

A REDUÇÃO DA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTOS E SEUS IMPACTOS EM UMA EMPRESA DO RAMO VAREJISTA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO

Israel Luiz Pereira Benvindo¹
Paulo Henrique Soares Firmino²
Milton da Silva Pereira³

RESUMO

A desoneração da folha de pagamento faz parte de uma série de novas medidas econômicas do Governo Federal, instituída através do Plano Brasil Maior (PBM), que visa a melhoria econômica e maiores recursos voltados as ações sociais do país. Essa medida contempla os setores da indústria, comércio e serviço, substituindo a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) de 20% (vinte por cento), por uma contribuição sobre a receita bruta, que pode sofrer uma variação de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) à 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento), deduzidos os descontos permitidos pela lei. O Governo Federal através dessa medida estimula a competição entre as empresas do mesmo segmento, aumenta a sua arrecadação e reduzindo custos de produção, conseguindo maior eficácia em suas ações. O objetivo deste trabalho é apresentar se foi uma decisão favorável ou não, desta empresa do ramo de Comércio Varejista de Material de Construção, a opção de recolhimento sobre atual (CPP) ou sobre a nova medida de recolhimento utilizando-se como base de cálculo a receita bruta. Para tais conclusões, foi utilizada a metodologia qualitativa, observando os resultados e relacionando-os com o assunto estudado, a quantitativa onde foram demonstrados todos os cálculos. Destaca-se o uso da pesquisa descritiva, através de estudo bibliográfico, apoiado na legislação vigente. Através dessas análises, serão observados os impactos financeiros causados através dessa nova forma de contribuição em uma empresa do ramo de Comércio Varejista de Material de Construção.

Palavras-chave: Desoneração da Folha de pagamento. Contribuição Previdenciária Patronal. Plano Brasil Maior.

¹ Graduando em Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH – israelpb@hotmail.com

² Graduando em Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH – paulofirmino75@hotmail.com

³ Professor orientador do curso de Ciências Contábeis do Centro Universitário UNIBH – Milton.pereira@prof.unibh.br

1- INTRODUÇÃO

Em virtude da necessidade econômica do Brasil na segunda década do século XXI, foi criado pelo Governo Federal o Plano Brasil Maior (PBM), que visa ações no campo do desenvolvimento e aceleração industrial do país. Dentre tais, destaca-se a criação da desoneração da folha de pagamento, com a finalidade de reduzir a carga tributária sobre a contribuição previdenciária patronal das empresas que atuam em certos seguimentos, incentivando a geração de empregos, reduzindo os custos de produção e aumentando a relação de competitividade.

A desoneração da folha de pagamento surgiu pela Medida Provisória 540/2011, convertida em lei de nº 12.546/2011, sendo regulamentada pelo Decreto 7.828/2012, o qual definiu para as empresas a redução da sua carga tributária, substituindo a Contribuição Previdenciária Patronal de 20% sobre a folha, passando a recolher 1% ou 2% sobre a receita bruta, conforme o ramo de atividade da empresa ou produto que for comercializado, sendo uma imposição deste Decreto desde o seu início. Desta forma, foi modificada a metodologia de cálculo da contribuição previdência, que incidia sobre os salários, passando a ser calculada sobre o faturamento das empresas, desvinculando totalmente a base de cálculo da relação com a remuneração do empregado.

Em 31/08/2015 foi publicada em Edição Extra do Diário Oficial da União (DOU), a Lei 13.161, que alterou as normas da Lei 12.546/2011, trazendo em seu texto dentre outras normas, que a partir de dezembro/2015 a contribuição previdenciária sobre a receita bruta seria facultativa, tornando se possível a opção pela tributação substitutiva mediante o pagamento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB), relativa a janeiro de cada ano. Excepcionalmente, para o ano de 2015, será manifestada mediante o pagamento da CPRB relativa a novembro/2015. Além desta alteração foram também ajustadas as alíquotas da desoneração passando de 1% para 2,5%, com exceção das empresas do ramo jornalístico de rádio e TV, transportadoras de cargas, transporte aéreo e marítimo de passageiros, operadores de portos, setor calçadista e produção de ônibus, estes deverão recolher pela alíquota de 1,5%, e de 2% para 4,5%, exceto para as atividade de call center, transportes rodoviários, ferroviários e metroviários de passageiros que

passarão a recolher com a alíquota definida em 3%. Empresas do ramo de produção de carnes não tiveram sua alíquota ajustada, se mantendo em 1%.

Em função destas alterações na política de cálculo das contribuições previdenciárias por parte das empresas, essa pesquisa tem como objetivo verificar através de cálculos e levantamento de dados de uma empresa do ramo de comércio varejista de materiais de construção, qual o impacto causado com a redução da desoneração da folha de pagamento, e demonstrar os encargos através dos resultados econômicos obtidos dessa empresa em seu segmento de atuação.

A partir desse estudo apresenta-se o seguinte questionamento: A opção pelo regime tributário da desoneração da folha de pagamento é vantajosa para a empresa analisada?

Esse trabalho possui como finalidade avaliar através de um planejamento tributário focado nas tributações sobre a contribuição social da folha, evidenciando aos interessados neste assunto, se a alteração na legislação foi vantajosa ou não, ou seja, até que ponto a desoneração da folha de pagamento é uma vantagem ou desvantagem para empresa analisada. Como objetivo secundário, busca destacar as primícias da lei e suas regras sobre a desoneração da folha de pagamento e seus efeitos na empresa estudada.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Tributos

Tributo é a principal forma dos governos auferirem renda, uma receita. A atividade de tributar vem desde a idade média onde os reis conquistavam povos e terras e impunham tributos como forma de se fortalecerem e sustentarem seus povos e desde então a história nunca mudou, os governantes atuais cobram os impostos de forma compulsória e em troca é dado à população benefícios como saúde, moradia educação e estrutura.

Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada. (CTN Art. 3º)

De acordo com o artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN) tributo é todo o pagamento em moeda corrente que é determinada previamente em lei e é devida quando houver algum tipo de atividade administrativa no século XXI existem diversos tipos de tributos, tais como impostos, contribuições de melhoria, taxas e outras contribuições, que segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT) chegam 76 tributos diferentes em todo o território nacional. No CTN não é definido no que será aplicada a arrecadação dos tributos pelos Estados e união, porem no Art. 9º da lei 4.320/1964 institui que os tributos são destinados ao custeio das atividades gerais e ou especificas de entidades públicas.

Tributo é a receita derivada instituída pelas entidades de direito público, compreendendo os impostos, as taxas e contribuições nos termos da constituição e das leis vigentes em matéria financeira, destinando-se o seu produto ao custeio de atividades gerais ou especificas exercidas por essas entidades. (Art. 9º Lei 4.320/64)

O imposto pode ser instituído pelos Estados, Municípios e União e de forma geral é aplicado sem que haja algum tipo de atividade do ente público para com o contribuinte. A sua aplicação pode ser feita de forma direta, quando o pagamento é arcado pelo próprio contribuinte a quem teve o dever de pagar perante definição da lei, como exemplo o aumento de renda ou de patrimônio e indireta quando é transferido pela pessoa encarregada de pagar os impostos a uma terceira pessoa através de uma atividade comercial geralmente embutindo o valor dos tributos no valor negociado, podendo citar como exemplo os Impostos sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

O imposto tem duas funções, que são elas fiscal e extrafiscal. A função fiscal é utilizada pelos governos para arrecadação financeira que é necessária para a aplicação dos recursos públicos, a extrafiscal é utilizada na intenção de estimular ou desestimular a determinadas atividades economias, assim reduzindo ou aumentando a carga tributária, intervindo nas atividades dos contribuintes.

A taxa é um tipo de tributo que pode ser instituído pelo Estado, União e Municípios, o seu fato gerador é o simples fato de manter para a o contribuinte um serviço disponível, mesmo que não o utilize, assim como taxas de coletas de lixo, esgoto, incêndio, dentre outros.

A União, os Estados, o distrito Federal os Municípios poderão instituir (...)
II – taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos à sua disposição;(…) (Art. 145 C.F)

Ao contrário da definição de imposto, a taxa possui uma contraprestação estatal vinculada.

A primeira característica da taxa, portanto, é ser um tributo cujo o fato gerador é vinculado a uma atividade estatal específica relativa ao contribuinte a taxa é um tipo de tributo que tem uma atividade estatal vinculada. (Machado,2012 p. 77)

As contribuições de melhorias são um tipo de tributo cobrado do contribuinte pelo Município, Estado e União. O seu fato gerador é basicamente o ganho com a valorização que o contribuinte teve em seu imóvel, quando esta valorização é decorrente da realização de obras de algum órgão público. O objetivo da contribuição de melhoria é aplicar justiça, pois quando se há uma obra pública e o contribuinte é favorecido com a valorização do seu imóvel, não seria justo pela percepção do governo que somente o favorecido tenha algum ganho, tendo em vista que o seu ganho partiu de algum tipo de obra pública arcado pelo governo com recursos públicos.

2.2 Seguridade Social

A expressão seguridade social tem significado mais amplo em alguns países do que em outros, mas no essencial, pode-se conceituá-la, como a proteção que a sociedade proporciona aos seus membros, mediante uma série de medidas públicas. (HOVARTH JÚNIOR, 2011, p. 16).

O conceito e as definições que compreende à organização da Seguridade Social e do seu Plano de Custeio é destacado tanto na Constituição Federal (CF) de 1988, como na Lei 8.212, de 24 de julho de 1991, conforme abaixo.

Art. 1 A Seguridade Social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos poderes públicos e da sociedade, destinado a assegurar o direito relativo à saúde, à previdência e à assistência social” (LEI 8.212/1991).

De acordo com Castro (2006) a Seguridade Social é um sistema de proteção social, que abrange os três programas sociais de maior importância para o Brasil: a saúde, a previdência e assistência social. Este sistema faz parte de um conjunto de ações que destina a todos que necessitem acesso ao sistema de saúde básica e serviços da previdência e assistência social desde que esteja previsto na lei sobre determinado evento a ser coberto. A Seguridade Social faz parte da estrutura do governo federal e é composta pelos ministérios da Saúde, Previdência Social e Desenvolvimento Social e Combate à Fome.

Segundo, Branchier (2012, p. 212) o financiamento da seguridade social é feito por meio de contribuições e embora haja polêmica entre os tributaristas quanto ao seu enquadramento ou não como tributo, entende-se serem estas um tributo, pois se caracterizam como tal.

A Constituição Federal prevê no artigo 195 que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta.

Art. 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 (...)

De forma direta será por meio do recolhimento das contribuições previstas na legislação, as quais são cobradas dos empregados e empregadores, e a indireta se refere à participação dos orçamentos dos entes federativos e da aquisição de produtos e serviços das empresas pela população, onde a carga tributária está embutida, fazendo assim que seja pago por toda a sociedade, por intermédio dos impostos. Os entes federados têm que prever no seu orçamento os valores a serem destinados à Seguridade Social. A União não contribui efetivamente para este sistema, porém ela é responsável pela cobertura de eventuais rombos financeiros dele. As contribuições feitas pelas empresas, estão previstas no artigo 195 da CF 1988, entre elas se destacam: Contribuição Previdenciária Patronal, que incide sobre a folha de salários e o faturamento são arrecadadas pela União e podem ser empregadas apenas no custeio específico da Previdência Social; Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social

(COFINS) e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), que são destinadas ao financiamento da Seguridade Social, para manutenção das prestações sociais de saúde, assistência social e previdência social. Sendo assim, existe essa diversidade na base de financiamento para que uma fonte possa suprir a outra, caso seja necessário.

Conforme o artigo 121 do CTN de 1966, contribuinte é o sujeito passivo de uma obrigação tributária, define-se então por ser quem repassa ao fisco os valores devidos dos tributos conforme o artigo 12 da Lei 8.212/1991, os segurados obrigatórios pessoas físicas da Previdência Social são: Segurado Empregado, Empregado Doméstico, Trabalhador Avulso, Contribuinte Individual e Segurado Especial. Essas categorias de segurados contribuem para a Previdência Social de acordo com a tabela progressiva do salário de contribuição. A alíquota varia de acordo com a faixa salarial do segurado.

2.3 Contribuição Previdenciária Patronal – CPP

A Contribuição Previdenciária Patronal é prevista no inciso I, do artigo 195 da Constituição Federal, no inciso I do artigo 3º da Lei 7.787/1989 e no inciso I do artigo 22 da Lei 8.212/1991, esta é devida pela empresa e incide sobre a folha salarial dos empregados.

Art. 3 A contribuição das empresas em geral e das entidades ou órgãos a ela equiparados, destinada à Previdência Social, incidente sobre a folha de salários, será:
I - de 20% sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados; (LEI 7.787/1989).

Esta contribuição incide em modo geral sobre a folha de salário e qualquer rendimento pago pela empresa a uma pessoa física que tenha ou não vínculo empregatício.

A sua forma de cálculo é 20% aplicado sobre o valor bruto da folha de pagamento de empregados ou pessoas físicas que tenham prestado serviços no mês de competência do recolhimento. Como a base de cálculo da CPP é sempre a remuneração dos empregados, quando houver nova contratação de funcionário, a empresa terá um aumento na sua despesa com a contribuição. Diferente da contribuição dos segurados empregados, a qual incide sobre o salário de contribuição,

a CPP incide sobre a remuneração. Desse modo, a base de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal não possui limite máximo, como a dos segurados.

2.4 DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO

Segundo o IBPT a carga tributária das empresas é elevadíssima no Brasil, dificultando a administração dos negócios tendo em vista o leque de impostos a serem apurados e recolhidos pelas empresas, além da complexidade na metodologia de cálculo e apuração. As empresas de recrutamento e seleção de pessoal tem procurado por profissionais especializados no mercado de trabalho, capazes de auxiliar os empresários, e diagnosticar através de um planejamento tributário, a melhor forma de tributação para cada empresa em seus ramos de atuação, sendo considerados.

A desoneração da folha de pagamentos é mais uma tributação relativamente complexa para o empresário, é um assunto relativamente novo, que desde 2011, gera dúvidas e incertezas.

Até 2011 as empresas recolhiam a alíquota de 20% sobre o total da folha de pagamento, ou seja, além dos impostos já estabelecidos sobre a folha, era acrescido o recolhimento a título de recolhimento para a Previdência Social. Tal procedimento encarecia toda e qualquer folha de pagamento, desestimulando as contratações e até mesmo incentivando os empregos informais, no caso de contratações sem registro na carteira de trabalho (CTPS). Além da aplicação dos 20%, incide ainda a contribuição de terceiros e FGTS encarecendo ainda mais o custo das empresas.

É importante sim a defesa do produto nacional diante da enxurrada de importados que invadem o mercado brasileiro. No entanto, ressalta-se que a desoneração da folha de pagamento é uma medida que pode se estender a outros setores da economia. (PETROBON, 2012 p. 1)

Na tentativa de estimular o emprego e reduzir a carga tributária das empresas, foi estabelecida pelo governo federal a desoneração da folha de pagamentos que faz parte do Plano Brasil Maior (PBM), com uma das medidas para reaquecer a geração de novos empregos, reduzir custos na produção e exportação, reduzir a informalidade, incentivar novas exportações, e conseqüentemente reduzir os

impostos sobre a folha de pagamento das empresas. Essa medida altera base da contribuição onde se aplicava a alíquota de 20% (vinte por cento) que estava atrelada a folha de pagamento a título de recolhimento para a Contribuição Previdenciária Patronal prevista no artigo 22 da Lei 8.212/1991, passando para a aplicação de percentuais sobre a receita bruta auferida em cada mês, podendo ser excluída da base de cálculo as vendas canceladas e os descontos incondicionais.

A desoneração da folha pode ocorrer para algumas empresas e outras não, pois o recolhimento sendo com base no faturamento da empresa, e a alíquota aplicada pode variar de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) à 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento) dependendo do ramo de atividade e o custo da folha de pagamento, a aplicação do percentual sobre a receita, pode ser superior aos antigos 20% (vinte por cento) sobre a folha de salários.

Para buscar um sistema mais justo, que aproxime a carga de tributos à capacidade econômica do contribuinte, a própria Constituição já prevê que a contribuição das empresas sobre a folha de pagamentos poderá ter alíquotas diferenciadas ou mesmo outra base de cálculo, em razão da atividade econômica, da utilização intensiva de mão de obra, do porte da empresa. Até mesmo situações conjunturais, como a condição estrutural do mercado de trabalho, podem justificar a desoneração da folha. (ZANGHELINI; BRAGA JUNIOR; MAÇANEIRO, 2015, p. 9)

2.5 Enquadramento das empresas

O enquadramento das empresas será de acordo com a atividade, do setor econômico pelo CNAE - Classificação Nacional de Atividade Econômica e pelo código do produto NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul, utilizado pelas indústrias.

No caso da indústria, a legislação definiu uma lista de produtos identificados no artigo 8º, anexo I da Lei 12.546/2011, listados pelos códigos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), cuja receita bruta de venda seria a base de incidência para recolhimento da CPRB.

Já no caso dos setores não industriais, a desoneração se deu pelo enquadramento da empresa na classificação oficial de atividades econômicas, a CNAE. Ou seja, a empresa classificada sob um dos códigos listados na lei teve, automática e integralmente, a substituição da CPFS pela CPRB. A CNAE a ser utilizada é a principal constante no CNPJ.

A atividade econômica principal da empresa, dentre as constantes no ato constitutivo ou alterador, é aquela considerada de maior receita auferida ou esperada.

A empresa que exerce exclusivamente atividades desoneradas terá sua contribuição sobre a folha totalmente substituída, o que inclui o pessoal da área administrativa dentre outros. As empresas que exercem outras atividades, além das desoneradas, devem fazer a proporcionalidade disposta no § 1º do art. 9º da Lei 12.546/11, utilizando o redutor ali previsto sobre a totalidade da folha de pagamentos.

2.6 Receita bruta

A receita bruta é a base bruta que constitui a base de cálculo da contribuição a que se referem os artigos 7º a 9º da Lei nº 12.546/2011 compreende de acordo com essa lei, a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria, a receita decorrente da prestação de serviços em geral e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

Ainda de acordo com esse dispositivo legal, na composição da base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, devem ser excluídos os valores relativos às vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o valor do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI destacado em nota fiscal, e o valor do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário, desde que destacado em documento fiscal e a receita bruta de exportações.

2.7 Prazos de Recolhimento

Os contribuintes sujeitos ao recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta deverão mediante a utilização do Documento de Arrecadação da Receita Federal (DARF), recolher a contribuição de forma centralizada por estabelecimento matriz da pessoa jurídica, conforme previsto no artigo 5º do Decreto

7.828/2012, até o dia 20 (vinte) do mês subsequente, conforme artigo 30 da Lei 8.212/1991.

Os dois códigos de arrecadação específicos para o pagamento por meio de DARF da CPRB, que são: 2985 - Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta - Art. 7º da Lei 12.546/2011; e 2991 - Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta - Art. 8º da Lei 12.546/2011. Assim, os contribuintes sujeitos à Desoneração da Folha, no mês de referência do cálculo, foram os que, nesse mesmo período, realizaram o pagamento de algum DARF nos códigos 2985 ou 2991.

3 METODOLOGIA

Para atingir os objetivos definidos, a metodologia atribuída a este estudo, foi qualitativa, analisando os resultados, buscando relação entre conceitos abordados, proporcionando conhecimento suficiente para apreciação e interpretação do problema. Foi utilizada a metodologia quantitativa, para apresentar as análises das informações, as demonstrações dos cálculos e informações estatísticas em forma de planilhas. Foi utilizada também a pesquisa descritiva, fazendo uso do estudo bibliográfico, com base em um levantamento de materiais publicados referentes ao tema, leis, decretos, normatizações, livros, dentre outros.

Para executar o estudo de caso, foi utilizado principalmente a análise quantitativa, onde os dados utilizados foram extraídos do departamento de controladoria da empresa analisada, com a participação do Controller e do responsável pelo departamento pessoal da empresa, assim fizemos uma compilação dos dados fornecidos através de planilhas e gráficos como será demonstrado no estudo de caso posteriormente.

Este estudo de caso irá verificar se há vantagem ou desvantagem em continuar optando pela desoneração da folha, visto que o seu recolhimento para esse segmento que era de 1%, foi alterado o seu percentual para 2,5% sobre o faturamento da empresa, conforme Lei 13.161/2015, ou retornar o recolhimento sobre os 20% da folha de pagamento referente à Contribuição Previdenciária Patronal (CPP).

Será gerada uma análise envolvendo os impostos pagos atualmente e a projeção caso essa empresa opte por outra forma de tributação sobre a folha de pagamento.

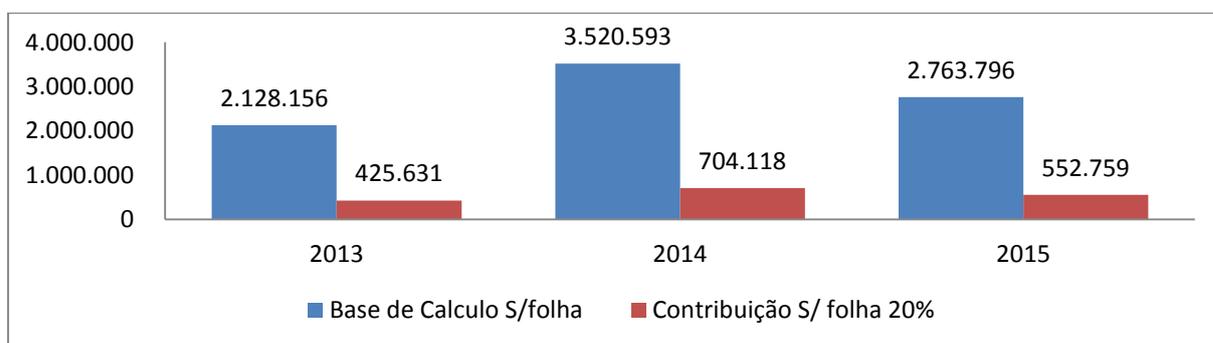
4 ESTUDO DE CASO – COMÉRCIO VAREJISTA DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO

O estudo de caso contempla a análise de dados de uma empresa do ramo do Comércio Varejista de Material de Construção, que tem 100% da sua folha de pagamento desonerada, em função do enquadramento dos produtos que comercializa.

A empresa atua no do ramo do Comércio Varejista de Material de Construção atendendo a cidade de Belo Horizonte e região metropolitana a mais de 40 (quarenta) anos, possui 4 (quatro) lojas e o CD (Centro de Distribuição) onde é alocado todo o seu estoque. A empresa conta atualmente com 130 funcionários em seu quadro de pessoal incluindo decoradores e vendedores das lojas para melhor orientar os clientes. Possui em seu mix de produtos louças, metais, azulejos, cerâmicas, torneiras dentre outros produtos voltados para reforma e construção. Faz parte da sua carteira de clientes diversos profissionais, como decoradores, arquitetos, construtoras e engenharias, além de prestar atendimento ao consumidor final.

Durante a pesquisa foram levantados os dados de 2013 a 2015, relativos ao recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal 20%, conforme demonstrado na tabela 1:

Tabela 1: Base de cálculo da folha e Contribuição Previdenciária Patronal, em reais.

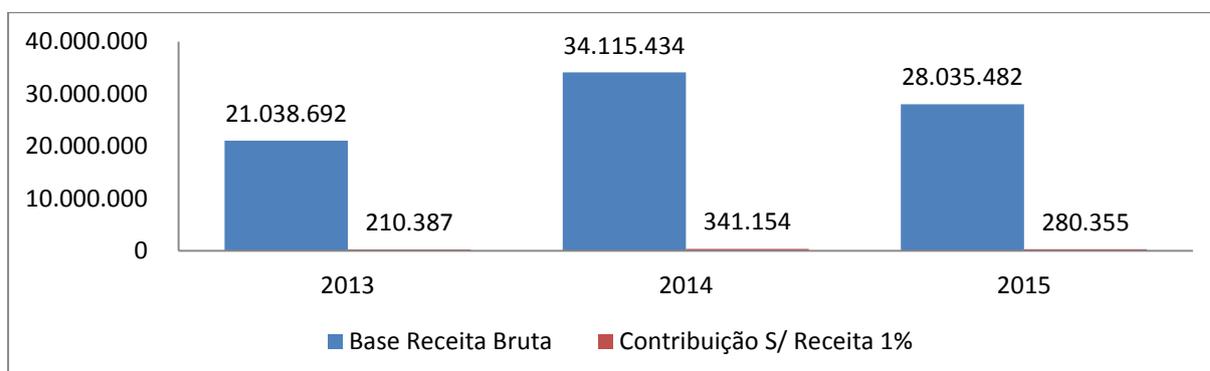


Fonte: Elaborada pelos autores.

Após análise dos dados levantados, constatou-se que no período de abril de 2013 a setembro de 2015, contemplando o somatório de todas as lojas, o valor recolhido não contemplou os efeitos da Lei 12.546/2011 e suas alterações, ou seja, no antigo regime de tributação, calculado apenas sobre a CPP (Contribuição Previdenciária Patronal), cujo percentual é de 20% da folha de pagamento. Após a MP 601/2012 que alterou a Lei 12.546/2011, instituindo uma nova base de cálculo, sobre a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta mensal, o Governo substituiu a alíquota de 20% (vinte por cento) sobre a folha de pagamento, passando a partir de 01/04/2013 a recolher 1% (um por cento) sobre o faturamento bruto mensal, de acordo com o enquadramento do CNAE da empresa, conforme apresentado no referencial teórico.

A partir da análise de dados, demonstra-se no quadro abaixo o cálculo do valor a ser recolhido com base de cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a receita bruta até a competência de setembro/2015.

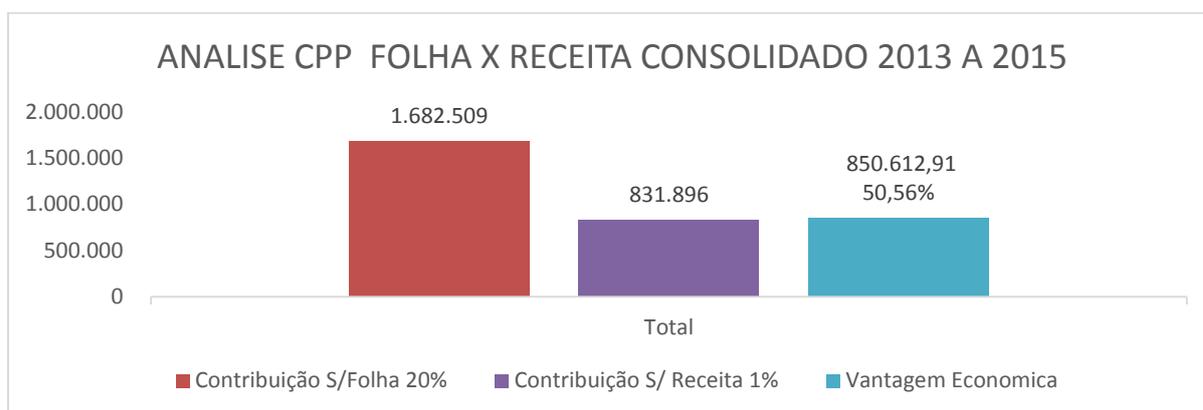
Tabela 2: Faturamento e Contribuição Previdenciária Patronal, em reais.



Fonte: Elaborada pelos autores.

Na tabela 2 a receita bruta auferida entre abril de 2013 a setembro de 2015, serviu como base para o cálculo da contribuição sobre o faturamento na alíquota de 1%. Não há proporcionalidade em razão da classificação do CNAE da empresa estudada.

Tabela 3: Comparativo de contribuição entre receita bruta e folha de pagamento



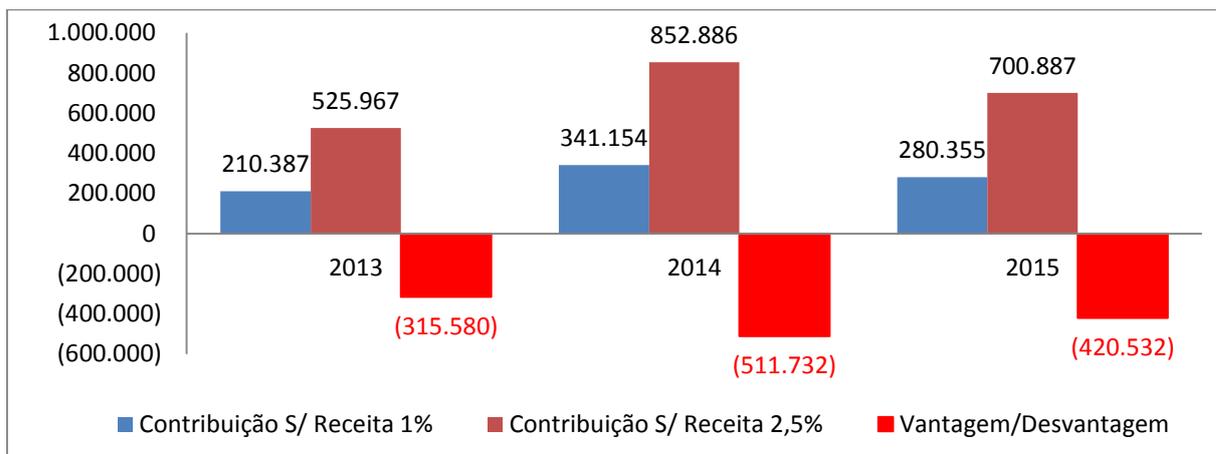
Fonte: Elaborada pelos autores.

Analisando os dados foi possível entender a vantagem da desoneração da folha de 1% (um por cento) sobre a receita bruta para essa empresa em comparação à alíquota de 20% (vinte por cento) sobre a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), onde a empresa optando pela primeira obteve uma vantagem econômica financeira em média de 50,56% no período analisado.

As alterações trazidas pela Lei 13161/2015, com relação à CPRB, inclui o aumento das alíquotas de tal contribuição de 1% para 2,5% e de 2% para 4,5%, excetuado alguns produtos e serviços (como empresas de call center transporte rodoviários de passageiros que estão sujeitas à alíquota de 3% ou aquelas que fabricam calçados – CNAE 64.01 a 64.06 - que estão sujeitas à alíquota de 1,5%). No caso da empresa estudada a nova alíquota aumenta de 1% para 2,5%, caso permaneça a opção pela desoneração da folha de pagamento.

Em relação à tabela 4 a seguir, demonstra-se os efeitos da aplicação desse novo percentual de alíquota proposta pelo Governo.

Tabela 4: Confronto entre o recolhimento das receitas brutas de 1% e 2,5%, em reais.



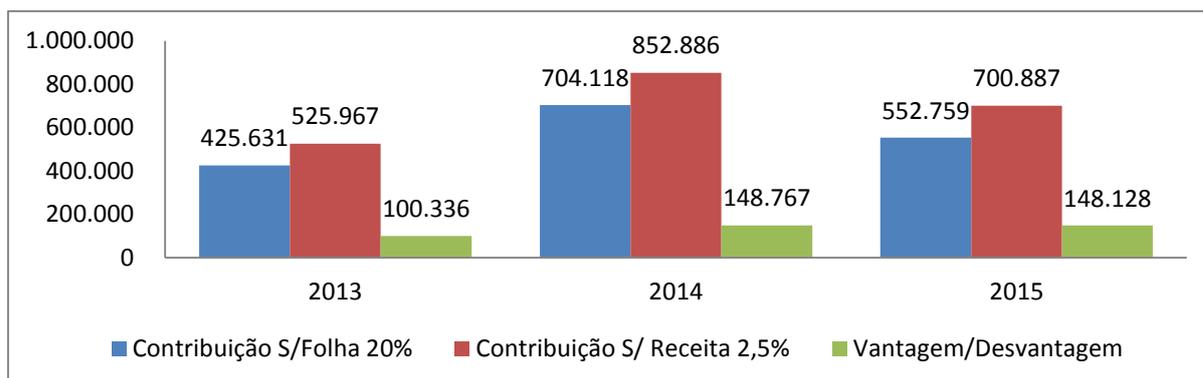
Fonte: Elaborada pelos autores.

De acordo com a análise da tabela 4, após as alterações da Lei 13.161/2015, se a empresa estudada optar por manter-se na desoneração no próximo ano com essa nova alíquota de 2,5% proposta pelo Governo, terá um aumento médio de encargos de 150% (cento e cinquenta por cento) em relação a atual alíquota de 1% sobre a desoneração já praticada.

Dessa forma, conclui-se que enquanto a empresa recolhe sobre a receita bruta mensal o percentual de 1%, é vantajosa a utilização da aplicação do percentual sobre o faturamento, por outro lado ao majorar a alíquota a opção se torna desvantajosa.

Em frente às novas regras de elevação da alíquota para 2,5% realizadas em 2015, é recomendável retornar ao recolhimento com base na Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), conforme apresentado na tabela 5 abaixo, pois, mesmo que ela passe a contribuir com 20% sobre a folha de pagamento, ainda assim terá uma vantagem considerável, sendo que poderia reduzir em média 23,83% na arrecadação dessa modalidade de imposto para os próximos anos, se comparado com o período analisado.

Tabela 5: Confronto do recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal 20% e a receita bruta 2,5%, em reais.



Fonte: Elaborada pelos autores

Na tabela 5, pode-se analisar que se a opção da empresa for em continuar pela opção da desoneração nos próximos anos e obtendo a mesma projeção de faturamento, terá um elevado aumento em sua despesa a tributária. Essa pesquisa se limitou a uma única empresa em um único ramo de atividade, sendo assim, a conclusão do trabalho não pode ser replicada aleatoriamente para outras empresas, sugerindo-se neste caso, novos estudos complementares, afim de contemplar a realidade de outras empresas em outros seguimentos e volume de faturamento, bem como custos de pessoal diferentes da empresa estudada.

Considerações Finais.

Conforme a legislação abordada neste trabalho, observa-se que a desoneração da folha de pagamentos exerce uma influência em vários ramos de atividades da economia brasileira e que também cada vez mais os profissionais da contabilidade são exigidos na geração das informações, tanto para cálculos, tomadas de decisões e dentre outros.

Essa opção na forma de recolhimento entre a CPP e a Receita Bruta, auxilia a empresa na redução dos encargos sociais sobre a folha de pagamento, na redução dos custos laborais, no aumento da contratação de mão de obra, sendo essa última, uma forma de estímulo, fazendo com que diversos profissionais deixassem a informalidade em diversas áreas com a geração de novos empregos.

A partir do estudo realizado em uma empresa de Comércio Varejista de Material de Construção, são demonstrados valores da Contribuição Previdenciária e

da Receita Bruta recolhida no mês de abril de 2013 a setembro de 2015 referente às tabelas comparativas nº 1,2 e 3, a pesquisa apresentou também dados práticos, por meio de planilhas, focando em resultados que indicam a relevância da redução na carga tributária sobre a folha de pagamento.

Em uma análise econômica e financeira, verificou-se que a atual forma de recolhimento desta empresa, ou seja 1% sobre a receita bruta durante o período analisado, apresentou uma redução de tributação de 850.612,91 em reais, ou seja, 50,56% (cinquenta inteiros e cinquenta e seis décimos por cento) se comparado com a antiga forma de tributação, ou seja os 20% sobre a folha de pagamento. Entretanto, conforme os resultados demonstrados em relação a atual forma de tributação de 1% frente a nova alíquota de 2,5% sobre a receita bruta instituída pela Lei 13.161/15, foi constatado que para a empresa permanecer na desoneração da folha de pagamento terá um aumento de despesas de 1.247.844,12 em reais no durante o período de 3 como analisado no estudo de caso, ou seja, um acréscimo de 150% de elevação na sua carga tributária.

O posicionamento defendido neste trabalho é de que a Lei 13.161/2015, nos próximos anos para essa empresa causará um efeito negativo, tendo em vista o aumento no valor do recolhimento à Previdência Social. Identifica-se, portanto, um resultado positivo para o retorno do recolhimento com base na folha de pagamento de 20%, gerando um saldo para novos investimentos e/ou novos benefícios para os funcionários desta empresa analisada.

REFERÊNCIAS

Livros:

Branchier, Alex Sander. Tesolin, Juliana Daher Delfino. **Direito e Legislação Aplicada**. Curitiba/PR, Editora Intersaberes, 2012

Castro, Alberto Pereira de. Lazzarini, João Batista. **Manual de Direito Previdenciário**. São Paulo: LTR, 2006.

Júnior, Miguel Horvath. **Direito Previdenciário**. São Paulo: Manole Ltda, 2011.

Machado, Hugo de Brito. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. São Paulo: Malheiros Editores, 2000.

Leis e normas:

Lei 13.161, de 31 ago. 2015 COAD LTPS, Fascículo nº 35, pág. 292.

BRASIL. **Constituição Federal, 1988**. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm.

Acesso em: 02 Setembro 2015

BRASIL. **Lei 12546** de 14/12/2011. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm.

Acesso em: 20 Setembro 2015

BRASIL. **Lei 7.787**, de 30/06/1989. Disponível em:

<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/11655722/artigo-3-da-lei-n-7787-de-30-de-junho-de-1989>. Acesso em: 15 agosto 2015

BRASIL. **Lei 8.212**, de 24/07/1991. Disponível em:

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212cons.html. Acesso em: 18 setembro 2015

BRASIL. **Lei. 5.172**, de 25/10/1966. Disponível em:
http://legislacao.planalto.gov.br/legisla/legislacao.nsf/Viw_Identificacao/lei%205.172-1966?OpenDocument. Acesso em: 15 agosto 2015

PREVIDÊNCIA SOCIAL. **Tabela de contribuição mensal**. Disponível em:
<http://www.previdencia.gov.br/servicos-ao-cidadao/todos-os-servicos/gps/tabela-contribuicao-mensal/> Acesso em: 10 setembro 2015

Artigos:

Araujo e Policastro Advogados. **Desoneração da folha de pagamento – Alterações**. Disponível em:
<<http://www.araujopolicastro.com.br/publicacoes/cprb-folha-de-pagamento/>>. Acesso em 10 out. 2015

Pietrobon, Valdir. **A importância da desoneração da folha de pagamento para o setor terciário**. Fenacon, Brasília, 21 mai. 2012. Disponível em:
<<http://www.fenacon.org.br/releases-completas/198>>. Acesso em 15 out. 2015

Zanghelini, Airton Nagel. Junior, Francisco Rodrigues Braga. Maçaneiro, Vanderley José. **Nota Técnica - Desoneração da Folha de Pagamentos**. ANFIP, 2015.

Apêndice

As tabelas apresentadas a seguir serviram de base para elaboração dos gráficos 1, 2, 3 e 4, onde realiza-se a comparação do recolhimento desde 2013 pela alíquota de 1% e pela receita bruta, 2015 comparando o recolhimento de 1% com a alteração feita pela lei 13161/2015 e o recolhimento pela receita bruta.

COMPARATIVO RECOLHIMENTO PREVIDENCIÁRIO X DESONERAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA X CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA

	jan/13	fev/13	mar/13	abr/13	mai/13	jun/13	jul/13	ago/13	set/13	out/13	nov/13	dez/13	Total
Base de Cálculo S/ Folha	0	0	0	201.952	220.291	221.755	214.247	282.794	243.983	227.055	247.281	268.798	2.128.156
Contribuição S/ Folha	0	0	0	40.390	44.058	44.351	42.849	56.559	48.797	45.411	49.456	53.760	425.631
Receita Bruta	0	0	0	2.213.002	2.378.669	2.275.605	2.372.507	2.647.118	2.529.051	2.361.221	2.277.787	1.983.732	21.038.692
Contribuição S/ Receita 1%	0	0	0	22.130	23.787	22.756	23.725	26.471	25.291	23.612	22.778	19.837	210.387
Economia	0	0	0	18.260	20.271	21.595	19.124	30.088	23.506	21.799	26.678	33.922	215.244
Nova Alíquota 2,5%	0	0	0	55.325	59.467	56.890	59.313	66.178	63.226	59.031	56.945	49.593	525.967
Desvantagem	0	0	0	-14.935	-15.409	-12.539	-16.463	-9.619	-14.430	-13.620	-7.488	4.166	-100.336

	jan/14	fev/14	mar/14	abr/14	mai/14	jun/14	jul/14	ago/14	set/14	out/14	nov/14	dez/14	Total
Base de Cálculo S/ Folha	235.323	241.950	253.129	285.707	275.974	296.891	316.377	319.876	335.925	306.035	318.383	335.024	3.520.593
Contribuição S/ Folha	47.065	48.390	50.626	57.141	55.195	59.378	63.275	63.975	67.185	61.207	63.676	67.005	704.118
Receita Bruta	2.882.623	2.182.324	2.351.662	2.523.316	2.567.550	2.642.121	3.203.015	3.363.699	3.341.146	3.396.343	3.388.914	2.272.721	34.115.434
Contribuição S/ Receita 1%	28.826	21.823	23.517	25.233	25.676	26.421	32.030	33.637	33.411	33.963	33.889	22.727	341.154
Economia	18.238	26.567	27.109	31.908	29.519	32.957	31.245	30.338	33.773	27.244	29.787	44.278	362.964
Nova Alíquota 2,5%	72.066	54.558	58.792	63.083	64.189	66.053	80.075	84.092	83.529	84.909	84.723	56.818	852.886
Desvantagem	-25.001	-6.168	-8.166	-5.941	-8.994	-6.675	-16.800	-20.117	-16.344	-23.702	-21.046	10.187	-148.767

	jan/15	fev/15	mar/15	abr/15	mai/15	jun/15	jul/15	ago/15	set/15	out/15	nov/15	dez/15	Total
Base de Cálculo S/ Folha	300.465	279.800	294.665	320.513	317.329	334.669	298.368	315.206	302.782				2.763.796
Contribuição S/ Folha	60.093	55.960	58.933	64.103	63.466	66.934	59.674	63.041	60.556				552.759
Receita Bruta	3.015.640	2.768.978	3.257.747	2.821.054	3.397.943	3.230.026	3.280.021	2.681.815	3.582.258				28.035.482
Contribuição S/ Receita 1%	30.156	27.690	32.577	28.211	33.979	32.300	32.800	26.818	35.823				280.355
Economia	29.937	28.270	26.355	35.892	29.486	34.634	26.873	36.223	24.734	0	0	0	272.404
Nova Alíquota 2,5%	75.391	69.224	81.444	70.526	84.949	80.751	82.001	67.045	89.556				700.887
Desvantagem	-15.298	-13.265	-22.511	-6.424	-21.483	-13.817	-22.327	-4.004	-29.000	0	0	0	-148.128

COMPARATIVO RECOLHIMENTO PREVIDENCIÁRIO X DESONERAÇÃO - CONTRIBUIÇÃO SOBRE A FOLHA X CONTRIBUIÇÃO SOBRE A RECEITA BRUTA

	jan/13	fev/13	mar/13	abr/13	mai/13	jun/13	jul/13	ago/13	set/13	out/13	nov/13	dez/13	Total
Base de Cálculo S/ Folha	0	0	0	201.952	220.291	221.755	214.247	282.794	243.983	227.055	247.281	268.798	2.128.156
Contribuição S/ Folha	0	0	0	40.390	44.058	44.351	42.849	56.559	48.797	45.411	49.456	53.760	425.631
Receita Bruta	0	0	0	2.213.002	2.378.669	2.275.605	2.372.507	2.647.118	2.529.051	2.361.221	2.277.787	1.983.732	21.038.692
Contribuição S/ Receita 1%	0	0	0	22.130	23.787	22.756	23.725	26.471	25.291	23.612	22.778	19.837	210.387
Economia	0	0	0	18.260	20.271	21.595	19.124	30.088	23.506	21.799	26.678	33.922	215.244
Nova Alíquota 2,5%	0	0	0	55.325	59.467	56.890	59.313	66.178	63.226	59.031	56.945	49.593	525.967
Desvantagem	0	0	0	-14.935	-15.409	-12.539	-16.463	-9.619	-14.430	-13.620	-7.488	4.166	-100.336
	jan/14	fev/14	mar/14	abr/14	mai/14	jun/14	jul/14	ago/14	set/14	out/14	nov/14	dez/14	Total
Base de Cálculo S/ Folha	235.323	241.950	253.129	285.707	275.974	296.891	316.377	319.876	335.925	306.035	318.383	335.024	3.520.593
Contribuição S/ Folha	47.065	48.390	50.626	57.141	55.195	59.378	63.275	63.975	67.185	61.207	63.676	67.005	704.118
Receita Bruta	2.882.623	2.182.324	2.351.662	2.523.316	2.567.550	2.642.121	3.203.015	3.363.699	3.341.146	3.396.343	3.388.914	2.272.721	34.115.434
Contribuição S/ Receita 1%	28.826	21.823	23.517	25.233	25.676	26.421	32.030	33.637	33.411	33.963	33.889	22.727	341.154
Economia	18.238	26.567	27.109	31.908	29.519	32.957	31.245	30.338	33.773	27.244	29.787	44.278	362.964
Nova Alíquota 2,5%	72.066	54.558	58.792	63.083	64.189	66.053	80.075	84.092	83.529	84.909	84.723	56.818	852.886
Desvantagem	-25.001	-6.168	-8.166	-5.941	-8.994	-6.675	-16.800	-20.117	-16.344	-23.702	-21.046	10.187	-148.767
	jan/15	fev/15	mar/15	abr/15	mai/15	jun/15	jul/15	ago/15	set/15	out/15	nov/15	dez/15	Total
Base de Cálculo S/ Folha	300.465	279.800	294.665	320.513	317.329	334.669	298.368	315.206	302.782				2.763.796
Contribuição S/ Folha	60.093	55.960	58.933	64.103	63.466	66.934	59.674	63.041	60.556				552.759
Receita Bruta	3.015.640	2.768.978	3.257.747	2.821.054	3.397.943	3.230.026	3.280.021	2.681.815	3.582.258				28.035.482
Contribuição S/ Receita 1%	30.156	27.690	32.577	28.211	33.979	32.300	32.800	26.818	35.823				280.355
Economia	29.937	28.270	26.355	35.892	29.486	34.634	26.873	36.223	24.734	0	0	0	272.404
Nova Alíquota 2,5%	75.391	69.224	81.444	70.526	84.949	80.751	82.001	67.045	89.556				700.887
Desvantagem	-15.298	-13.265	-22.511	-6.424	-21.483	-13.817	-22.327	-4.004	-29.000	0	0	0	-148.128