



CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA DA FOLHA DE PAGAMENTO EM UMA EMPRESA DE CONSTRUÇÃO CIVIL

Ronan Augusto Abreu¹
Sabrina Teixeira de Amorim²
Mário Luiz Garcia de Oliveira³

RESUMO

O presente trabalho de conclusão de curso busca compreender os impactos causados com a criação da Lei nº 12.546/2011 e sua implantação. Nesse sentido, foi realizado um estudo em uma empresa do ramo de construção civil, indústria que fabrica, em grande escala, casas, monumentos, edifícios e infraestrutura em geral, e que demanda um longo período de produção e mão-de-obra elevada. Realizou-se uma pesquisa qualitativa e quantitativa, fazendo a comparação anual sobre a forma de tributação menos onerosa por meio de cálculos e dados comparativos, mostrando a diferença da forma de cálculo do INSS pela CPP, na qual vigora a alíquota de 20%, e pela CPRB, baseada no faturamento da empresa com uma alíquota de 4,5%. Analisando os possíveis reflexos trazidos pela lei e suas alterações, observou-se que é necessário que as empresas realizem um planejamento minucioso e adequado a cada organização, pois cada empresa tem suas particularidades. Os reflexos que ocorreram na entidade em estudo foram, em alguns meses, a diminuição da carga tributária; e, em outros meses, carga tributária mais onerosa, devido ao cálculo pela CPRB. De acordo com dados abordados, viu-se a importância da adoção do planejamento eficaz para as empresas, principalmente as que se enquadram na desoneração da folha de pagamento, para avaliação da melhor forma de tributação para empresas, baseando-se nas legislações vigentes e em possíveis alterações, verificando, assim, qual é o real custo da entidade pela CPP e pela CPRB.

PALAVRAS-CHAVE: Contribuição Substitutiva. Desoneração. CPP. CPRB.

INTRODUÇÃO

Segundo Halpin, Woodhead (2004) as capacidades de construir e de criar são algumas das habilidades mais antiga da humanidade e à medida que a sociedade se tornou mais organizada, a habilidade de construir artefatos se tornou uma marca da sofisticação.

¹ Graduando em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário UniBH – ronan9240@gmail.com

² Graduanda em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário UniBH – sabri24.amorim@gmail.com

³ Professor orientador. Contador Mestre em Administração – professormariogarcia@gmail.com



A construção civil é uma indústria que fabrica, em grande escala, casas, monumentos, edifícios e infraestrutura em geral, e que demanda um longo período de produção e mão-de-obra elevada. Esse setor industrial conforme Rezende (2010) é um dos que têm maiores custos de produção, pois, além das despesas com materiais para construção em grande valor, possui uma das maiores cargas tributárias do Brasil, baseada não apenas em seu faturamento, mas também em sua folha de pagamento, por demandar um grande quadro de funcionários.

Segundo a Receita Federal do Brasil (RFB) de 2016, a carga tributária do país atingiu, em 2015, uma porcentagem de 32,66% (trinta e dois inteiros e sessenta e seis décimos) do Produto Interno Bruto (PIB), verificando-se um número excessivo de tributos. A União é o órgão centralizador da arrecadação, que determina a distribuição aplicada pela legislação tributária, bem como os seus efeitos sobre a economia das empresas e pessoas físicas.

Com relação à arrecadação, conforme a Receita Federal do Brasil (RFB) de 2016, do ponto de vista das competências tributárias federativas, observa-se que a maior carga é concentrada na União. Segundo RFB 2016, a carga tributária demonstrou o aumento de alíquotas de alguns tributos e verificou-se que grande parte das desonerações instituídas nos anos anteriores continuaram a surtir efeitos em 2015.

Em função da crise econômica internacional na segunda década do século XXI, foram criadas medidas pelo Governo Federal, conforme o Plano Brasil Maior (PBM) de 2011, visando à redução de custos tributários no campo industrial e comercial do país. Dentre tais medidas, destaca-se a criação da Desoneração da Folha de



Pagamento (DFP), com a finalidade de reduzir a carga tributária sobre a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP).

Diante da carga tributária imposta ao segmento da construção civil e do custo dos encargos sociais, este trabalho procura responder à seguinte pergunta: qual o impacto causado pela contribuição substitutiva da folha de pagamento em uma determinada empresa de construção civil? O objetivo geral é evidenciar o impacto financeiro ocasionado com a implantação da DFP e os objetivos específicos são conhecer os custos tributários do INSS com a CPP e Contribuição Patronal sobre a Receita Bruta (CPRB) da entidade e identificar a maneira mais econômica de tributação de INSS apontada no estudo.

Este trabalho justifica-se, pois a redução dos custos sobre a folha de pagamento proporcionará maior empregabilidade, permitindo às organizações diminuir sua carga tributária e direcionar os recursos para novos projetos e tecnologias. Já para a academia, conhecer profundamente as formas de tributação sobre a folha de pagamento proporcionará aos futuros contadores um maior senso crítico ao planejarem a maneira mais econômica de oferecer os tributos aos cofres públicos.

CONTRIBUIÇÃO SUBSTITUTIVA DA FOLHA DE PAGAMENTO

Seguridade Social

Criado pelo governo por meio do art. 194 da Constituição Federal de 1988, tratando da proteção do povo brasileiro e estrangeiro contra riscos sociais, conforme preconiza a Lei nº 8.212: “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”. (BRASIL, 1991).

A Seguridade Social é composta pela Previdência Social, pela Assistência Social e pela Saúde Pública, tendo como objetivo oferecer proteção social aos indivíduos e a seus beneficiários em situações de desemprego, doença, idade avançada, invalidez e morte. Para que o programa funcione, é necessário que haja investimento, conforme previsto no art. 195 da Constituição Federal de 1991:

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. (BRASIL, 1991, art. 95).

Conforme o art. 195 da Constituição Federal de 1988, a contribuição de forma direta ocorre quando há o recolhimento das contribuições previstas na Constituição, as quais são cobradas dos empregados e empregadores. Pode-se destacar a contribuição previdenciária patronal, que incide sobre a folha de salários e é recolhida mediante o faturamento das empresas optantes pela desoneração.

Já a contribuição indireta é aquela recolhida sobre impostos arrecadados por meio da sociedade e da participação dos rendimentos dos entes federativos, que preveem, em seus orçamentos, um valor para destinar à seguridade. Cabe acrescentar a aquisição de produtos e serviços que circulam entre a população, nos quais a carga tributária já está inserida – nesse mecanismo observa-se que a seguridade social está financiada por toda a sociedade. A União não é contribuinte desse sistema, todavia, é a responsável pela cobertura de possíveis desfalques que possam ocorrer.

Contribuição Previdenciária Patronal (CPP)



A Contribuição Previdenciária Patronal é prevista no art. 195, inc. I, da Constituição Federal; no art. 3º, inc. I, da Lei nº 7.787/1989; e no art. 22, inc. I, da Lei nº 8.212/1991. Esta é devida pela empresa e incide sobre a folha salarial dos empregados, conforme a Lei nº 7.787/1989:

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

Até o ano de 2011, as empresas fechavam a folha de salário ao fim de cada mês, fazendo a apuração do total da remuneração dos trabalhadores e recolhendo para o INSS 20% (vinte por cento) sobre esse valor, que seria utilizado pelo INSS para o custeio das aposentadorias e para o programa de saúde pública do governo.

A partir de então, o governo entendeu que essa contribuição gerou um desestímulo aos empresários para contratação de mão-de-obra, e, com essa percepção, resolveu direcionar esse modelo de recolhimento para alguns setores específicos. A tributação para recolhimento passou a incidir sobre a receita bruta das empresas e não mais sobre a folha de pagamento. Assim, a contratação de trabalhadores passou a não mais interferir no recolhimento mensal para previdência, sendo que todas as outras contribuições sobre a folha de pagamento permaneceram inalteradas, de forma que as empresas que se enquadrassem na desoneração continuariam com as outras contribuições sociais como RAT, salário educação, FGTS e o chamado Sistema S (SENAI, SESI, SEBRAC, SENAC, SESC, e outros).

Contribuição Substitutiva Da Folha De Pagamento (CSFP)



Na tentativa de estimular a geração de empregos e reduzir a carga tributária das empresas foi estabelecida pelo governo federal a medida da desoneração da folha de pagamento, visando à redução dos impostos sobre a folha de pagamento, à redução dos custos de produção e à redução da informalidade, conforme Marchezin (2015, p. 3):

Criada pela Medida Provisória nº 540/2011 foi convertida em Lei nº 12.546/2011, a qual determinou que, desde 01.12.2011 até 31.12.2014, a contribuição previdenciária patronal básica de 20% calculada sobre o total da folha de pagamento de empregados, trabalhadores avulsos e contribuintes individuais das empresas (MARCHEZIN, 2015, p. 3).

A Desoneração da Folha de Pagamento, criada por meio da Lei nº 12.546/2011, determina a substituição da Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) de 20% (vinte por cento) pela Contribuição Patronal sobre a Receita Bruta (CPRB), aplicando-se sobre a receita bruta da entidade a alíquota determinada por lei. Conforme explica Marchezin (2015, p. 80), “ela não interfere na apuração dos demais tributos relacionados à folha: o RAT e a contribuição do sistema S”.

Em 2015, houve mudanças na Lei nº 12.546/2011 por meio da criação da Lei nº 13.161 de 31 de agosto de 2015, tornando facultativa a opção de enquadramento na desoneração a partir de dezembro do mesmo exercício e alterando as alíquotas de 2,0% (dois por cento) para 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento). A partir das mudanças ocorridas, a nomenclatura Desoneração da Folha de Pagamento (DFP) se tornou inadequada, passando a ser reconhecida como Contribuição Substitutiva da Folha de Pagamento (CSFP). As empresas que iniciaram a desoneração no seu período obrigatório continuarão até o término das obras com a alíquota de 2,0% (dois por cento), conforme a Lei nº 12.546/2011:

Para as obras matriculadas no Cadastro Específico do INSS - CEI no período compreendido entre 1º de junho de 2013 até o último dia do terceiro mês subsequente ao da publicação desta Lei, o recolhimento da contribuição previdenciária poderá ocorrer, tanto na forma do caput, como na forma dos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (BRASIL, 2011, art. 7).



Diante da CSFP, ao emitirem as Notas Fiscais de Serviço Eletrônicas (NFS-e) para seus tomadores, as empresas de construção civil, no campo da retenção do INSS que efetuava a retenção de 11% (onze por cento) sobre o faturamento, a partir de então, “deverão reter 3,5% (três inteiros e cinco décimos por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços” (BRASIL, 2011).

Enquadramento Das Empresas

A partir da medida provisória 601/2012, foram enquadradas na lei da Desoneração da Folha de Pagamento as empresas do setor de construção civil, de acordo com a Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE 2.0). As empresas classificadas sob um dos códigos listados na referida lei passaram obrigatoriamente para o regime de desoneração da folha, nesse caso as do grupo 412, 432, 433 e 439, conforme CNAE 2.0. Nesse período inicial, o recolhimento era de 2% (dois por cento) sobre a receita bruta, substituindo o recolhimento da contribuição previdenciária patronal, cuja alíquota era de 20% (vinte por cento) sobre a folha de pagamento.

Com o fim do prazo de vigência da medida provisória 601/2012, em 3 de junho de 2013, as empresas voltaram a recolher a CPP com alíquota de 20% (vinte por cento), conforme a legislação anterior, desfazendo a substituição. Contudo, a Lei nº 12.844/2013 estabeleceu que as empresas desse grupo voltassem com a contribuição sobre a Receita Bruta mediante a alíquota de 2% (dois por cento). A mesma lei foi reformulada em 1º de dezembro de 2015, alterando a alíquota de 2% (dois por cento) para 4,5% (quatro inteiros e meio por cento) e tornando não mais obrigatório o enquadramento. Vale ressaltar que, mesmo com essas mudanças, as



empresas que já estavam enquadradas na desoneração continuaram com a alíquota de 2% (dois por cento) até o encerramento das obras que já estavam em andamento.

Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta (CPRB)

A Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) é calculada sobre a “receita bruta auferida, que é aquela apurada no ano calendário anterior. Receita bruta esperada é a previsão da receita do período considerado e será utilizada no ano calendário de início de atividades” (BRASIL, 2013).

Para efeito da determinação da base de cálculo, podem ser excluídos da receita bruta devoluções, descontos incondicionais, cancelamentos relativos às vendas e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias, sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal, e sobre Comunicação ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário. Neste sentido, propõe a Lei nº 12.844/2013:

A CPRB pode ser apurada utilizando-se os mesmos critérios adotados na legislação da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS para o reconhecimento no tempo de receitas e para o diferimento do pagamento dessas contribuições. (BRASIL, 2013, art. 2).

As empresas que substituírem a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta, e que estiverem vinculadas ao seu enquadramento no CNAE, deverão considerar apenas o CNAE relativo à sua atividade principal, ou seja, aquela de maior receita auferida ou esperada.



A CPRB substitui a contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários dos funcionários, sobre o pró-labore e sobre a parte dos autônomos. No caso do RAT (Riscos Ambientais do Trabalho), a empresa continua pagando sobre a folha de pagamento um percentual que varia entre 1% (um por cento) a 3% (três por cento), ajustado pelo FAP (Fator Acidentário de Prevenção). Continua também a contribuição para outras entidades (terceiros). (BRASIL, 2011).

Receita Bruta

Receita é o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades ordinárias da entidade e que resultam no aumento do seu patrimônio líquido, conforme o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) 30:

Definida como aumento nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos ou diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido da entidade e que não sejam provenientes de aporte de recursos dos proprietários da entidade. (CPC 30, 2012, p.2).

São excluídas da receita as quantias recebidas por terceiros, tais como tributos sobre vendas e tributos adicionados, uma vez que esses não são benefícios econômicos que vão para a entidade resultando em aumento do patrimônio líquido.

O primordial na contabilização da receita é reconhecer os benefícios econômicos futuros que possam ser confiavelmente mensurados, como venda de bens; prestação de serviços; juros, *royalties*. Segundo o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC 30, 2012, p.2) “o termo ‘bens’ inclui bens produzidos pela entidade com a finalidade de venda e bens comprados para revenda, prestação de serviços”.



A receita bruta, conforme a estrutura contábil, é a base de cálculo da contribuição substitutiva referida nos artigos 7º a 9º da Lei nº 12.546/2011 e de suas atualizações. A receita é mensurada pelo valor justo do resultado auferido nas operações decorrentes da entidade dentro do período contábil.

Prazo De Recolhimento

O recolhimento da CPRB, de acordo com a Lei nº 12.546/2011, é efetuado mediante a utilização do Documento de Arrecadação da Receita Federal (DARF) recolhido no estabelecimento centralizador, na ocorrência de estabelecimentos filiais.

O prazo para recolhimento do DARF é até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ou antecipado para o último dia útil anterior ao 20º (vigésimo) dia, caso ocorra de coincidir com finais de semanas e feriados. Os códigos de pagamento referentes ao DARF, conforme art. 30 da Lei nº 8.212/1991, são: “DARF 2985 - Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta - art. 7º da Lei nº 12.546/2011; e 2991 - Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta - art. 8º da Lei nº 12.546/2011”.

Obrigações Acessórias

As empresas enquadradas na Lei nº 12.546/2011 e alterações posteriores devem efetuar o cumprimento de algumas obrigações acessórias que se encontram relacionadas no art. 32 da Lei nº 8.212/1991; no art. 225 do decreto nº 3.048/1999 (Regulamento da Previdência Social – RPS); e no art. 47 da instrução normativa RFB nº 971/2009. As obrigações para as empresas cujas atividades se enquadram na Lei nº 12.546/2011 são:



Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF)

Segundo a Instrução Normativa RFB nº 1039 (2010), a DCTF trata-se de uma declaração mensal obrigatória, na qual são demonstradas informações relativas a tributos e contribuições apuradas pelas empresas. Apresentado na matriz por meio de um certificado digital válido, o arquivo é processado e transmitido via internet e deve ser apresentado até o 15º (décimo quinto) dia útil do segundo mês subsequente ao mês de ocorrência dos fatos geradores.

EFD-Contribuições

É o arquivo digital instituído no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED). A partir da Lei nº 12.546/2011, arts. 7º e 8º, a EFD-Contribuições passou a contemplar também a escrituração digital da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, conforme art. 7º: “A EFD-Contribuições será transmitida mensalmente ao SPED até o 10º (décimo) dia útil do 2º (segundo) mês subsequente ao que se refira à escrituração, inclusive nos casos de extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial”.

Sistemas Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (SEFIP)

Segundo o Ato Declaratório Executivo CODAC nº 93/2011, esse sistema ainda não está adaptado para a mudança que ocorreu com o advento da Lei nº 12.546/11.



Sendo assim, para o envio dessas informações à SEFIP, a Guia da Previdência Social (GPS) deverá ser desprezada, juntamente com os demais relatórios. Deve-se preencher a GPS, por estabelecimento, com os valores devidos sobre os fatos geradores declarados em GFIP, lançar a diferença em compensações e colocar a competência a que se referem os valores de Contribuição Previdenciária Patronal calculados pelo SEFIP/GFIP ou a diferença relativa aos mesmos.

METODOLOGIA

Para a realização deste trabalho, utilizou-se a abordagem qualitativa, na qual se aplica a análise por meio da interpretação de conceitos para obtenção de resultados. A partir de objetivos definidos, utilizou-se, também, a abordagem quantitativa para a apresentação das informações analisadas, demonstrações de cálculos e apresentações estatísticas trazidas em gráficos e planilhas, representando, da melhor forma, as comparações obtidas.

Os dados foram coletados por meio da contabilidade da empresa, nos departamentos de pessoal e fiscal. No departamento de pessoal, foram recolhidas as informações relativas à quantidade de funcionários por mês e seus respectivos valores de salário bruto; já no departamento fiscal, foi apurado o faturamento bruto da empresa. Com esses dados, foi criada uma tabela comparativa referente à contribuição previdenciária.

Foi realizada uma análise de dados para avaliar qual seria a melhor forma de tributação para uma empresa que se enquadra dentro da desoneração, demonstrando se ela está sendo beneficiada ou não pela Lei nº 12.546/2011 e suas demais alterações. Fez-se a comparação dessa empresa no período de janeiro a



dezembro de 2015, no que diz respeito à Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) e à Contribuição Patronal sobre Receita Bruta (CPRB).

A empresa estudada é do ramo da construção civil, optante pelo Lucro Presumido, e localiza-se no município de Contagem – MG. Assim, foi realizada uma análise tributária para conhecimento da melhor forma de tributação. Realizou-se, também, uma pesquisa bibliográfica, constituída por um embasamento teórico para fundamentar a análise da tributação dessa empresa no ramo de construção civil.

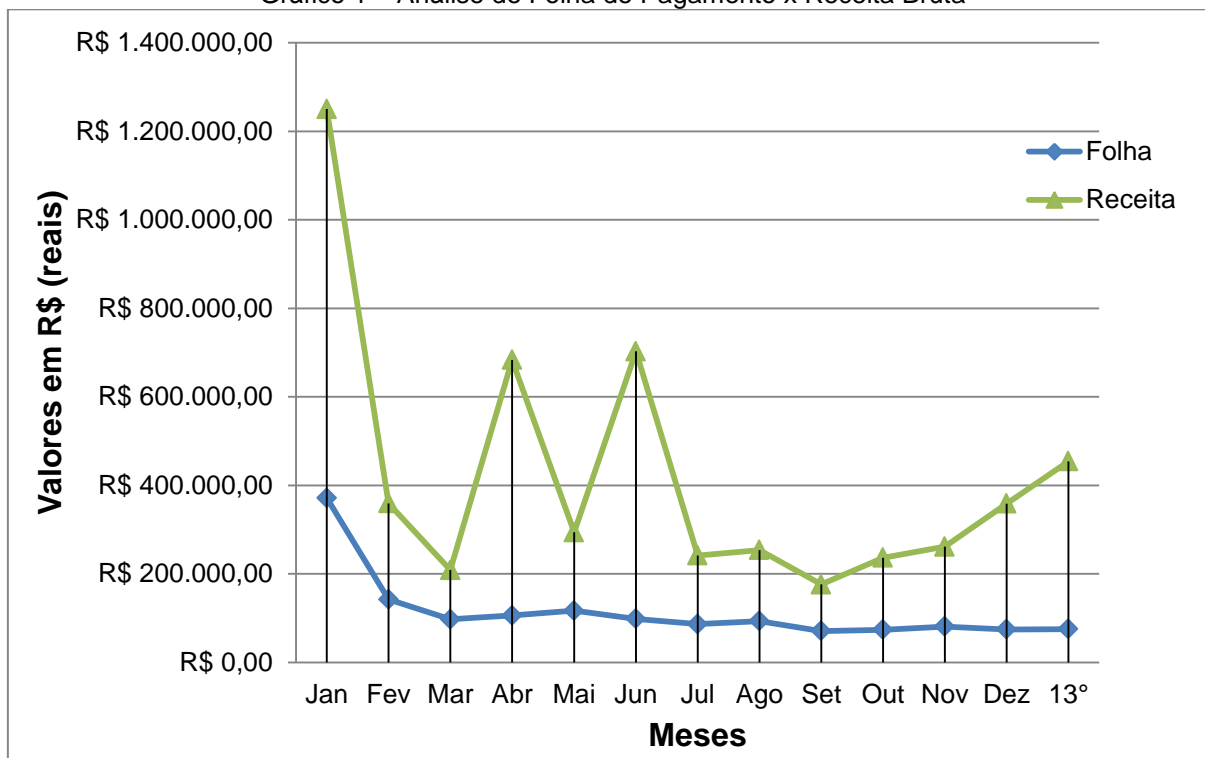
DADOS E ANÁLISE DA PESQUISA

A empresa em estudo encontra-se no mercado da construção civil há 12 (doze) anos e seu CNAE é 43.29-1/99, enquadrando-se, portanto, na Contribuição Substitutiva da Folha de Pagamento (CSFP) desde 2013. O período em análise corresponde ao ano de 2015, quando a desoneração era optativa. Em 2015, a empresa tinha, em seu quadro, uma média de 114 (cento e quatorze) funcionários e seu faturamento bruto médio anual foi de R\$ 421.474,65 (quatrocentos e vinte e um mil quatrocentos e setenta e quatro reais e sessenta e cinco centavos).

A partir do recolhimento dos dados da entidade, foi elaborada uma tabela comparativa (cf. Apêndice), demonstrando seus respectivos valores de Folha Bruta (FB); Receita Bruta (RB) e seus valores referentes ao recolhimento sobre a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) e à Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). Ao efetuar os devidos cálculos, é possível observar uma diferença relevante no valor de recolhimento.

Após realizar uma análise correspondente ao ano de 2015, no mês de janeiro, observou-se que o valor da sua FB era menor em 3,37% (três inteiros e trinta e sete décimos) do que a RB, conforme demonstrado no Gráfico 1. O recolhimento pela CPRB foi menor em 1,32% (um inteiro e trinta e dois décimos) conforme o Gráfico 2, equivalendo a aproximadamente R\$ 18.000,00 (dezoito) mil reais, mesmo tendo uma base de cálculo 3,37% (três inteiros e trinta e sete décimos) vezes maior do que o valor da FB.

Gráfico 1 – Análise de Folha de Pagamento x Receita Bruta

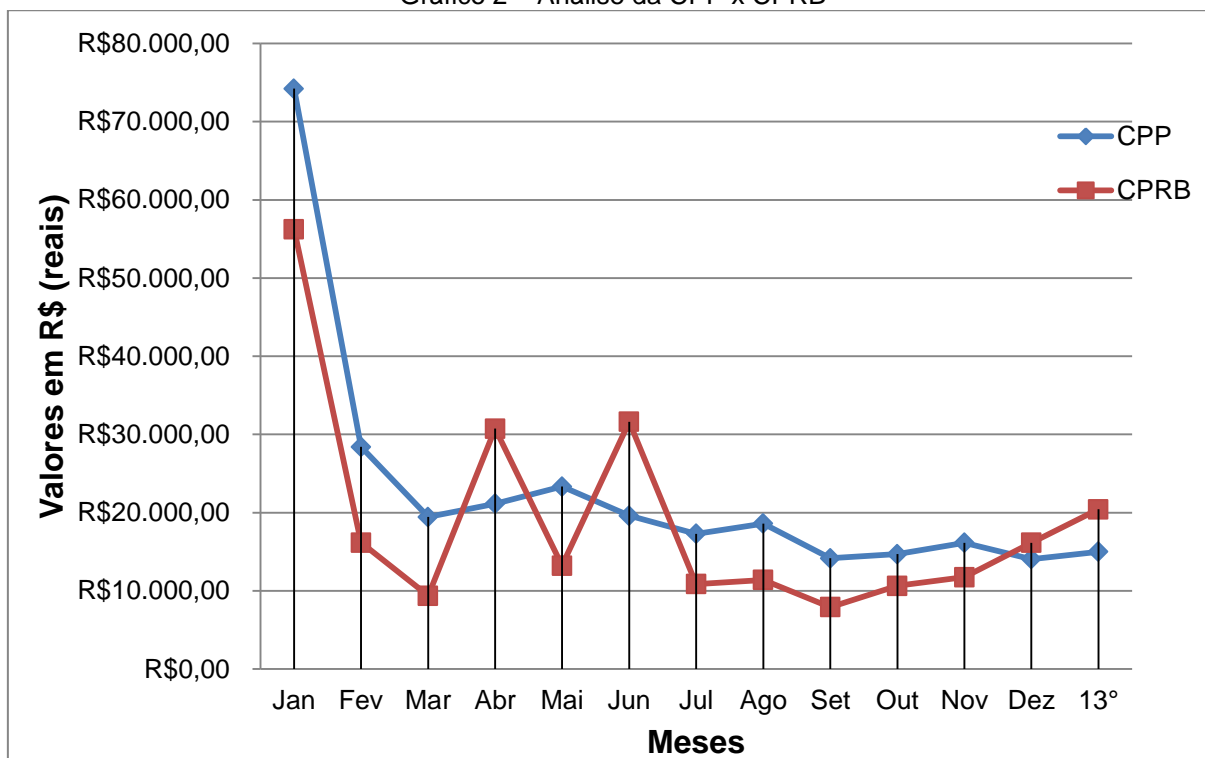


Fonte: Dados da Pesquisa, 2016.

Nos meses de fevereiro, março, maio, julho, agosto, setembro, outubro e novembro, os valores da FB e RB tiveram pouca oscilação, conforme verificado no Gráfico 1, devido a uma redução do quadro de funcionários e de obras em andamento. De janeiro para fevereiro houve uma redução de 70 funcionários. O mesmo observa-se

nos valores apurados da CPP e CPRB, conforme o Gráfico 2, mantendo seu benefício ao recolhimento mais pela CPRB do que pela CPP.

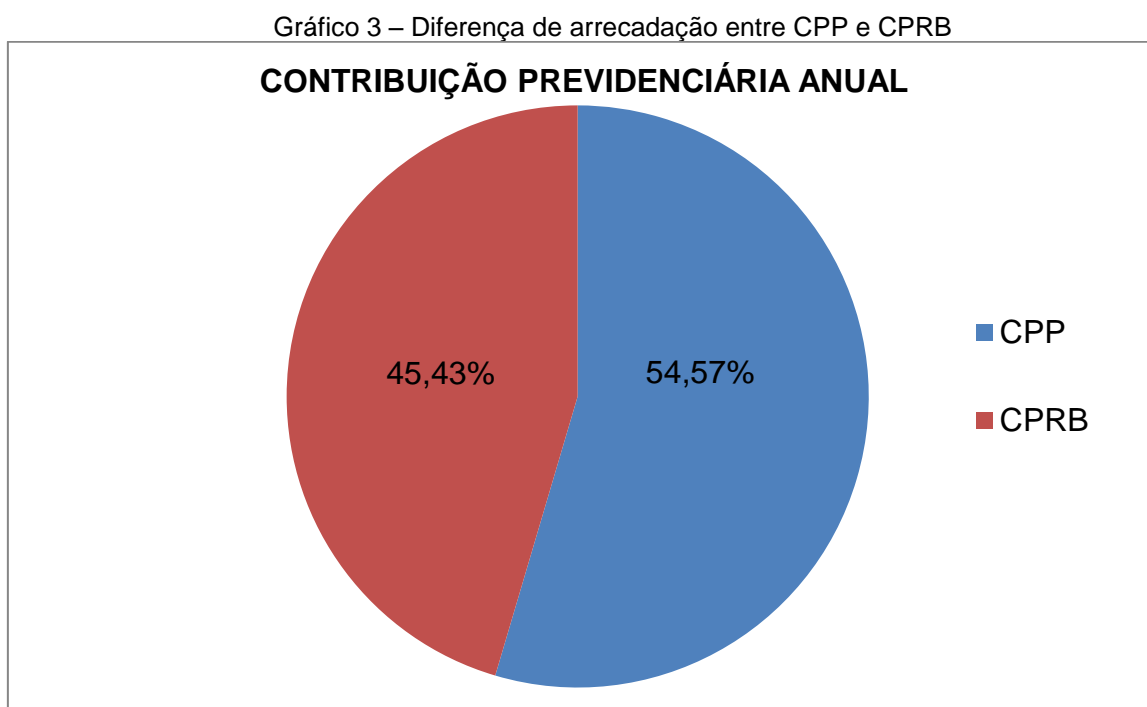
Gráfico 2 – Análise da CPP x CPRB



Fonte: Dados da Pesquisa, 2016.

No entanto, nos meses de abril, junho e dezembro, a empresa teve um diferencial em sua análise. Conforme evidenciado no Gráfico 1, houve uma arrecadação elevada da RB e uma constância no valor da FB, desta forma, elevando o valor da contribuição arrecadada pela CPRB, como observado no Gráfico 2. Para o 13º, o cálculo da CSFP é apurado sobre a média dos 12 últimos meses correspondentes ao período de dezembro de 2014 a novembro de 2015. Ao realizar a apuração, verificou-se que o recolhimento pela CPRB foi maior do que pela CPP.

Se os gestores da empresa tivessem optado pela Contribuição Substitutiva da Folha de Pagamento (CSFP), em janeiro de 2015, como modo de tributação da Contribuição Previdenciária, eles iriam se beneficiar, como pode ser observado no Gráfico 3. A CPP corresponde a 54,57% (cinquenta e quatro inteiros e cinquenta e sete décimos); já a CPRB corresponde a 45,43% (quarenta e cinco inteiros e quatro décimos). Conforme a análise realizada, há um benefício para esta empresa optar pela CSFP, pois foi gerada uma economia de R\$ 49.573,45 (quarenta e nove mil quinhentos e setenta e três reais e quarenta e cinco centavos) no ano de 2015.



Fonte: Dados da Pesquisa, 2016.

CONSIDERAÇÕES FINAIS E SUGESTÕES



Por meio do objetivo geral foi possível evidenciar o impacto financeiro ocasionado com a implantação da DFP, podendo desta forma encontrar uma possível resposta para a pergunta problema: qual o possível impacto causado pela contribuição substitutiva da folha de pagamento em uma determinada empresa de construção civil? Para chegarmos a uma possível solução do problema seguimos os seguintes objetivos específicos: conhecer os custos tributários do INSS com a CPP e CPRB da entidade, e identificar a maneira mais econômica da tributação de INSS apontada no estudo.

Trata-se de um estudo quantitativo e qualitativos, que utilizou a coleta de dados baseada na medição numérica e na análise de cálculos, visando-a estabelecer padrões e comprovar qual a vantagem dos métodos de tributação analisados. Assim, realizou-se um estudo de caso de uma empresa do ramo de construção civil, que tem seu CNAE enquadrado na desoneração. Neste estudo, observou-se a importância da adoção de um planejamento tributário eficaz para as empresas, para avaliação da melhor forma de tributação, baseando-se nas legislações vigentes e em possíveis alterações, possibilitando, assim, o conhecimento de qual é o real custo da entidade pela CPP e pela CPRB.

A partir do estudo realizado em uma empresa do ramo de construção civil – que tem seu CNAE enquadrado na desoneração – realizou-se uma comparação no ano de 2015, avaliando a forma de tributação e os reflexos causados pelas mudanças na legislação e o impacto para os tributos com a desoneração e sem a desoneração.

O estudo apresentou dados práticos, cálculos apresentados baseados pela lei 12.546/2011 pode ser benéfica para as empresas, mas será necessário um controle e um planejamento tributário efetivo, pois em alguns meses quando a empresa alcançar um faturamento elevado pode estar pagando um valor maior de tributos, o



qual será compensado por outros meses em que a empresa não fature muito alto, deve ser levado em consideração também que no ramo da construção civil existe uma grande rotatividade entre os funcionários o que pode elevar a contribuição pela CPP ou diminuí-la constantemente.

Através dos benefícios gerados com a implantação da desoneração a empresa poderá reduzir custos e investir em tecnologia, melhorias nas técnicas de trabalho podendo gerar mais empregos beneficiando a sociedade, principalmente para empresas que possui uma folha de pagamento significativa, os resultados obtidos na pesquisa foram satisfatórios mostrando uma economia de R\$ 49.573,45 (quarenta e nove mil quinhentos e setenta e três reais e quarenta e cinco centavos) no ano de 2015.

É interessante ressaltar que como incentivo para futuras pesquisas fica como sugestão a análise e comparação de outros setores que se enquadram na desoneração como, por exemplo, o setor metalúrgico ou hoteleiro com outros regimes de apuração de tributos no qual registram uma alta folha de pagamento podendo verificar os impactos que essa lei possa causar.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Anexo I (IN RFB nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013)**. Brasília, DF: Senado Federal, 2013. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=48917&visao=compilado>>. Acesso em: 21 set. 2016.

_____. **Lei nº 7.787, de 30 de junho de 1989**. Brasília, DF: Senado Federal, 1989. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L7787.htm>. Acesso em: 20 set. 2016.



_____. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.** Brasília, DF: Senado Federal, 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8212compilado.htm>. Acesso em: 21 set. 2016.

_____. **Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011.** Brasília, DF: Senado Federal, 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm>. Acesso em: 20 set. 2016.

_____. **Lei nº 12.844, de 19 de julho de 2013.** Brasília, DF: Senado Federal, 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2013/lei/l12844.htm>. Acesso em: 21 set. 2016.

_____. **Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015.** Brasília, DF: Senado Federal, 2015. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13161.htm>. Acesso em: 20 set. 2016.

_____, **Plano Brasil Maior, 2011.** Brasília, DF: Senado Federal, 2011. Disponível em: <<http://www.brasilmaior.gov.br/conteudo/128>>. Acesso em: 26 de ago. 2016.

_____, Receita Federal. **Carga Tributária do Brasil 2015.** Esplanada dos Ministérios, BL. P, Brasília, DF. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/series-historicas>>. Acesso em: 28 set. 2016.

_____, Receita Federal. **Instrução Normativa nº 1.436, de 30 de dezembro de 2013.** Diário Oficial da união, Brasília, DF. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=48917&visao=anotado>>. Acesso em: 21 set. 2016.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. **CPC 30 (R1) Receitas**, 19 de outubro de 2012. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/CPC/Documentos-Emitidos/Pronunciamentos>>. Acesso em: 19 ago. 2016.

FIGUEIREDO, Tânia. **Desoneração da Folha de Pagamento: Obrigatoriedade da Contribuição Previdenciária.** Belo Horizonte: Auditório do Ministério da Fazenda – 10º andar, Av. Afonso Pena, 1316 – Centro, 2016. Palestra ministrada na Receita Informa bh-2016 ano 7, 24 ago. 2016. Palestra.

HALPIN, Daniel W; WOODHEAD, Ronald W. **Administração da Construção Civil.** Tradução de LONGO; SOUZA. Livros Técnicos e Científicos - LTC Editora, 2ª. ed. Rio de Janeiro, 2004.

MARCHEZIN, Glauco. **Desoneração da Folha de Pagamento.** São Paulo: IOB, 2015.



REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberto Carvalho.
Contabilidade Tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas. São Paulo: Editora Atlas, 2010.

APÊNDICE A

TABELA COMPARATIVO ENTRE CPP E CPRB								
MÊS	FB	ALÍQUOTA	CPP	MÊS	RB	ALÍQUOTA	CPRB	DIFERENÇA
dez/14	R\$ 64.465,91	20,00%	R\$ 12.893,18	dez/14	R\$ 780.883,96	4,50%	R\$ 35.139,78	-R\$ 22.246,60
jan/15	R\$ 371.114,52	20,00%	R\$ 74.222,90	jan/15	R\$ 1.249.940,30	4,50%	R\$ 56.247,31	R\$ 17.975,59
fev/15	R\$ 142.051,07	20,00%	R\$ 28.410,21	fev/15	R\$ 359.450,79	4,50%	R\$ 16.175,29	R\$ 12.234,93
mar/15	R\$ 97.216,79	20,00%	R\$ 19.443,36	mar/15	R\$ 208.560,73	4,50%	R\$ 9.385,23	R\$ 10.058,13
abr/15	R\$ 105.705,66	20,00%	R\$ 21.141,13	abr/15	R\$ 683.253,33	4,50%	R\$ 30.746,40	-R\$ 9.605,27
maio/15	R\$ 116.676,09	20,00%	R\$ 23.335,22	mai/15	R\$ 293.819,83	4,50%	R\$ 13.221,89	R\$ 10.113,33
jun/15	R\$ 98.066,54	20,00%	R\$ 19.613,31	jun/15	R\$ 702.717,29	4,50%	R\$ 31.622,28	-R\$ 12.008,97
jul/15	R\$ 86.444,12	20,00%	R\$ 17.288,82	jul/15	R\$ 241.571,41	4,50%	R\$ 10.870,71	R\$ 6.418,11
ago/15	R\$ 93.001,92	20,00%	R\$ 18.600,38	ago/15	R\$ 253.561,34	4,50%	R\$ 11.410,26	R\$ 7.190,12
set/15	R\$ 70.834,48	20,00%	R\$ 14.166,90	set/15	R\$ 175.918,00	4,50%	R\$ 7.916,31	R\$ 6.250,59
out/15	R\$ 73.514,39	20,00%	R\$ 14.702,88	out/15	R\$ 236.362,57	4,50%	R\$ 10.636,32	R\$ 4.066,56
nov/15	R\$ 80.701,90	20,00%	R\$ 16.140,38	nov/15	R\$ 261.286,66	4,50%	R\$ 11.757,90	R\$ 4.382,48
dez/15	R\$ 70.362,68	20,00%	R\$ 14.072,54	dez/15	R\$ 358.784,36	4,50%	R\$ 16.145,30	-R\$ 2.072,76
13/2015	R\$ 74.990,44	20,00%	R\$ 14.998,09	13/2015	R\$ 453.943,85	4,50%	R\$ 20.427,47	-R\$ 5.429,39
Total Anual de Contribuição			R\$ 296.136,12	Total Anual de Contribuição			R\$ 246.562,67	R\$ 49.573,45

Fonte: Dados da pesquisa, 2016. FB – Folha Bruta; CPP – Contribuição Previdenciária Patronal; RB – Receita Bruta; CPRB – Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta.

A tabela acima apresenta os valores de Folha de Pagamento e Faturamento referentes ao período de 12/2014 a 12/2015. O estudo realizado abrange o período de 2015, entretanto, o mês de dezembro de 2014 encontra-se na tabela referida pelo fato descrito na Lei nº 12.546/2011 e suas alterações, que determinam que a contribuição referente ao 13º seja calculada sobre a média dos 12 (doze) últimos meses.