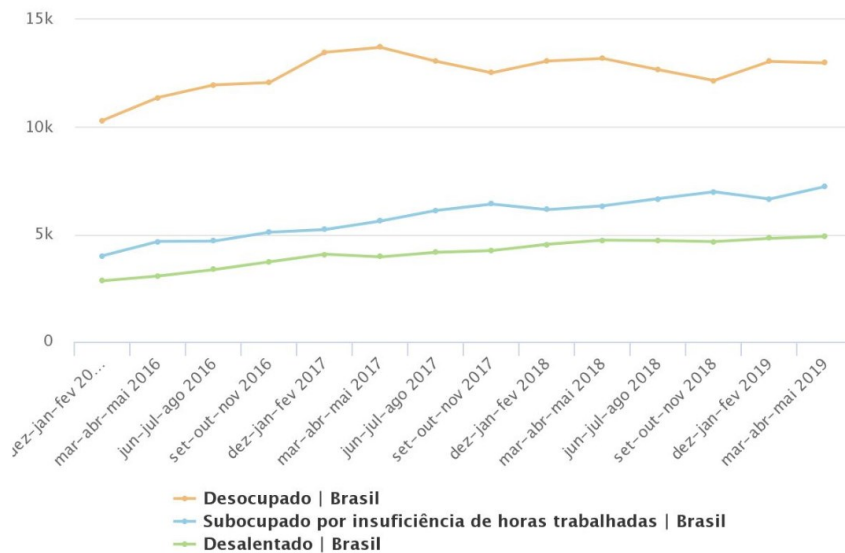
A reboque deste fenômeno está uma radical mudança nas relações de trabalho, eis que grande massa de trabalhadores deixou de procurar o chamado “emprego formal” para buscar seus rendimentos mediante o trabalho autônomo intermediado por essas plataformas inteligentes/robotizadas.

No Brasil, a situação é ainda mais radical, na medida em que a atual e profunda crise econômica, aliada aos entraves de um Estado historicamente burocrata, “empurra” o trabalhador para ambientes alternativos de trabalho e/ou produção, seja por meio da pura informalidade, seja por meio das referidas plataformas de intermediação de serviços e utilidades.

Neste passo, cabe destacar que dados atuais demonstram que mais de 50% das empresas brasileiras não possuem empregados⁵, o que denota a necessidade de enfrentamento do problema da adequada distribuição da carga tributária em atenção ao princípio da capacidade contributiva (art. 145, III, §1º da CF/88).

Aliado, justamente, à falta de empregados nas empresas, há registro de um alto índice de desemprego, conforme apontado pelo próprio IBGE:

essoas de 14 anos ou mais desocupadas, subocupadas e desalentada



Fonte: IBGE – Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua mensal

Ciente deste dado, o Governo Federal aprovou em 2017 a Reforma Trabalhista, cujo objetivo principal consistia, justamente, na redução do desemprego.

Entretanto, apesar das da aprovação de normas flexibilizadoras, cujo escopo era a promoção de um significativo aumento na contratação formal/

⁵ Fonte: PNAD Contínua/IBGE





SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador Major Olimpio

“celetista”⁶, na prática isso acabou por contribuir para o incremento dos denominados “subempregos”.

Exemplo disso é a possibilidade da livre convenção entre empregado e empregador, os quais podem definir, inclusive, uma jornada de trabalho mais reduzida. Contudo, uma diminuição de jornada acaba impactando negativamente na remuneração do trabalhador, fazendo com que o mesmo recorra a trabalhos informais (“Uberização”) para complementar a sua renda.

Porém, é inegável a necessidade de se alcançar as novas formas de prestação de serviços consubstanciadas nas plataformas tecnológicas, que - meras intermediadoras - não se amoldam, ao menos numa visão clássica, no conceito de empregadoras ou tomadoras de serviços das pessoas que - por seu intermédio - buscam clientes para os serviços que oferecem.

Cientes de que as relações de trabalho na economia denominada disruptiva transbordarão a relação de emprego, ou mesmo a contratação do trabalhador autônomo, a busca pela inclusão de tais setores no rol de contribuintes da Previdência Social se torna imprescindível.

Tal intento não pode, por contrariar a lógica econômica, criar um ônus tributário excessivo para tal setor, visto que - ao menos pelo cenário que se avizinha - o país não pode perder mais uma oportunidade de se inserir no contexto mundial como um 'player' importante no comércio internacional de produtos e serviços que apresentem um alto valor agregado, pois somente tais transações são capazes de transferir renda para os brasileiros que prestam serviços e não somente para aqueles que possuem bens de capital, como é típico dos países que exportam 'commodities'.

Observe-se que medida deste talante proporcionará uma maior distribuição da incidência desta importante fonte de custeio da seguridade social, de molde a garantir não apenas a manutenção do atual sistema de benefícios previdenciários assegurando o Princípio da Solidariedade Social, disposto no art.3º, I da CF/88, mas também salvaguardar a previdência do próprio prestador de serviço, em atenção ao disposto no artigo 195, II, combinado com o artigo 201 da Constituição Federal.

Não bastasse a atenção a esses princípios constitucionais, a presente proposta não descarta a razoabilidade e proporcionalidade requeridas pelo princípio da capacidade contributiva (art. 145, III, §1º da CF/88).

⁶ Ex.: (i) a possibilidade de se trabalhar 12 horas com 36 horas de descanso. Como se sabe, pela regra anterior, a jornada era limitada a oito horas diárias, sendo 44 horas semanais; (ii) a possibilidade de convenções e acordos coletivos prevalecerem sobre a legislação em questões como jornada de trabalho, plano de carreira, intervalo, realização de home office, banco de horas, trabalho intermitente e remuneração por produtividade. Desta forma, hoje há a possibilidade da livre convenção entre as partes, sem ser a mesma considerada contrária à lei.



SF/19655.37687-94



Isto exposto, deve-se aduzir que a emenda aqui proposta respeita o direito fundamental ao trabalho, pois ao ser implantada com uma maior robustez quanto à definição constitucional dos limites materiais para a incidência tributária (base de incidência mais ampla e exceções delimitadas) e mediante a fixação de alíquotas menores do que as atualmente praticadas (seletivas e regressivas), fomentará maior oferta de empregos, sem descuidar do futuro dos trabalhadores, que um dia necessitarão do apoio da seguridade social.

2.4. Alternativas para a inclusão das novas formas de trabalho no sistema de Custeio da Seguridade Social.

Cabe ao legislador, escolher os signos denotadores de riqueza, no âmbito de sua competência, desde que observada alguma técnica nos conceitos.

No caso da movimentação financeira, muito embora, seja uma base imponente de inegável facilidade de tributação, posto que o sistema financeiro brasileiro é um dos mais aperfeiçoados do mundo, composto por órgãos estatais de controle de relevância e competências atestadas, e também integrado por empresas de porte e possuidoras de parque tecnológico compatível, não se pode concordar que a mera movimentação de valores possa ser considerada um sinal de excedente de riqueza que permita a inferência da possibilidade de que o Estado obtenha dessa riqueza receita derivada.

Vejamos o caso específico das plataformas de prestação de serviços.

Um passageiro visando buscar um transporte individual para se deslocar por sua cidade, ao chamar um prestador desse serviço por meio de uma plataforma e pagar pela viagem contratada, o faz, na maior parte das vezes, para não dizer na totalidade das mesmas, para tal plataforma.

O valor de tal pagamento é transferido para a plataforma que, descontando sua remuneração conforme previsão contratual firmada com o prestador do serviço de transporte, transfere o saldo para o efetivo destinatário.

Tal exemplo torna claro que, ao se eleger a movimentação financeira como base de cálculo da contribuição previdenciária, não se estaria tributando riqueza gerada pela plataforma, tampouco sobre a remuneração auferida pelo motorista. Estar-se-ia criando incidência sobre mera atividade de intermediação bancária e não sobre a operação que se visou tributar (a relação entre o consumidor e o prestador do serviço de transporte).

Ao reverso, ao se alcançar a receita da plataforma, que no nosso exemplo se reduz ao valor da comissão por ela recebida quando do desconto realizado, a exação atinge exatamente a operação ocorrida, a atividade econômica denotadora de riqueza nova, o sujeito passivo que, ao aproximar um tomador de serviços a uma pessoa física prestadora, incidiu num fato gerador similar àquele que foi esculpido





pelo Constituinte Originário como sendo o fato imponível singular das contribuições previdenciárias.

Em acréscimo, necessário recordar que o prestador de serviços, a pessoa física que efetivamente prestou o serviço de transporte, continua vinculado ao regime previdenciário, uma vez que - segundo os artigos 195, II, combinado com o 201, ambos da Constituição Federal, prestou serviços como pessoa física, trabalhou, portanto, e se encontra inserido em um regime previdenciário compulsório e contributivo. Logo, é possível e desejável, que se exija, por meio da lei, que a plataforma faça a retenção da contribuição previdenciária devida pelo trabalhador, respeitando, por óbvio, o limite máximo do salário de contribuição.

Indiscutível, portanto, a necessidade da reforma do sistema previdenciário brasileiro.

Para além da simples supressão de benefícios, ou criação de regras de acesso mais condizentes com a necessidade de cobertura das vicissitudes da vida atual, medidas necessárias para preservar o princípio constitucional do equilíbrio financeiro e atuarial da Previdência Social, a reorganização do custeio previdenciário é matéria que não se pode relevar.

Tal importância não decorre apenas da necessidade de se manter o fluxo financeiro e atuarial saudável e sim da constatação que as relações econômicas se transformam em velocidade considerável, trazendo consigo alterações relevantes nas relações de trabalho, fonte primordial das contribuições previdenciárias.

O custo da contratação de mão de obra é elevado, muito em função dos encargos trabalhistas, o que fomenta a informalidade e por via de consequência, a sonegação das contribuições previdenciárias devidas.

Logo, se torna mais que desejável, se torna imprescindível, que novas formas de custeio sejam adotadas, formas essas que - mantendo a necessária referibilidade entre a remuneração do segurado e seu benefício - permitam que as novas formas de prestação de serviços pela pessoa física - formas essas que transcendem a existência de um empregador, um tomador de serviços - sejam tributadas.

Porém, é mister não olvidar que a tributação encontra eficiência e aceitação dos sujeitos passivos, quando o fato imponível guarda relação com o motivo da exação, uma vez que a existência de riqueza, de resultado alcançado pelo sujeito passivo, permite que este entregue parte da riqueza por ele gerada para que o Estado cumpra o seu dever, que no caso se consubstancia na garantia dos direitos sociais previdenciários.





Sendo assim, para englobar essa nova realidade de trabalho, é importante que seja criado um dispositivo constitucional que permita a contribuição previdenciária sobre a receita bruta das comissões das empresas prestadoras de serviços por meio de plataformas ou outras tecnologias que alinhem os interesses dos consumidores aos dos prestadores de serviços e demais empresas que atuem na 'Gig Economy'.

Além disso, tem-se a manutenção da necessária referibilidade entre a remuneração auferida pela pessoa física e a contribuição previdenciária se daria por meio de uma retenção realizada pelas plataformas de serviço, dos valores repassados ao prestador de serviço pessoa física, sem vínculo empregatício, com uma alíquota de 11% sobre os valores pagos ou creditados, respeitados os limites do salário de contribuição, nos termos da Lei nº 8.212/91, com a redação dada pelo Lei nº 10.666/03, a ser destinada ao financiamento da Seguridade Social, privilegiando o princípio da solidariedade do sistema, bem como o aumento do recolhimento das contribuições previdenciárias diante da tendência da informalidade das relações de trabalho.

3. – Fracasso da política adotada pelo Governo Dilma – Plano Brasil – Desoneração da Folha de Trabalho.

Por fim, cumpre ressaltar que o Governo da Presidente Dilma Roussef em 2011 desonerou a folha de trabalho, como tentativa de aumentar a geração de empregos, porém, o que se viu foi o fracasso de tal política.

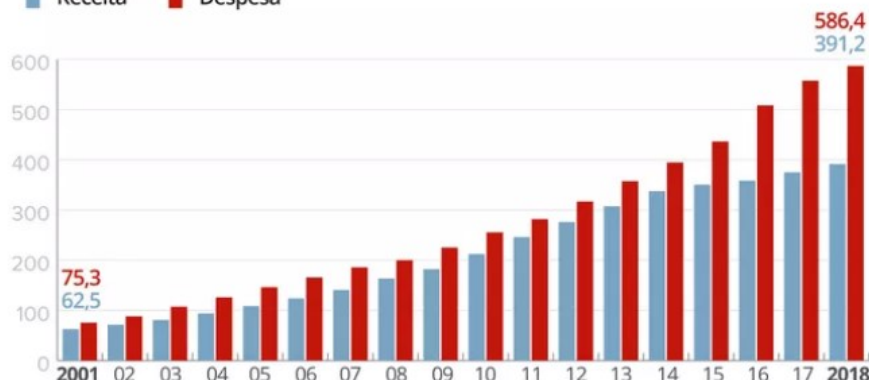
De acordo com o publicado pela Secretaria de Previdência do Ministério da Economia em 29/01/2019, a Previdência Social registrou déficit de R\$ 195,2 bilhões em 2018, um aumento de 7% em relação a 2017. A despesa com benefícios cresceu 5,2% e fechou o ano em R\$ 586,4 bilhões. A arrecadação, por sua vez, subiu 4,4%, somando R\$ 391,2 bilhões.

Receitas e despesas das previdências

Em R\$ bilhões correntes - sem correção pela inflação

INSS (urbana e rural)

■ Receita ■ Despesa





SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador Major Olimpio

Este cenário de déficit crescente foi agravado pela desoneração da folha de pagamento, por meio da instituição da Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta (CPRB) em substituição total ou parcial às contribuições previdenciárias patronal (CPP - 20%) sobre remuneração.

A referida desoneração previa originalmente a neutralidade tributária, *i.e.*, a substituição do pagamento correspondente à contribuição patronal por outro tributo em volume equivalente. No entanto, essa neutralidade não foi alcançada no Brasil, sendo o tributo compensatório estabelecido em nível bem menor do que aquele necessário para compensar a renúncia tributária decorrente do não pagamento das contribuições patronais para o INSS.

Assim, com a ampliação do mecanismo para diversos setores da economia, seu custo fiscal cresceu de forma paulatina, até atingindo os R\$ 20,72 bilhões anuais em 2014.

Nesse sentido, conforme estudo da Secretaria de Política Econômica – Ministério da Fazenda, de abril de 2015 ("Nota de análise sobre a desoneração da folha"), o cenário econômico no País não apresentava as condições mais adequadas para que o corte da CPP pudesse traduzir-se em expansão significativa do emprego e da produção.

A economia encontrava-se próxima ao pleno emprego, ou seja, não enfrentava uma deficiência de demanda pelo trabalho. Em ambiente como esse, uma redução da CPP tende a não chegar aos preços dos produtos, limitando os ganhos sobre a competitividade e o emprego. Por sua vez, há risco de se contribuir para aumentar a inflação, ao levar a demanda por trabalho a exceder a sua oferta, com consequente, impacto nos salários.

Os resultados mostram que o custo fiscal de cada emprego criado ou preservado com base na medida de desoneração da folha de pagamentos oscilou entre R\$ 58 mil e R\$ 67 mil por ano, isto é 300% a mais do que o salário relativo a esses empregos. Esses valores corresponderiam a uma despesa mensal entre R\$ 4,8 mil e R\$ 5,6 mil.

Para servir de parâmetro do grau de ineficiência, o valor pode ser comparado com o salário mensal médio de admissão do CAGED, atualmente em torno de R\$ 1,7 mil. Posto de outra forma, os recursos despendidos pela política seriam suficientes para pagar os salários de todos os trabalhadores cujos empregos foram gerados/preservados pela desoneração, e ainda sobrariam amplos recursos para serem alocados para outros fins, no caso, teoricamente, incorporados às margens de lucros das empresas, ou distribuídos como aumento de salário aos trabalhadores.

Ainda, a dispensa do pagamento da contribuição patronal sobre a folha tende a aumentar a regressividade do sistema tributário. A tributação sobre o consumo, como no caso da tributação sobre o faturamento, *i.e.*, as vendas, por ser





SENADO FEDERAL

Gabinete do Senador Major Olimpio

indireta, atinge todos os indivíduos consumidores, independentemente do nível de renda. Ou atinge as etapas intermediárias de produção (cascata), onerando ainda mais o produto final. Por outro lado, a tributação da folha só alcança os trabalhadores formalizados e é progressiva, no sentido de que a parte patronal não tem teto, enquanto os benefícios auferidos têm teto.

Além disso, a separação entre o financiamento da Previdência Social e a folha também quebra o vínculo entre o acúmulo de benefícios— ligado ao salário do participante — e sua contribuição ao sistema. Ligar o financiamento da Previdência ao faturamento em vez da folha, tende a tornar fiscalmente insustentável uma política de valorização do salário mínimo, visto que gera obrigações em ritmo maior do que as receitas do sistema. O valor arrecadado a título de contribuições previdenciárias deixa de ser diretamente relacionado ao volume da massa salarial, podendo ser insuficiente para cobrir os gastos com os benefícios previdenciários, o que impacta negativamente o orçamento da Seguridade Social no longo prazo e a possibilidade de valorização dos salários.

Em suma, a política de desoneração da folha de pagamentos do Plano Brasil Maior, conseguiu, em certa medida, alcançar seus objetivos em um ambiente econômico muito específico criado pelas políticas anticíclicas das grandes economias, mas tornou-se excessivamente oneroso ao longo do tempo.

O modelo adotado no Brasil, com renúncia fiscal e sem foco na competitividade externa, apresentou, segundo a maior parte dos estudos, um custo de oportunidade social elevado. Em outras palavras, ele não teve grande capacidade de geração de emprego, até pelo aquecimento do mercado de trabalho, que tendia a transformar em pressão salarial o aumento de demanda causado pela expansão fiscal subjacente à renúncia tributária embutida no programa.

Por sua vez, o custo dos recursos públicos despendidos com cada emprego criado com base na política foi próximo a R\$ 60 mil para cada emprego com salário anual médio de R\$ 20 mil. Sem dizer que o aumento da tributação indireta não é isento do risco de ser regressivo, e a tributação sobre o faturamento ao trazer de volta a tributação em cascata — ainda que esse efeito sobre as empresas fosse mascarado pela renúncia fiscal.

Assim, o estudo do Governo Federal identificou que a CPRB, da forma como foi criada e aplicada, não atingiu satisfatoriamente seus objetivos e/ou incorreu em gastos altos demais para retorno em empregos com impacto menos relevante socialmente.

Neste contexto, a presente proposta de emenda defende aprimoramento – e não ruptura – do sistema de seguridade atual, mantendo a “folha de salários” como base tributável inerente às relações de trabalho. Entretanto, inova ao criar uma nova fonte de custeio, aumentando o rol de contribuintes e abrangendo as novas formas de trabalho.



SF/19655.37687-94



A ideia defendida visa inserir como agente contribuinte para o sistema, a pessoa jurídica que promove relações de trabalhos e expressa capacidade contributiva e que atualmente, todavia, está fora do sistema de contribuição, na medida em que não é empregador, pois não reconhece que possui empregados. É o exemplo clássico das plataformas de tecnologia que intermediam serviços, tais como Uber, Rappi, iFood, etc.

Em que pese manter-se a contribuição previdenciária patronal dessas empresas na alíquota sugerida pela redação do art. 195-A da Constituição Federal, cria uma contribuição previdenciária sobre as comissões recebidas por essas empresas (receita bruta), em virtude da prestação de serviço da pessoa física cadastrada na plataforma.

Ademais, obriga que as referidas empresas retenham do contribuinte individual que presta serviços, a alíquota referenciada no art. 195, II, da Constituição Federal que hoje, apesar de obrigatória, é muito negligenciada pelas pessoas físicas e de difícil fiscalização pela Receita Federal.

Nesse cenário, aumenta-se o recolhimento da contribuição previdenciária usando-se o que já é previsto em lei, mas de difícil fiscalização, bem como criando uma forma de abranger as novas formas de trabalho, que tendem à informalidade, em uma nova fonte de custeio.

Dessa forma, diante de todo o exposto, solicitamos o apoio dos nobres pares para a aprovação da presente emenda, de modo a garantir que a reforma tributária atinja todos seus objetivos.

Sala da Comissão, em _____ de _____, de 2019.

SENADOR MAJOR OLIMPIO
LÍDER DO PSL.

