

ARTIGOS

Não-cumulatividade do IPI – Alcance da decisão do STF nos RE nº 357.657 e nº 370.682, o que falta julgar, e a relação constitucional entre IPI e ICMS  
**Vittorio Cassone**

Imunidade tributária recíproca e a ECT  
**Oswaldo Othon de Pontes Saraiva Filho**

Noções de Direito Tributário Internacional  
**Antônio de Moura Borges**

Crédito-prêmio do IPI: estudo de teses jurídicas sobre sua vigência  
**Mauro Cinosi**

# REVISTA FÓRUM DE DIREITO TRIBUTÁRIO

## RFDT

DOUTRINA  
JURISPRUDÊNCIA  
SELECIONADA

O controlo da concorrência fiscal prejudicial. Principais medidas conjuntas e unilaterais adoptadas por Portugal  
**Clotilde Celorico Palma**

O déficit da Previdência Social sob a ótica da Constituição Federal  
**Marciano Seabra de Godoi**

Os efeitos dos recursos administrativos e sua relevância prática na esfera administrativa tributária  
**Daniel Zanetti Marques Carneiro**

PARECER

MP nº 303, de 29 de junho de 2006. Perda de eficácia. Relações jurídicas constituídas e decorrentes de atos praticados na sua vigência. Art. 62, §11, da CF/88. Delimitação  
**Marcellus Sganzerla**

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

PALMA, Clotilde Celorico. O controlo da concorrência fiscal prejudicial: Principais medidas conjuntas e unilaterais adoptadas por Portugal. *Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT*, Belo Horizonte, ano 5, n. 26, p. 143-168, mar./abr. 2007.

## O déficit da Previdência Social sob a ótica da Constituição Federal

**Marciano Seabra de Godoi**

Mestre (UFMG) e Doutor (Universidade Complutense de Madri) em Direito. Professor de Direito Tributário da PUC de Minas Gerais (graduação em direito e mestrado/doutorado em Direito Público). Presidente do Instituto de Estudos Fiscais – IEFI. Advogado em Belo Horizonte.

**Palavras-chave:** Previdência Social. Déficit da Previdência Social. Constituição Federal de 1988. Rombo da Previdência. Seguridade social.

**Sumário:** 1 Introdução: o déficit depende da ótica ou do ponto de vista da análise - 2 A ótica da Constituição Federal de 1988 e suas normas sobre o financiamento da seguridade social - 3 A ótica que fecha o foco na contribuição incidente sobre a folha de salários (devida por segurados do INSS e empresas) *vis-à-vis* os benefícios pagos pelo regime geral - 4 A força moral da expressão “rombo da Previdência” e por que não se deve continuar a propalá-la - 5 As emendas constitucionais que promovem a Desvinculação das Receitas da União (DRU) e a traição dos desígnios do constituinte originário. O Tesouro cobre déficits da Seguridade ou a Seguridade cobre déficits do Tesouro? - 6 Conclusões

### 1 Introdução: o déficit depende da ótica ou do ponto de vista da análise

Diversos jornalistas, economistas e analistas políticos têm se dedicado a analisar o chamado déficit da Previdência Social, que em 2006 teria sido de R\$42 bilhões (no regime geral). A questão se tornou ainda mais relevante e controversa depois que o Ministro da Previdência Social afirmou que o déficit de 2006 era bem menor do que os jornais noticiavam, e que o governo federal passaria a adotar uma nova sistemática para o seu cálculo. Essa nova sistemática consideraria como receitas da Previdência Social tanto a parcela da CPMF que segundo a Emenda Constitucional nº 37/2002 deve se destinar ao “custeio da Previdência Social”, quanto os benefícios fiscais que o Congresso Nacional aprova e que reduzem a arrecadação de contribuições previdenciárias (como o programa do SIMPLES).

Alguns analistas insistem em chamar de “rombo” a situação das contas do INSS, e ridicularizaram as declarações do Ministro, afirmando que mais uma vez o governo busca esconder ou maquiar uma situação problemática ao invés de enfrentá-la e resolvê-la. A real solução do problema, segundo os economistas mais ortodoxos, seria uma profunda reforma previdenciária que impedisse a correção anual das aposentadorias

e pensões por índices superiores à inflação, e dificultasse ou postergasse a aposentadoria dos brasileiros em geral, permitindo assim uma real diminuição dos desembolsos do INSS na busca do equilíbrio financeiro.

De outro lado, há manifestações de órgãos de classe dos aposentados, e de economistas e políticos situados mais à esquerda do espectro político, no sentido de que o déficit da Previdência Social seria uma falácia, que na verdade haveria superávit nas contas do INSS. O Ministro da Previdência Social repele essas afirmações e garante que há sim um déficit, mas de proporções menores que as anunciadas ultimamente.

Diante disso, poder-se-ia pensar que alguém nessa história toda está mentindo e enganando a opinião pública para fazer prevalecer seus interesses particulares. Não me arriscaria a dizer que alguém esteja propriamente *mentindo* nessa discussão. Mas está faltando assumir claramente sob qual ótica as pessoas estão analisando a situação. Esse breve artigo se destina a explicitar e criticar essas óticas ou pontos de vista; dentre eles, cabe naturalmente explicitar o ponto de vista do direito, mais precisamente o ponto de vista da Constituição Federal em vigor. Sob esse ponto de vista, definitivamente não há déficit ou rombo na Previdência Social. Vejamos.

## 2 A ótica da Constituição Federal de 1988 e suas normas sobre o financiamento da seguridade social

As normas jurídicas não podem ser tidas por *certas* ou *erradas*, como se fossem descrições de um fenômeno qualquer. Elas valoram a realidade social a partir de certas pautas morais e de determinadas concepções de bem-comum, e disciplinam os comportamentos humanos buscando prestigiar valores e atingir objetivos.

Havia muitas maneiras de disciplinar juridicamente o regime de financiamento da previdência social brasileira; a Constituição de 1988 seguiu uma dessas maneiras. A sistemática adotada pela Constituição foi a de reunir três atividades ou funções estatais básicas (previdência social, assistência social e saúde) num conceito mais amplo chamado de *seguridade social* (cf. art.194, *caput* da CF).

A Constituição especificou com minúcias os meios de financiamento desse conceito amplo de *seguridade social*, e não do conceito mais restrito de *previdência social*. Além de recursos gerais oriundos dos orçamentos dos entes públicos, o *caput* do art.195 da Constituição determinou expressamente que a seguridade social será financiada pelas “seguintes contribuições sociais”:

- a contribuição (já existente à época da promulgação da Constituição) cobrada das empresas sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho – art.195, I, *a*;
- a contribuição cobrada das empresas sobre a receita ou o faturamento – art.195, I, *b* – para implementar essa fonte de custeio, foi criada após a promulgação da Constituição (LC nº 70/91) a contribuição a que chamamos COFINS;
- a contribuição cobrada das empresas sobre o lucro – art.195, I, *c* – para implementar essa fonte de custeio, foi criada após a promulgação da Constituição (Lei nº 7.689/88) a contribuição a que chamamos CSL;
- a contribuição (já existente à época da promulgação da Constituição) cobrada dos trabalhadores e demais segurados sobre seus rendimentos – art.195, II;
- a contribuição sobre a receita de concursos de prognósticos, como loteria, mega-sena e outros – art.195, III;
- a contribuição cobrada das empresas sobre o valor de importação de bens ou serviços do exterior – art.195, IV.

Além dessas contribuições, a contribuição do PIS originalmente instituída em 1970 (pela Lei Complementar nº 7) também passou, a partir de 1988, a financiar programas que se encaixam no conceito de assistência social: o seguro-desemprego e o abono anual devido aos trabalhadores que recebem até dois salários mínimos mensais (cf. art. 239 da CF).

Portanto, a lógica estabelecida pela Constituição Federal de 1988 é inequívoca: a previdência social, juntamente com a saúde e a assistência social, é um dos aspectos da seguridade social, seguridade que deve ser financiada por contribuições sociais especificadas no texto constitucional.

Além dessas contribuições sociais, há também a CPMF criada e prorrogada por diversas emendas constitucionais desde 1996 para financiar adicionalmente a seguridade social. Inicialmente, essas emendas constitucionais destinaram integralmente a arrecadação da CPMF ao financiamento dos gastos com saúde (vide art.74, §3º do ADCT), mas hoje em dia a alíquota da CPMF (0,38%) é dividida entre gastos com saúde (0,2%), previdência (0,1%) e assistência social (0,08%) — vide art. 84, §2º do ADCT.

Segundo essa lógica estabelecida com simplicidade na Constituição Federal, a conta a se fazer para apurar se a seguridade social está ou não gerando déficits correntes a serem cobertos pelos orçamentos fiscais é a

seguinte: SOMA DA ARRECADAÇÃO ANUAL DAS CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVISTAS NO ART.195 DA CF + ARRECADAÇÃO ANUAL DA CPMF E DO PIS – GASTOS PÚBLICOS ANUAIS RELATIVOS A SAÚDE, ASSISTÊNCIA E PREVIDÊNCIA SOCIAL.

Se o resultado dessa conta for positivo, temos uma situação em que as fontes de financiamento da seguridade previstas na Constituição são mais do que suficientes para financiar os programas de seguridade social. Se o resultado for negativo, temos uma situação em que as fontes de financiamento da seguridade previstas na Constituição originária ou fruto de emendas (CPMF) não são suficientes para financiar os programas de seguridade social, e portanto o orçamento fiscal dos entes públicos terá que financiar parcialmente a seguridade social. Nessa segunda hipótese poder-se-ia falar de um déficit da seguridade social.

Fazemos pois esse cálculo, baseando-nos nas informações oficiais disponibilizadas pelo Governo Federal (*sites* oficiais como o da Secretaria da Receita Federal e o do Ministério do Planejamento) e sem levar em conta a arrecadação relativamente diminuta da contribuição sobre a receita de concurso de prognósticos:

Arrecadação em 2006 das contribuições sociais cobradas de empresas e de segurados sobre a folha de salários e demais rendimentos (o chamado INSS-folha) – R\$123 bi

Arrecadação em 2006 da contribuição social sobre a receita ou faturamento das empresas (COFINS, incluindo a parcela relativa às importações) – R\$92 bi

Arrecadação em 2006 da contribuição social sobre o lucro (CSL) das empresas – R\$28 bi

Arrecadação em 2006 da CPMF – R\$32 bi

Arrecadação em 2006 do PIS (incluindo a parcela relativa às importações) – R\$24 bi

**Total: R\$299 bi**

Gastos previstos no Orçamento da União de 2006 relativos ao Ministério da Saúde (supondo que não houve qualquer contingenciamento) – R\$44 bi

Gastos previstos no Orçamento da União de 2006 relativos ao Ministério da Previdência Social (supondo que não houve qualquer contingenciamento) – R\$167 bi

Gastos previstos no Orçamento da União de 2006 relativos ao Ministério do Trabalho e do Emprego (supondo que não houve qualquer contingenciamento) – R\$25 bi

Gastos previstos no Orçamento da União de 2006 relativos ao Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome (supondo que não houve qualquer contingenciamento) – R\$21 bi

**Total: R\$257 bi**

Vê-se que a arrecadação das contribuições previstas especificamente pela Constituição Federal com a finalidade exclusiva de financiar a seguridade social superou no ano de 2006 em aproximadamente R\$42 bilhões os gastos do governo relativos à seguridade social. Como defender então o propalado déficit da Previdência social?

### 3 A ótica que fecha o foco na contribuição incidente sobre a folha de salários (devida por segurados do INSS e empresas) vis-à-vis os benefícios pagos pelo regime geral

A grande maioria dos jornalistas e economistas repete de maneira mais ou menos automática a lógica constante das demonstrações oficiais do déficit da Previdência. Toma-se o total arrecadado com a contribuição, a cargo dos segurados e das empresas, incidente sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho (previstas no art.195, I, a·e II da Constituição), que em 2006 chegou a R\$123 bilhões, e compara-se esse valor com os dispêndios do INSS com aposentadorias e pensões do regime geral, que em 2006 chegou a R\$165 bilhões. A diferença (R\$42 bilhões) é o déficit, o “rombo” da Previdência no regime geral.

A lógica dessa comparação entre entradas e saídas *correntes* à primeira vista parece correta para medir o “equilíbrio financeiro” da Previdência Social, mas de fato não é. Em primeiro lugar, porque *a comparação supõe que o único aporte para o custeio da previdência social viria da contribuição de segurados e empresas sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho*, e tal não é verdade. É completamente arbitrária a assunção dos técnicos do Tesouro Nacional de que o financiamento da Previdência Social no regime geral corresponde tão somente às contribuições dos segurados e das empresas sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho. Não há qualquer norma jurídica nesse sentido.

É de se indagar: *com base em que norma jurídica os técnicos do Tesouro Nacional responsáveis por calcular o déficit da Previdência “convencionaram” que a contribuição social sobre o lucro e a COFINS recolhida pelas empresas constituem receitas “estranhas” ao financiamento da previdência social, enquanto que a contribuição sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho recolhida pelas mesmas empresas constituem receitas incluídas no financiamento da previdência social?*

Ora, o art.195 da Constituição não traça qualquer distinção entre a vinculação da arrecadação da contribuição prevista na alínea *a* de seu inciso I e a vinculação da arrecadação das contribuições previstas nas alíneas

*b e c* do mesmo inciso. O que se determina é que todas as três contribuições devem ser destinadas a financiar a seguridade social.

Também as leis que instituíram a contribuição social sobre o lucro e a contribuição social sobre o faturamento/receita dispõem claramente que essas contribuições se destinam ao “financiamento da seguridade social” (art.1º da Lei nº 7.689/88, que instituiu a contribuição social sobre o lucro e art.1º da LC nº 70/91, que instituiu a COFINS). Também o art.23 da Lei de Custo da Seguridade Social (nº 8.212/91) arrola a contribuição sobre o faturamento e a contribuição sobre o lucro como “destinadas à seguridade social”. Utilizando a mesma expressão (“destinada à seguridade social”), o art.21 da Lei nº 8.212/91 faz menção à contribuição da empresa sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho. Portanto *não há nada nessa legislação que autorize vincular as contribuições sobre a folha de salários à previdência social, e as contribuições sobre o lucro e sobre a receita/faturamento à seguridade social exclusive a previdência social.*

Poderiam os técnicos do Tesouro Nacional se basear no art.167, XI da Constituição Federal, segundo o qual é vedada “a utilização dos recursos provenientes das contribuições sociais de que trata o art.195, I, a e II, para a realização de despesas distintas do pagamento de benefícios do regime geral de previdência social de que trata o art.201”? A resposta é negativa. Esse dispositivo não altera em nada a regra do art.195 segundo a qual as contribuições sobre o faturamento e o lucro constituem fontes de financiamento da seguridade social, aí incluída a previdência social. *O que o art.167, XI impede é que as contribuições sobre a folha de salários sejam destinadas a gastos com assistência social e saúde. Nada há no referido dispositivo que possa ser visto como uma regra ou mesmo uma sugestão de que os recursos das contribuições sobre o faturamento e o lucro se destinam a financiar a seguridade social exceto os gastos com a previdência social.*

Mas além de um brutal equívoco jurídico, há na sistemática oficial de cálculo do déficit da previdência um equívoco atuarial. Não se pode medir o equilíbrio financeiro de um plano de previdência simplesmente comparando as entradas e saídas ocorridas em determinado período, as entradas e saídas *correntes*. Se um plano de previdência se inicia com uma maioria de segurados jovens, durante um longo tempo haverá uma diferença positiva entre ingressos e saídas, e esse superávit corrente deverá ser multiplicado ao longo dos anos (mediante ganhos no mercado financeiro) para posteriormente fazer frente ao déficit corrente que naturalmente ocorrerá quando a maioria dos integrantes estiver no gozo de seus benefícios. O equilíbrio que se deve buscar no plano de previdência

é o equilíbrio *atuarial*, que leva em conta diversas variáveis no longo prazo, e não o equilíbrio corrente num determinado mês específico.

Reconheço que historicamente a previdência social brasileira foi tratada pelo Executivo e pelo Legislativo de maneira irresponsável e sem qualquer preocupação com o equilíbrio atuarial. Reconheço que durante muitas décadas foi regra (e não exceção) a utilização de recursos da previdência para gastos com obras, financiamento de investimentos fadados ao fracasso e outros fins escusos. E obviamente não estou afirmando que o quadro atual da Previdência seja de equilíbrio financeiro ou atuarial. Nada disso. Somente observo que é errôneo, do ponto de vista financeiro e atuarial, comparar as entradas e saídas em determinado ano fiscal e afirmar como consequência lógica que a diferença negativa representa o “rombo” ou o desequilíbrio estrutural da previdência social. Pois mesmo num regime de previdência aberta e privada pode haver diferença negativa entre entradas e saídas em determinado ano, sem que isso configure um desequilíbrio atuarial do sistema.

#### 4 A força moral da expressão “rombo da Previdência” e por que não se deve continuar a propalá-la

Além de não ter respaldo na sistemática jurídico-constitucional ou em considerações financeiro-atuariais, a forma de cálculo utilizada pelos técnicos do Tesouro Nacional — que desgarra a previdência da seguridade social e considera arbitrariamente que as contribuições sobre o faturamento e o lucro somente financiam a saúde e a assistência (mas não a previdência social) — possui outro grave defeito, desta vez de ordem moral e política.

O quadro de déficit e “rombo bilionário” da Previdência Social apresentado pelas contas oficiais à opinião pública, nela incluindo naturalmente os deputados federais e senadores, carrega consigo uma valoração moral negativa sobre os beneficiários de aposentadorias e pensões. Como o recebimento de seus benefícios provocaria sistematicamente um “rombo” nas contas públicas, rombo que acabaria pesando sobre os ombros de todos os contribuintes, os aposentados e pensionistas acabam ganhando a reputação de recebedores de recursos injustificados e exagerados, recursos que numa perspectiva de racionalidade fiscal e justiça econômica deveriam ser reduzidos. Este o aspecto moral subjacente à tese do “rombo bilionário”.

De outro lado, a tese do “rombo bilionário” tem óbvias conotações políticas. A Previdência pública é identificada automaticamente com desperdício, injustiça, ineficiência e privilégios injustificados. Houve e ainda

há realmente na previdência social brasileira todas essas mazelas, que de fato precisam ser atacadas, mas não se pode usar o argumento do “rombo bilionário” como demonstração dessas mazelas, pois em verdade não há rombo algum se aplicarmos o sistema jurídico contido na Constituição em vigor.

A tese oficial do déficit bilionário da Previdência está cada vez mais incrustada nas convicções morais da opinião pública, ao passo que a leitura constitucional do financiamento da seguridade social está quase sempre ausente das discussões. Por vezes nos deparamos com afirmações completamente distorcidas e em verdade invertidas, do tipo “dinheiro da CPMF deverá tapar o rombo da Previdência” (manchete da Gazeta do Povo *on line* de 31.01.2007). A reportagem afirma que o Ministério da Previdência busca tapar o rombo da Previdência com os recursos correspondentes a uma parte da alíquota da CPMF (0,1%). Ora, é a própria Constituição que determina que parte da arrecadação da CPMF seja utilizada no “custeio da previdência social” (art.84, §2º, II do ADCT)! Ao invés dos analistas se indignarem pelo fato de os cálculos oficiais do Tesouro Nacional terem omitido essa fonte de receita da Previdência, se mostram céticos quanto a esse novo “artifício contábil” que estaria sendo utilizado para mascarar o déficit bilionário.

Lendo a Constituição, vê-se claramente que da mesma forma que a contribuição do salário-educação financia os gastos públicos com o ensino fundamental (art.212, §5º) e a contribuição do PIS financia os gastos públicos com o programa assistencial do seguro-desemprego (art.239), as contribuições que as empresas pagam sobre o lucro e a receita ou faturamento financiam a seguridade social, aí incluídos os gastos da previdência social. *Se continuarmos nesse processo atual de intensa mistificação da opinião pública e crescente distanciamento das soluções adotadas constitucionalmente, em breve teremos manchetes do tipo “recursos do salário-educação são utilizados para tapar o vergonhoso déficit na educação” ou do tipo “recursos do PIS são ‘dissipados’ na ‘farra’ do seguro-desemprego”...*

## 5 As emendas constitucionais que promovem a Desvinculação das Receitas da União (DRU) e a traição dos desígnios do constituinte originário. O Tesouro cobre déficits da Seguridade ou a Seguridade cobre déficits do Tesouro?

O conceito de contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico contido na Constituição originária promulgada em 1988 vem sendo paulatinamente desfigurado por diversas Emendas Constitucionais

promulgadas a partir de 1994. Ao longo dos últimos anos, economistas tidos por *experts* em finanças públicas, além de Ministros de Estado como o atual Ministro do Planejamento, deram entrevistas e publicaram artigos em jornais de grande circulação defendendo mudanças constitucionais que dessem ampla liberdade para o Executivo aplicar onde bem entendesse os recursos dos *impostos* e das *contribuições*, como se entre essas duas categorias não houvesse qualquer diferença de monta. Segundo essas opiniões, o alto grau de vinculação das receitas públicas federais seria um “defeito” do sistema tributário criado pela Constituição de 1988. Emendas Constitucionais promulgadas a partir de 1994 buscaram claramente corrigir o que se percebia como um *defeito* da Constituição originária. O que não ocorre a tais economistas é que o que eles tomam por *defeito* é exatamente a *pedra de toque* da natureza jurídica das contribuições: a necessária vinculação de sua arrecadação ao provimento de finalidades públicas específicas.

Assim como sempre foi *provisório* o prazo de vigência da CPMF, sempre foi *provisório* o prazo de vigência das desvinculações de receitas tributárias promovidas pelas diversas Emendas Constitucionais promulgadas a partir de 1994. E desde então se tornou um bordão surrado, repetido de forma quase mecânica pelos Ministros da Fazenda/Planejamento no início de cada mandato presidencial, a “necessidade imperiosa e prioritária de promulgar emendas que prorroguem a CPMF e as desvinculações de receitas tributárias para não colocar em risco a estabilidade fiscal e econômica”. O *retoricamente provisório* demonstrou ser *de fato permanente* pela promulgação das Emendas nº 10 (1996), nº 17 (1997), nº 27 (2000) e nº 42 (2003).

A filosofia que perpassa todas essas Emendas é a mesma: desvincular uma parcela substancial das receitas tributárias daquelas finalidades originalmente determinadas pela Constituição de 1988, liberando as quantias assim desvinculadas para a formação do *superávit primário* que o governo federal reserva para o pagamento dos juros nominais principalmente aos credores da dívida interna. A partir da Emenda nº 27, de 2000, a única *contribuição* cuja vinculação permaneceu intacta foi a do salário-educação (cf. art.76, §2º do ADCT). Todas as demais contribuições sociais (inclusive as recolhidas por empresas e segurados para o financiamento do sistema de previdência social) tiveram 20% de sua arrecadação desvinculados das finalidades previstas no Texto originário de 1988.

É interessante notar que desde a EC nº 10/1996 a desvinculação atinge os impostos e as contribuições “já instituídos ou que vierem a ser

criados no referido período". Vale dizer: não se permite ao legislador ordinário nem mesmo sopesar a necessidade ou a conveniência, em cada caso concreto a ocorrer no futuro, de manter íntegra a vinculação da arrecadação da contribuição social/cide. Desde 1996, com a EC nº 10/96, o que seria o *normal* segundo o Texto originário de 1988 (vinculação da arrecadação da contribuição social/cide) não pode ser determinado pelo legislador ordinário *nem mesmo a título de exceção*.

Mas o grau de desvinculação ainda é considerado baixo pelo atual Ministro do Planejamento, que em sua última audiência na Comissão Mista do Orçamento do Congresso Nacional, em outubro de 2006, afirmou que o governo federal trabalhará no sentido de convencer os congressistas a promulgarem nova Emenda Constitucional que aumente a desvinculação para 25 ou 30% do total arrecadado com impostos, contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico.

Uma outra sugestão do Ministro do Planejamento na mesma audiência no Congresso Nacional reflete como *o conceito de contribuição social já se encontra, perante os principais operadores do orçamento público, completamente desfigurado*. O Ministro Paulo Bernardo sugeriu que a alíquota da CPMF seja reduzida ao longo dos próximos 10 anos, redução que seria condicionada "a um plano de longo prazo de diminuição das despesas correntes do Governo (gastos para manter a máquina, fora investimento)".<sup>1</sup> Ou seja: a CPMF, uma contribuição social cujo produto o art.84 do ADCT manda destinar à saúde, à previdência e à assistência social, é considerada pelo Ministro do Planejamento uma exação — tal como qualquer imposto — destinada a fazer face às despesas correntes do governo, daí o Ministro haver sugerido — mui austeramente — que sua redução seja acompanhada por uma correspondente redução dos "gastos para manter a máquina" do governo federal. A legislação do PIS e da COFINS, duas contribuições destinadas a financiar os gastos com a segurança social, é modificada constantemente pelo Poder Executivo (via medidas provisórias) para atingir objetivos extrafiscais, como baratear o custo do investimento. Ou seja, *o governo e o Congresso jogam com a arrecadação do PIS e da COFINS como se se tratasse de impostos com arrecadação livre, e não de contribuições que a Constituição reservou ao financiamento de gastos públicos responsáveis por garantir os direitos sociais da maioria da população*.

Vejamos agora o impacto brutal e perverso da chamada DRU sobre as contas da segurança social, algo que nunca vi os jornais de grande

<sup>1</sup> Conforme notícia disponível em: <[www.correiodoestado.com.br](http://www.correiodoestado.com.br)>, 11 out. 2006.

circulação fazerem. Nos termos do corpo permanente da Constituição, mais precisamente de seu art.195, os R\$299 bilhões arrecadados em 2006 com as contribuições (vide item II) deveriam ser utilizados para financiar os gastos públicos relativos a saúde, previdência e assistência social. Contudo, o art.76 do ADCT determina que 20% dessas receitas sejam desvinculadas da seguridade social e mantidas à disposição do Tesouro Nacional para serem usadas livremente. A parcela desvinculada foi portanto de aproximadamente R\$60 bilhões no ano de 2006, que corresponde a mais da metade do superávit primário produzido pelo governo federal no mesmo ano. Os R\$299 bilhões seriam mais do que suficientes para financiar todos os gastos públicos relativos a saúde, previdência (regime geral) e assistência (R\$257 bilhões em 2006). Mas após a "incidência" da DRU, os recursos disponíveis para esses gastos se reduziram a menos de R\$240 bilhões, portanto inferiores ao necessário para cobrir os gastos com saúde, previdência e assistência.

Esses números demonstram de forma clara que *a segurança social*, como conceito financeiro e orçamentário criado pela Constituição Federal de 1988 e plenamente em vigor até que norma constitucional em contrário seja promulgada, *apresenta superávits correntes e que parcela significativa desses superávits tem sido há anos desviada por força da DRU para as necessidades de caixa do Tesouro Nacional* (cujos superávits primários têm sido sistematicamente inferiores aos juros da dívida interna e externa pagos anualmente, o que portanto faz a dívida pública crescer ano a ano apesar da DRU e apesar dos superávits). Não obstante tudo isso, os meios de comunicação insistem em divulgar notícias estapafúrdias como a de que o "Tesouro assumirá R\$18 bilhões do déficit da Previdência" (*O Globo*, Rio de Janeiro, 30 jan. 2007)...

## 6 Conclusões

A conta que leva ao tão propalado déficit da previdência social (regime geral) consiste na diferença negativa, apurada anualmente, entre o valor arrecadado com a contribuição, a cargo dos segurados e das empresas, incidente sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho (prevista no art.195, I, a e II da Constituição), e o valor com os dispêndios do INSS com aposentadorias e pensões do regime geral. Essa diferença (R\$42 bilhões em 2006) seria o déficit, o "rombo" da Previdência no regime geral.

Essa comparação supõe que o único aporte para o custeio da previdência social viria da contribuição de segurados e empresas sobre a folha de salários e demais rendimentos, mas essa suposição é arbitrária.

Não se sabe com base em que norma jurídica os técnicos do Tesouro Nacional responsáveis por calcular o déficit da Previdência “convencionaram” que a contribuição social sobre o lucro e a COFINS recolhida pelas empresas constituem receitas “estranhas” ao financiamento da previdência social, enquanto que a contribuição sobre a folha de salários e demais rendimentos do trabalho recolhida pelas mesmas empresas constituem receitas incluídas no financiamento da previdência social.

A atividade estatal que a Constituição determinou fosse financiada por determinadas contribuições sociais é a seguridade social (conceito mais amplo que o de previdência social). No ano de 2006, o valor arrecadado com tais contribuições chegou a R\$299 bilhões, ao passo que os gastos com seguridade social previstos no orçamento da União Federal de 2006 foram de R\$257 bilhões, havendo portanto um superávit corrente. Ocorre que a chamada DRU promoveu um “corte” de R\$60 bilhões nas verbas destinadas à seguridade social (reservando-as para o superávit primário), fazendo com o que o valor remanescente seja insuficiente para atender os gastos de seguridade.

Com o quadro que ora apresentamos, não pretendemos em absoluto defender que a previdência social deve ser mantida intocada, e que reformas são desnecessárias. Julgamos positiva (ademas de constitucional) a reforma de 2003 (EC nº 41) com a criação da contribuição cobrada dos servidores públicos inativos, e consideramos que outras reformas que aprofundem o equilíbrio financeiro-atuarial do sistema geral e do setor público devem ser aprovadas. Medidas administrativas simples como o recadastramento periódico de beneficiários, que ano após ano flagra milhares de irregularidades, devem ser cada vez mais utilizadas.

Mas não se deve discutir essas reformas num clima carregado de mistificações por meio das quais os técnicos dos Ministérios da Fazenda, do Planejamento e da Previdência Social propalam a idéia falsa de que a previdência social do regime geral é deficitária e perdulária. *Se a Constituição da República serve para alguma coisa, é exatamente para constituir um marco ou um parâmetro privilegiado para pautar as discussões e decisões fundamentais na vida pública da nação, e as condições financeiras atuais da previdência social — tal como esse instituto foi enquadrado financeira e politicamente na Constituição em vigor — não refletem um quadro de rombo ou déficit.* Se a Constituição e determinadas leis ordinárias foram generosas em diversos aspectos previdenciários e assistenciais (como é o caso da aposentadoria dos trabalhadores rurais), o constituinte originário e o constituinte derivado (CPMF) previram fontes de financiamento para a seguridade social com um

altíssimo potencial arrecadatório, como aliás é confirmado pela arrecadação de 2006 (R\$299 bilhões a título de contribuições destinadas à saúde, assistência e previdência social).

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

GODOI, Marciano Seabra de. O déficit da Previdência Social sob a ótica da Constituição Federal. *Revista Fórum de Direito Tributário - RFDT*, Belo Horizonte, ano 5, n. 26, p. 169-181, mar./abr. 2007.