

# ***O impacto financeiro e contábil da desoneração da folha de pagamento em indústrias calçadistas do Vale do Paranhana***

Emerson Roloff Bertini<sup>1</sup> | Paulo Eduardo Rosselli Wünsch<sup>2</sup>

---

## **Resumo**

A carga tributária incidente sobre a atividade industrial no Brasil constitui-se em um significativo empecilho para o desenvolvimento econômico e social da gama empresarial do país. Algumas medidas urgentes devem ser tomadas para que o país atinja toda a efetividade de seu potencial. As medidas consistem em promover reformas estruturais, como a reforma política, a reforma da previdência e, talvez a mais premente, a reforma tributária. A desoneração da folha de pagamento, estipulada pelo Governo Federal em 2011, estimula, nesse contexto, a competitividade da indústria nacional, reduzindo a tributação e, conseqüentemente, os custos laborais das instituições. O objetivo deste estudo é evidenciar qual o impacto da desoneração da folha de pagamento nas indústrias calçadistas do Vale do Paranhana. Para tal, analisaram-se e compararam-se os resultados financeiros e contábeis antes e após a legislação federal que altera o método de cálculo dos impostos incidentes sobre a folha. A partir de uma pesquisa aplicada, quali-quantitativa, que reúne características exploratórias e descritivas, cujo universo foi composto por uma amostra intencional das empresas calçadistas do Vale do Paranhana, mediante questionário, os resultados foram organizados, analisados, expostos e compilados de modo que se definiu um cenário comum para a análise e a apresentação. Nesse prisma conclusivo, estruturou-se um comparativo entre o contexto pós-pesquisa e o contexto anterior a sua aplicação, alicerçado na fundamentação teórica e relacionado com os objetivos do estudo. Concluiu-se que houve redução dos custos nas empresas analisadas e que o impacto financeiro e contábil nas empresas calçadistas do Vale do Paranhana foi positivo.

**Palavras-chave:** Desoneração. Empresas calçadistas. Folha de pagamento.

## **Abstract**

*The tax burden over the industrial activity in Brazil is a significant impediment to economic and social development of the business scale in our country. Some urgent measures*

---

<sup>1</sup> Graduado em Ciências Contábeis pelas Faculdades Integradas de Taquara - Faccat/RS. emersonbertini@gmail.com.

<sup>2</sup> Professor orientador. Faculdades Integradas de Taquara - Faccat/RS. paulo.wunsch@awconsultoria.com.

*should be taken for the country to reach all of their potential effectiveness. These measures are to promote structural reforms, such as political reform, pension reform and, perhaps more urgent, the tax reform. The exemption of payroll, stipulated by the federal government in 2011, encourages, in this context, the competitiveness of the domestic industry, cutting taxes and, consequently, lowering the institution's labor costs. The aim of this study is to show the impact of the exemption of payroll in the shoe industries in Vale do Paranhana. To this end, the financial and accounting results were analyzed and compared before and after the federal legislation changed the tax calculation method in payroll. Through an applied quali-quantitative research, which includes exploratory and descriptive characteristics, and whose universe consisted of a purposive sample of shoe companies in Vale do Paranhana. The samples were collected through a questionnaire, the results were organized, analyzed, exposed and compiled so that the set it is a common scenario for analysis and presentation. In this conclusive prism, a comparison was structured between the post-research context and the context before of the application of this, based on theory and in relation to the study objectives. It was concluded that there was a cost reduction on the analyzed companies and that the financial and accounting impact on the shoe companies in Vale do Paranhana was positive.*

**Keywords:** Exemption. Shoe companies. Payroll.

## 1 Introdução

O Brasil vem ganhando, gradativamente, destaque no cenário econômico internacional, fato que se deve ao crescimento do país em índices de significativa importância para a composição da imagem externa de uma nação.

Incluído no grupo das principais economias emergentes, ao lado da Rússia, Índia, China e África do Sul, o Brasil forma, assim, uma sigla cuja relevância é notória atualmente: BRICS<sup>3</sup>. O desenvolvimento econômico brasileiro, no entanto, não é acompanhado igualmente pelo desenvolvimento social e humano. O Índice de Desenvolvimento Humano (IDH), relatório criado pelo Programa das Nações Unidas (ONU) para o Desenvolvimento (PNUD), em sua última revisão, divulgada em 14 de março de 2013, compila a base de dados de 2012 e classifica o Brasil na triste 85ª colocação.

O país precisa reorganizar-se de modo que todas as esferas do poder persigam um objetivo comum. Essa organização passa por algumas medidas urgentes que devem ser tomadas para que o maior país da América do Sul atinja toda a efetividade de seu potencial. Tais medidas consistem em promover reformas estruturais, como a reforma política, a reforma da previdência e, talvez a mais premente, a reforma tributária. As al-

---

<sup>3</sup> O termo BRICS foi cunhado pelo economista-chefe do banco americano de investimentos multinacionais Goldman Sachs, o inglês Jim O'Neill, em seu estudo de 2001 intitulado "Building Better Global Economic BRICs" e está cada vez mais em voga na conjuntura econômica mundial. A sigla fixou-se como categoria de análise nos meios econômicos, financeiros, empresariais, acadêmicos e de comunicação. Em 2006, o conceito deu origem a um agrupamento propriamente dito e incorporou-se oficialmente à política externa de Brasil, Rússia e China, conforme o Ministério das Relações Exteriores brasileiro (BRASIL, 2013c). Em 2011, a África do Sul passou a fazer parte do agrupamento, que adotou, a partir de então, a sigla BRICS.

terações na estrutura defasada do país precisam ser direcionadas para ampliar a produtividade e a competitividade, bem como é necessário estabelecer medidas para tornar mais elástico o superávit primário e desenvolver as reservas cambiais.

Apesar de, aos poucos, ter superado a crise mundial mais cedo e mais rapidamente do que a maioria das outras economias, os alicerces do sistema financeiro brasileiro precisam manter controles prudenciais, baseados em uma política econômica sustentada por responsabilidade fiscal, flexibilidade enxuta do câmbio e metas de inflação palpáveis. Para tanto, porém, as tomadas de decisão precisam estar calibradas, visando a um sólido quadro micro e macroeconômico.

Esfera que, disparada, mais arrecada tributos da nação, a União vem, mesmo que timidamente, sinalizando com suaves mudanças que, ainda que sejam percebidas a longo prazo, contribuirão positivamente para o clima econômico interno e externo. Uma das últimas e mais destacadas entre elas é a desoneração da folha de pagamento de vários setores industriais que compõem a economia. Esse tipo de incentivo ganha importância na medida em que opera no início da cadeia produtiva da economia, a contratação do colaborador. Desse modo, a indústria pode direcionar os recursos que seriam despendidos para essa área, a folha de pagamento, para mais contratações e o desenvolvimento de suas estratégias de mercado.

O tema, portanto, é de extrema relevância econômica e social e reverbera na conjuntura atual. O cálculo da folha de pagamento incide, de forma significativa, na composição dos custos de uma empresa. Um empregado contratado, seguindo as normas vigentes da legislação trabalhista, onera drasticamente a folha de pagamento no que tange ao recolhimento compulsório dos tributos. A desoneração da folha de pagamento é um tema atual, uma vez que as primeiras tratativas do Governo para dar andamento ao assunto ocorreram em dezembro de 2011. Os benefícios concedidos a setores-chave da indústria brasileira são o primeiro passo para que o Brasil entre, realmente, no rumo do desenvolvimento e passe a ser considerado não apenas um país emergente, mas também um país desenvolvido e digno para o seu povo. É nesse contexto que o presente estudo visa a contribuir para mensurar e divulgar o resultado extraído da pesquisa. A contribuição às empresas, à sociedade e, somando-se a isso, os benefícios a longo prazo para o erário nacional formam a estrutura dos objetivos do estudo.

A carga tributária incidente sobre a atividade industrial no Brasil constitui-se em um significativo empecilho para o desenvolvimento econômico e social da gama empresarial do país. A desoneração da folha de pagamento estimula, nesse sentido, a competitividade da indústria nacional, reduzindo a tributação e, conseqüentemente, os custos laborais das instituições. Nesse contexto, pode-se estabelecer como o problema deste estudo investigar qual o impacto financeiro e contábil da desoneração da folha de pagamento que pode ser observado nas indústrias calçadistas do Vale do Paranhana.

Analisar e comparar os resultados financeiros e contábeis antes e após a legislação federal que altera o método de cálculo dos impostos incidentes sobre a folha de pagamento, avaliar, analisar e interpretar o conteúdo da legislação e suas particularidades, verificar quais os objetivos da desoneração da folha de pagamento e se, de fato, estão sendo atingidos na prática, definir quais os fatores influenciam um melhor aproveitamento dos benefícios da desoneração da folha de pagamento e salientar quais as prin-

cipais alterações no método de cálculo do recolhimento dos impostos, tanto do ponto de vista financeiro quanto do ponto de vista contábil, compõem os objetivos desta pesquisa.

## **2 Fundamentação teórica**

### **2.1 Folha de Pagamento**

#### *2.1.1 Conceito de Folha de Pagamento*

Folha de pagamento é a designação dada ao documento obrigatório formulado, controlado e contabilizado mensalmente por todas as empresas. A empresa é obrigada a elaborar a folha de pagamento com as informações das remunerações pagas, devidas ou creditadas de todos os seus empregados, conforme previsto na Lei 8.212/91 (BRASIL, 1991a). No documento, deve constar o nome completo dos empregados, o cargo, a função ou descrição dos serviços prestados, as parcelas integrantes da remuneração, as parcelas não integrantes da remuneração, o nome das colaboradoras em gozo de salário-maternidade, os descontos legais e a indicação do número de quotas integrantes de salário-família atribuídas a cada trabalhador.

A folha de pagamento é o retrato de determinada atividade exercida pelo colaborador e, conseqüentemente, o espelho da remuneração de direito desse empregado. “Independentemente da forma de registro, seja manual, mecânico ou eletrônico, a utilização e os apontamentos da folha de pagamento são obrigatórios para o empregador” (BRASIL, 1943).

#### *2.1.2 Cálculo de Folha de Pagamento*

Para calcular a folha de pagamento, é necessário seguir algumas etapas. A Lei 8.212/91 (BRASIL, 1991a) serve de suporte e apoio a essas etapas. A primeira é classificar o empregado por categoria (indústria, comércio ou serviços). Cada categoria é regida por uma Convenção Coletiva, que ditará as normas a serem seguidas em cada cálculo. Os principais itens a serem observados são o piso salarial e as horas-extras. As horas-extras, por sua vez, formarão a composição do cálculo da segunda etapa a ser revisada. A terceira etapa é a conferência dos adicionais. Entram nesse cálculo o adicional noturno, de periculosidade, de insalubridade, o salário-família, o descanso semanal remunerado, entre outros.

O próximo passo é averiguar se houve faltas no período do cálculo e se elas foram justificadas ou não. Em caso negativo, o valor referente aos dias de faltas não justificadas deve ser abatido do valor bruto do salário.

A próxima etapa é calcular o desconto referente ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS). O percentual varia de 7,65% a 11%, dependendo do valor do salário, conforme orienta o Guia Trabalhista (2013), baseado no Regulamento da Previdência Social (BRASIL, 1999a).

O passo seguinte é o cálculo do Imposto de Renda. A sua base de cálculo é formada pelo valor do salário, deduzindo-se o INSS. Para determinar a base de cálculo sujeita à

incidência do Imposto de Renda, devem-se considerar as deduções legais: dependentes, faltas, atrasos e pensão alimentícia.

A última etapa é relacionar todos os descontos, como INSS, faltas, vale-refeição, vale-transporte, adiantamento salarial, contribuição sindical, Imposto de Renda, etc., e apurar o valor líquido a ser pago ao trabalhador.

O Fundo de Garantia sobre o Tempo de Serviço (FGTS) consiste na aplicação da alíquota de 8% sobre a base de cálculo do salário de cada empregado. “O recolhimento do FGTS é uma obrigação de cada empresa e, ao contrário do recolhimento de INSS, não é descontado do empregado” (BRASIL, 1990). O somatório dos valores de todos os colaboradores compõe a folha de pagamento da empresa.

## 2.2 Receita Bruta

### 2.2.1 Conceito de Receita Bruta

De acordo com as Normas Internacionais de Contabilidade, a receita pode ser definida como a soma dos aumentos nos benefícios econômicos durante o período contábil sob a forma de entrada de recursos ou aumento de ativos, ou, ainda, diminuição de passivos que resultam em aumentos do patrimônio líquido e que não sejam provenientes de aporte dos proprietários da entidade.

No Pronunciamento Conceitual Básico, Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, emitido pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), é mencionado que as receitas englobam tanto as receitas propriamente ditas como os ganhos. Os itens 70 e 74 desse Pronunciamento afirmam que a receita gerada pelas atividades ordinárias de uma entidade pode ser designada como vendas, honorários, juros e dividendos, além de outra nomenclatura. Podem-se considerar mais especificamente, para efeito de um conceito básico, as receitas de vendas de bens e de serviços.

O Pronunciamento Técnico CPC 30, Receitas, relaciona-se exatamente com o conceito de receita bruta. Em seu item 7, a receita é definida como o ingresso bruto de benefícios econômicos durante o período proveniente das atividades normais de uma entidade que resultam no aumento do Patrimônio Líquido, não tendo, no entanto, qualquer relação com aumento de capital promovido por acionistas.

Nesse sentido, os valores cobrados de terceiros, como tributos sobre vendas, tributos sobre bens e serviços e tributos sobre valor adicionado, não são considerados benefícios econômicos fluentes para a entidade e, conseqüentemente, não resultam em um aumento do Patrimônio Líquido. O item 8 do CPC 30 destaca que a receita bruta é composta somente pelos ingressos brutos de benefícios econômicos recebidos e/ou a receber por determinada entidade quando sua origem for de suas próprias atividades.

### 2.2.2 Cálculo de Receita Bruta

O Regulamento do Imposto de Renda (BRASIL, 1999b) define a receita líquida como a receita bruta depois dos descontos referentes às vendas canceladas, aos des-

contos incondicionais e aos impostos sobre vendas. Desse modo, pode-se concluir, com base no RIR/99, que a receita bruta é a receita considerada antes dessas diminuições.

Indo ao encontro dessa abordagem, a Lei nº 6.404/76 (BRASIL, 1976), em seu artigo 187, estabelece que as empresas deverão discriminar, na Demonstração do Resultado do Exercício, a receita bruta das vendas e serviços, as deduções sobre as vendas, os abatimentos, os impostos e a receita líquida das vendas e serviços. Desse modo, os impostos, as devoluções de vendas e os abatimentos deverão ser registrados em contas devedoras específicas, denominadas “contas redutoras” das vendas, e a contabilização das vendas deverá ser realizada pelo valor bruto, incluindo os impostos.

Segundo Ludícibus (2010), o IPI possui peculiaridades por ser destacado na Nota Fiscal e se tratar de imposto “por fora”. Para a legislação fiscal, na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador e dos quais o vendedor seja mero depositário, o caso do IPI. Portanto, para fins de Imposto de Renda, o ICMS, por exemplo, faz parte da receita bruta, mas o IPI não. Uma maneira, na prática, para conciliar essa dupla interpretação é utilizar o termo Faturamento Bruto para nele incluir o IPI e utilizar o termo Receita Bruta para estipular a diferença entre o Faturamento Bruto e o IPI.

Assim, pode-se apresentar, para fins de cálculo da receita bruta e da receita líquida, o seguinte quadro:

#### Quadro 1 - Cálculo de Receita Bruta

<b>I – Faturamento Bruto de Bens e Serviços</b>
<b>II – IPI sobre Bens e Serviços (-)</b>
<b>III – Receita Bruta de Bens e Serviços</b>
1. Venda de Produtos
- Vendas no Mercado Nacional
- Exportações de Mercadorias
2. Prestação de Serviços
- Serviços no Mercado Nacional
- Exportações de Serviços
<b>IV – Deduções da Receita Bruta (-)</b>
1. Vendas Canceladas e Devoluções
2. Abatimentos e Descontos
3. Impostos sobre Vendas
- ICMS
- PIS
- COFINS
- ISSQN
<b>V – Receita Líquida de Bens e Serviços (=)</b>

Fonte: Ludícibus (2010). Adaptado pelo autor.

## 2.3 Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento

### 2.3.1 Conceito de Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento

Todos os meses, o empregado terá descontado de sua folha de pagamento o valor referente à Contribuição Previdenciária ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), em consonância com o que determina o Decreto nº 3.048/99, o Regulamento da Previdência Social (BRASIL, 1999a).

O INSS é uma autarquia do Governo Federal do Brasil que recebe e administra as contribuições direcionadas à manutenção do Regime Geral da Previdência Social. Esse regime é o responsável pelo pagamento de aposentadorias, salários-maternidade, pensões por morte, auxílio-doença, auxílio-acidente, entre outros benefícios previdenciários previstos na lei federal. A grande parte das contribuições ao Instituto Nacional do Seguro Social é efetivada pelo desconto na folha de pagamento dos empregados, que têm esse valor descontado antes de receber o valor total de seu salário mediante regulamentação do Decreto nº 3.048/99, o Regulamento da Previdência Social (BRASIL, 1999a).

Mensalmente, a empresa deve recolher o imposto referente aos Riscos de Acidentes de Trabalho (RAT). O valor consiste em um percentual que mede o risco da atividade econômica. A alíquota de contribuição para a empresa, prevista no artigo 22 da Lei 8.212/91 (BRASIL, 1991a), é de 1% para atividades de risco mínimo, 2% para atividades de risco médio e 3% para atividades de risco grave, incidente sobre a remuneração de cada empregado, acrescida do Fator Acidentário de Prevenção (FAP). O FAP refere-se aos acidentes de trabalho ocorridos na empresa em determinado período. Ele afere o desempenho da organização, considerando o padrão de risco dentro sua respectiva atividade econômica. A contribuição previdenciária sobre outras entidades (SENAI, SESC, SESI) também compõe o recolhimento das empresas.

Além da parcela de recolhimento de cada empregado, do recolhimento referente ao RAT e da contribuição previdenciária às outras entidades, a empresa tem o dever de recolher, compulsoriamente, um valor que incide sobre o total da folha de pagamento. Esse valor é chamado de INSS Patronal.

### 2.3.2 Cálculo de Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento

Com base na Lei nº 8.213 (BRASIL, 1991b), o recolhimento previdenciário das empresas em geral sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, corresponde à aplicação das seguintes alíquotas:

- a) INSS Patronal: 20% (para empresas não optantes pelo Simples Nacional);
- b) Risco de Acidente de Trabalho (RAT): 1%, 2% ou 3% e contribuição adicional, se for o caso, variando conforme o grau de risco. A esse percentual é acrescido o Fator Acidentário de Prevenção (FAP), cujo índice varia dentro de um intervalo que inicia em 0,5000 e pode chegar até 2,000.
- c) Outras Entidades (Terceiros): 5,8% (geralmente) de contribuição variável destinada a entidades como SENAI, SESC, SESI, entre outras. Esta contribuição o INSS incumbe-se de arrecadar e, posteriormente, repassar.

O Regulamento da Previdência Social (BRASIL, 1999a), Decreto nº 3.048/99, também dispõe sobre o percentual das alíquotas e o recolhimento dos tributos mencionados.

## 2.4 Alteração da Legislação

Com a Lei 12.546 (BRASIL, 2011) e do Decreto 7.828( BRASIL, 2012a), foi criada e regulamentada a nova legislação que trata da desoneração da folha de pagamento.

Essa alteração da legislação parte de dois pressupostos. O primeiro estipula que a administração federal está eliminando a atual contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento e adotando um novo cálculo de contribuição: sobre a receita bruta das empresas, descontadas as receitas de exportação, em consonância com o disposto nas diretrizes da Constituição Federal e no Regulamento do Imposto de Renda (BRASIL, 1999b).

A segunda medida contempla uma redução da carga tributária dos setores citados no benefício decorrente do efeito da mudança da base de cálculo da contribuição. A alíquota da contribuição previdenciária sobre a receita bruta foi fixada em um patamar inferior à alíquota que manteria inalterada a arrecadação, chamada de alíquota neutra.

Em relação aos produtos importados, também há alteração. A assimetria na tributação é reduzida, uma vez que a alíquota de COFINS na importação tem um adicional correspondente à alíquota sobre a Receita Bruta da produção de empresas nacionais. Apenas arcam com esse acréscimo, no entanto, as importações dos mesmos produtos industriais que, fabricados no país, têm a sua receita tributada pela nova contribuição previdenciária.

É importante salientar que a contribuição previdenciária individual ao INSS, descontada de cada empregado, permanece inalterada. A alteração da legislação refere-se apenas à contribuição previdenciária incidente sobre o valor total da folha de pagamento, o INSS Patronal. Permanecem inalteradas também as contribuições referentes ao Risco de Acidente de Trabalho (RAT) e ao valor para as Outras Entidades (Terceiros).

Quanto ao regime de tributação, passam a ser obrigadas a recolher suas contribuições as empresas que estão inseridas no regime de Lucro Real e no regime de Lucro Presumido. As empresas optantes pelo Simples Nacional não se enquadram na nova aplicação, pois o Simples Nacional consiste em um sistema de tributação diferenciado.

O período de vigência da alteração na legislação que desonera a folha de pagamento, em um contexto geral, já que Medidas Provisórias incluem novos setores e estipulam novos períodos de vigência durante o período da lei, se dá entre 1º de dezembro de 2012 e 31 de dezembro de 2014.

Por esse contexto, a mudança no recolhimento passou a ser chamada de desoneração da folha de pagamento, pois a folha de pagamento não é mais onerada, ou seja, o ônus do encargo foi transferido de uma base de cálculo baseada nos relatórios da folha de pagamento para uma base de cálculo baseada nos demonstrativos contábeis, delimitados na receita bruta.



### 2.4.1 Objetivos da Alteração da Legislação

Com base nas Leis 8.212/91 (BRASIL, 1991a) e 12.546/11 (BRASIL, 2011), no Decreto 7.828/12 (BRASIL, 2012a) e de acordo com a Cartilha da Desoneração do Ministério da Fazenda, os principais objetivos do Governo com a desoneração são:

- a) Ampliar a competitividade da indústria nacional: a redução dos custos laborais amplia a competitividade do setor industrial do Brasil. As exportações também são estimuladas, já que, com a nova legislação, essa modalidade de venda possui isenção.
- b) Estimular ainda mais a formalização do mercado de trabalho brasileiro: a nova contribuição previdenciária dependerá da receita bruta e não mais da folha de pagamento. Desse modo, as contratações formais serão estimuladas e não terão um impacto tão grande na composição do custo trabalhista das empresas.
- c) Desenvolver o potencial de setores-chave da economia: inicialmente os setores de confecções, calçados, móveis e software foram beneficiados. Posteriormente, o benefício foi ampliado para outros grandes setores empregadores como varejo e construção civil.
- d) Aumentar a geração de empregos: com a redução dos custos com a folha de pagamento, abre-se a oportunidade para novas contratações, desenvolvendo os índices de emprego no país.

As empresas também serão beneficiadas com o período de recolhimento dos tributos, pois, antes, recolhiam as contribuições baseadas no valor de sua folha de pagamento, diretamente proporcional ao número de seus empregados, independentemente de seu faturamento, e, agora, sua contribuição será repassada somente quando efetivamente ocorrer a receita.

De acordo com o Governo Federal, a alíquota de 1% de incidência sobre a receita bruta, como no caso do setor calçadista, por exemplo, objeto deste estudo, está abaixo do que seria considerada uma alíquota neutra, mantendo-se a proporcionalidade entre o recolhimento com base na folha de pagamento e o recolhimento com base na receita bruta. A alíquota considerada como alíquota neutra seria de 3,28%, no caso do setor de calçados. As compensações tributárias referentes a eventuais perdas de arrecadação com as novas contribuições previdenciárias serão realizadas com aportes do Tesouro Nacional. Também segundo o Governo Federal, a União compensará o Fundo do Regime Geral da Previdência Social, conforme previsto na Lei de Responsabilidade Fiscal, de forma a não afetá-lo financeiramente, com o valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração. Para avaliar os resultados e impactos econômicos e fiscais das novas medidas, o Governo criou uma comissão composta por, além de membros do próprio Governo, representantes dos trabalhadores e empresários.

## 2.5 Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta

### 2.5.1 Conceito de Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta

A Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta substitui a contribuição patronal de 20% sobre o cálculo da folha de pagamento. Foram amplamente divulgadas

pelo Governo Federal as medidas adotadas tendentes a desonerar a folha de pagamento de determinados setores da economia brasileira. As medidas consistem na substituição das contribuições previstas na Lei 8.212/91 (BRASIL, 1991a), devidas também pelas pessoas jurídicas dos setores contemplados no processo de desoneração, por uma contribuição incidente sobre a receita bruta, que passou a ser chamada de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). Posteriormente, os dispositivos legais foram alterados pela Lei 12.715/12 (2012b), ampliando os setores econômicos submetidos à nova sistemática de recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

Por meio da Medida Provisória 563 (BRASIL, 2012c), publicada no Diário Oficial da União (DOU) em 4 de abril de 2012, o Governo Federal lançou novas medidas do Plano Brasil Maior, que visam, entre outras alterações, à desoneração de diversos setores da indústria que usam mão de obra intensiva, como têxtil, de móveis, de plásticos, de material elétrico, de autopeças, de ônibus, naval, aéreo, entre outros.

### *2.5.2 Cálculo de Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta*

Por meio do Parecer Normativo nº 3 (DOU de 27 de novembro de 2012), a Receita Federal do Brasil esclareceu o conceito de receita bruta para fins de apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (BRASIL, 2011). Ficou estipulado que a receita bruta que constitui a base de cálculo da Contribuição Previdenciária compreende:

1. A receita decorrente da venda de bens e serviços nas operações de conta própria;
2. A receita decorrente da prestação de serviços;
3. O resultado auferido nas operações de conta alheia.

Podem ser excluídos da base de cálculo:

1. A receita bruta de exportações;
2. As vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos;
3. O IPI, quando incluído na receita bruta;
4. O ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

À base de cálculo, aplica-se a alíquota de 1% ou 2%, dependendo do setor em que a empresa se enquadra, e realiza-se o recolhimento ao INSS. Estão inseridas na mudança da base de cálculo, no entanto, apenas as empresas que se enquadram nas atividades econômicas ou que fabricam produtos industriais abrangidos pela nova lei. A mudança na contribuição é obrigatória.

A substituição da base da folha pela base do faturamento se aplica apenas ao INSS Patronal, equivalente a 20% de sua folha de pagamento. Todas as demais contribuições incidentes sobre a folha de pagamento, inclusive o FGTS e as contribuições dos empregados ao Regime Geral da Previdência Social, permanecerão inalteradas. Ou seja, mesmo se a organização estiver inserida nos setores abrangidos pela mudança na lei, ela continuará recolhendo a contribuição social de seus empregados e as outras contribuições sociais incidentes sobre a folha de pagamento, como seguro de acidente de

trabalho, salário-educação, FGTS, sistema S (SEBRAE, SENAI, SESC e SESI), entre outras, da mesma forma que antes das alterações na Lei 12.546/11 (BRASIL, 2011). Apenas a parcela patronal deixará de ser calculada à proporção dos salários e passará a ser calculada à proporção da receita bruta.

Se determinada empresa fabricar produtos que se enquadram na nova incidência e, ao mesmo tempo, produtos não abrangidos pela nova tributação, ela deverá proporcionalizar a sua receita de acordo com os produtos enquadrados e não enquadrados e recolher a Contribuição Previdenciária em duas guias: uma referente à parcela sobre a Receita Bruta e outra referente à parcela sobre a Folha de Pagamento.

As empresas calçadistas, objeto deste estudo, obtêm sua receita principal de sua atividade-fim, a venda de calçados. Em alguns casos, no entanto, esse tipo de empresa pode efetuar vendas de outros produtos não oriundos de sua atividade-fim, como produtos não industrializados, revenda de matéria-prima, sucata, resíduos, etc. Esses produtos não estão inseridos na desoneração. Nesse caso, a receita com sua venda será comparada à venda de calçado, produto que está inserido na desoneração, e será verificado o percentual da venda secundária em relação à receita total. O recolhimento será proporcionalizado. A empresa aplicará 1% sobre a receita principal e aplicará 20% sobre o percentual proporcional, calculado com base na venda secundária, de sua folha salarial. Se o percentual da venda secundária não atingir 5%, a empresa estará isenta do recolhimento.

A MP 563/12 (BRASIL, 2012c), principal atualizadora dos percentuais de contribuição, classifica e estipula que, entre 1º de agosto de 2012 e 31 de dezembro de 2014, terão contribuído sobre o valor da Receita Bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, à alíquota de 1%, os setores relativos aos seguintes produtos: farmacêuticos, químicos, plásticos e suas obras, têxteis, borracha e suas obras, peles e couros, cortiça aglomerada, vestuário, calçados, chapéus e semelhantes, obras de pedra, produtos cerâmicos, vidros e suas obras, ferro e aço, artigos de cutelaria e talheres, fechaduras e semelhantes, máquinas e equipamentos, inclusive aparelhos de telecomunicação, reprodução, gravação de som e imagem, veículos automotores, helicópteros, aviões e suas partes, embarcações, artigos de relojoaria, construções pré-fabricadas, edredons, brinquedos e jogos. Ao setor de calçados, portanto, objeto deste estudo, aplica-se a alíquota de 1% de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta.

## 2.6 Comparação entre Contribuição Previdenciária sobre Folha de Pagamento e Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta

### 2.6.1 Comparação Financeira

Antes da Lei 12.546 (BRASIL, 2011), a base de cálculo para a Contribuição Social (INSS) era composta pelo valor total da Folha de Pagamento.

Aplicava-se a alíquota de 20% sobre o valor total da Folha, conforme o Quadro 2:

## Quadro 2 - Apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento

Valor da Folha de Pagamento (Horas Normais + Horas Extras + Adicionais - Descontos)	R\$ 700.000,00
<b>Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento</b>	<b>R\$ 140.000,00</b>

Fonte: Elaborado pelo autor.

Estipulando, como exemplo, o valor da Folha em R\$ 700.000,00, há uma Contribuição Social de R\$ 140.000,00. O valor da Receita Bruta dessa empresa não influenciava a apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento. Após a Lei 12.546/11 (BRASIL, 2011), a base de cálculo para a Contribuição Social (INSS) é composta pela Receita Bruta. À base de cálculo, aplica-se a alíquota de 1%. A esse valor, soma-se o da Contribuição Social descontado dos empregados juntamente com a Contribuição Social aos Terceiros.

## Quadro 3 - Apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (em R\$)

Receita Bruta	5.000.000,00	10.000.000,00	15.000.000,00
(-) IPI sobre Vendas	35.000,00	70.000,00	105.000,00
(-) Vendas Canceladas	50.000,00	100.000,00	150.000,00
(-) Descontos Incondicionais	0,00	0,00	0,00
(-) Exportações	5.000,00	10.000,00	15.000,00
Base de Cálculo	4.910.000,00	9.820.000,00	14.730.000,00
Alíquota	1%	1%	1%
<b>CPRB</b>	<b>49.100,00</b>	<b>98.200,00</b>	<b>147.300,00</b>
INSS Descontado dos Empregados + Terceiros	10.000,00	10.000,00	10.000,00
<b>INSS a Rec. (CPRB + Empregados/ Terceiros)</b>	<b>59.100,00</b>	<b>108.200,00</b>	<b>157.300,00</b>
Contribuição Prev. s/ a Folha de Pagamento	140.000,00	140.000,00	140.000,00
Contribuição Prev. s/ a Receita Bruta	59.100,00	108.200,00	157.300,00
<b>Diferença</b>	<b>80.900,00</b>	<b>31.800,00</b>	<b>(17.300,00)</b>

Fonte: Elaborado pelo autor.

Baseando-se na Lei 12.546/11 (BRASIL, 2011), que desonera a folha de pagamento, o quadro 03 mostra a apuração da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, a Contribuição Previdenciária descontada dos empregados e a Contribuição Previdenciária aos Terceiros. Mais abaixo, o quadro apresenta uma comparação financeira entre o CPRB e a Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento, que havia sido apurada no Quadro 2. Nota-se que, à medida que a Receita Bruta aumenta, a economia dimi-

nui em relação à Contribuição Previdenciária sobre a Folha de Pagamento, tornando-se negativa no terceiro cenário. Salienta-se, entretanto, que o valor da Folha de Pagamento se manteve inalterado nas comparações dos cenários hipotéticos.

Os valores relativos à empresa analisada nos quadros são fictícios. Por ser uma empresa calçadista, ela se enquadra na lista dos setores abrangidos pela desoneração. Considera-se que as vendas secundárias da empresa, isto é, receitas obtidas com sucatas, resíduos, revenda de matéria-prima e produtos não industrializados, produtos que não se enquadram na desoneração, tiveram um valor inferior a 5% em relação à receita bruta total da companhia e, em consequência, essas receitas não se incluem na base de cálculo da CPRB.

### *2.6.2 Comparação Contábil*

De acordo com o Ministério da Fazenda, que regulamentou a Lei 12.546/11 (BRASIL, 2011), referente à desoneração da folha de pagamento, uma das principais alterações nos procedimentos contábeis e fiscais é em relação aos documentos de recolhimento dos impostos. Antes da alteração na lei, era emitido apenas um tipo de guia, a Guia da Previdência Social (GPS), relativa à contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento. Depois da alteração na lei, a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta passou a ser recolhida em uma guia, o Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF), e a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento passou a ser recolhida em outra guia, a GPS. A parcela referente à folha é composta pelo INSS descontado dos empregados juntamente com o INSS sobre os Terceiros. Se as receitas secundárias da empresa estiverem fora dos setores abrangidos pela desoneração e representarem um percentual maior que 5% em relação à receita bruta total da empresa, o recolhimento desse adicional também será realizado com a guia sobre a folha, a GPS.

Outra alteração relevante, com a estipulação da Lei 12.546/11 (BRASIL, 2011), foi a inclusão da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta na EFD-Contribuições. A EFD (Escrituração Fiscal Digital) é um arquivo instituído no Sistema Público de Escrituração Digital – SPED utilizado pelas pessoas jurídicas de direito privado que deve ser validado, assinado digitalmente e transmitido, via internet, ao ambiente SPED.

O lançamento contábil dos tributos referentes às contribuições previdenciárias não sofreu alteração fiscal. O impacto contábil com a desoneração da folha de pagamento, baseado inicialmente na legislação, foi a adequação das guias de recolhimento dos impostos às novas normas da União e a digitalização em consonância com o SPED.

## **3 Metodologia**

O presente estudo é fundamentado, do ponto de vista da sua natureza, em uma pesquisa aplicada. A pesquisa aplicada tem como objetivo gerar conhecimentos para uma aplicação prática que possam ser direcionados a uma solução para problemas específicos. Em suma, envolvem interesses e benefícios de regiões determinadas. Para Demo (1996), a pesquisa é considerada uma atividade cotidiana. Ele a aborda como uma atitude, um questionamento sistemático crítico e criativo, uma intervenção competente na

realidade, um diálogo crítico permanente com a realidade em sentido teórico e prático. Sob esse aspecto, a pesquisa aplicada, natureza deste estudo, tem sentido prático.

No que tange à forma de abordagem, a pesquisa é classificada como quali-quantitativa, pois engloba tanto aspectos quantitativos quanto qualitativos. A abordagem quantitativa considera que os dados podem ser quantificáveis, isto é, que as informações e opiniões coletadas podem ser traduzidas em números para que possam ser analisadas, classificadas e padronizadas. A abordagem qualitativa considera que os resultados obtidos são subjetivos e podem ser objeto de análise baseada em múltiplas interpretações, não podendo, desse modo, ser traduzidos em conclusões apenas numéricas.

Do ponto de vista de seus objetivos, o estudo reúne características exploratórias e descritivas. A pesquisa exploratória constrói maior familiaridade com o problema com o intuito de explicitá-lo, enumerando hipóteses. O aspecto descritivo visa a descrever as características e peculiaridades de determinada população, amostra ou fenômeno e, ao mesmo tempo, estipular relações entre as suas possíveis variáveis. Gil (1999) define a pesquisa como um processo de caráter pragmático, que tem um processo formal e sistemático de desenvolvimento do método científico. Segundo o autor, o objetivo fundamental da pesquisa é descobrir respostas para problemas mediante o emprego de procedimentos científicos.

Quanto aos procedimentos técnicos, foi desenvolvida uma abordagem em campo, com vistas a coletar dados que formaram a composição de uma comparação entre o cenário anterior à mudança de legislação que fundamenta o estudo e o cenário que se apresenta após a alteração dessa legislação. Minayo (1993) afirma que a pesquisa é uma atividade básica das ciências na sua indagação e descoberta da realidade. A autora conclui que as abordagens fazem uma combinação particular entre teoria e dados, aproximando-se sucessivamente da realidade que nunca se esgota.

O estudo utiliza o método dedutivo. O método pressupõe que só a razão é capaz de levar ao conhecimento verdadeiro e tem o objetivo de explicar o conteúdo das premissas. O método dedutivo propõe um silogismo, que se constitui em um raciocínio, uma construção lógica de ideias que, a partir de duas premissas, estrutura uma terceira premissa, decorrente das duas primeiras, denominada conclusão.

O universo da pesquisa foi composto por uma amostra intencional das empresas calçadistas do Vale do Paranhana. O objetivo inicial foi estudar um número entre cinco e dez empresas que possuem a característica delimitada. Foram questionados diretores, coordenadores financeiros e coordenadores contábeis das organizações para estabelecer quais os impactos financeiros, contábeis e fiscais puderam ser diagnosticados após a alteração da legislação referente à desoneração da folha de pagamento.

O instrumento utilizado para a coleta de dados foi o questionário. Nesse instrumento, foram elencadas perguntas abertas, fechadas e de múltipla escolha, obtendo-se, assim, uma avaliação completa por parte dos participantes. O envio do questionário foi realizado por e-mail, mediante contato prévio com o responsável pelo preenchimento.

Após a etapa de coleta dos dados, houve a organização, a análise e a exposição dos resultados da pesquisa. A compilação desses resultados definiu um cenário comum para a análise e apresentação. Esse prisma conclusivo estruturou um comparativo entre

o contexto pós-pesquisa e o contexto anterior à sua aplicação, alicerçado pela fundamentação teórica e relacionado com objetivos do estudo.

### 3.1 Apresentação e Análise dos Dados

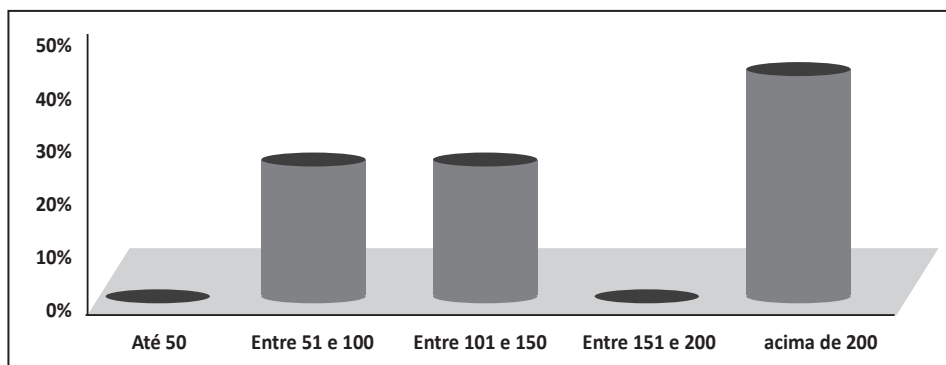
As pesquisas foram realizadas entre a segunda quinzena do mês de julho e a primeira quinzena do mês de agosto de 2013. O questionário foi enviado a profissionais de treze empresas calçadistas da região do Vale Paranhana, entre diretores, coordenadores financeiros e coordenadores contábeis. Desse total, dez profissionais deram retorno à pesquisa. Efetuada a coleta de dados, o resultado foi compilado e será apresentado a seguir.

#### 3.2 Questão nº 1: *Qual o cargo que você ocupa na empresa?*

Entre os dez profissionais que responderam às questões, um ocupa o cargo de diretor, cinco profissionais são responsáveis pela coordenação contábil, ou parte dela, e quatro profissionais respondem pela coordenação financeira de suas organizações. O objetivo desta questão foi mapear o contexto em que estão inseridos os profissionais que responderam ao questionário.

#### 3.3 Questão nº 2: *Quantos colaboradores a empresa possui?*

**Gráfico 1 - Análise da Questão nº 2**



Fonte: Elaborado pelo autor.

O objetivo desta questão foi constatar se o impacto financeiro e o impacto contábil da desoneração da folha de pagamento dependem do número de colaboradores da empresa e se há alguma relação de proporcionalidade entre o número de colaboradores e a dimensão da alteração. Pode-se concluir que a maioria das empresas possui um grande número de colaboradores e, por conseguinte, uma estrutura igualmente desenvolvida. Em tese, são empresas de médio a grande porte e, dessa forma, os impactos podem ser sentidos de forma instantânea, destacados e controlados efetivamente.

### 3.4 Questão nº 3: *Há quanto tempo a empresa atua no mercado?*

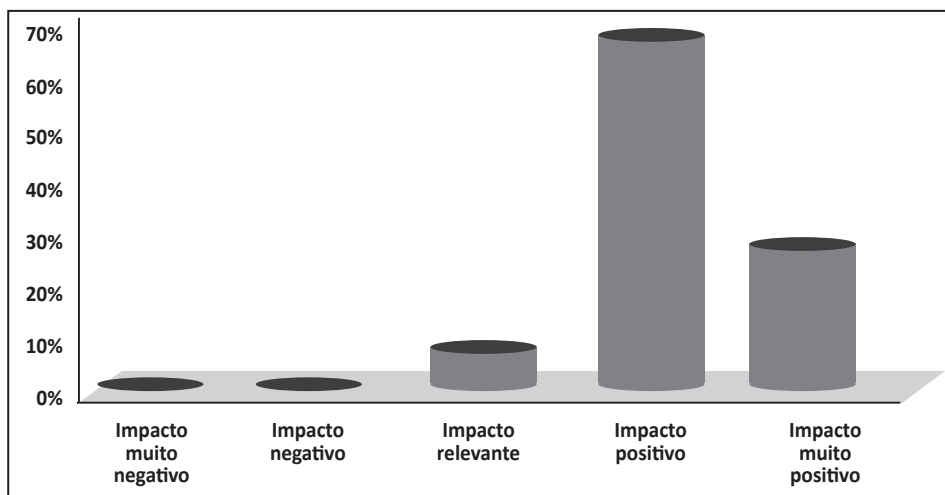
O objetivo deste questionamento foi constatar se o tempo de atividade da empresa pode influenciar o impacto de suas demonstrações contábeis e financeiras. Os questionários expuseram os seguintes resultados: 70% das empresas pesquisadas possuem mais de vinte anos de existência; 20% da amostra da pesquisa têm entre cinco e dez anos de atuação; e 10% das empresas cujos dados foram coletados estão em atividade entre quinze e vinte anos. A amostra utilizada para a coleta de dados, portanto, promove confiabilidade à pesquisa, já que as empresas calçadistas observadas estão há um bom tempo no mercado, consolidaram-se e possuem uma sólida trajetória no ramo industrial do Vale do Paranhana.

### 1.5 Questão nº 4: *Qual o seu grau de conhecimento a respeito das alterações na legislação que desoneram a folha de pagamento?*

De acordo com a compilação dos dados, 60% dos profissionais que responderam à pesquisa afirmaram que conhecem totalmente as alterações na legislação sobre a folha de pagamento. Já 40% dos profissionais responderam que possuem um conhecimento parcial sobre o assunto. O nível de conhecimento e a atualização, tanto do profissional contábil quanto do profissional que atua no ramo financeiro, são muito importantes para dar credibilidade à pesquisa. Quanto maior a familiaridade do respondente com o tema da abordagem do artigo, mais abalizadas serão as suas conclusões dentro dos controles da empresa e, por conseguinte, mais confiabilidade terão as conclusões das análises deste estudo.

### 3.6 Questão nº 5: *Como você avalia o impacto financeiro da alteração na legislação que desonera a folha de pagamento?*

**Gráfico 2 - Análise da Questão nº 5**



Fonte: Elaborado pelo autor.

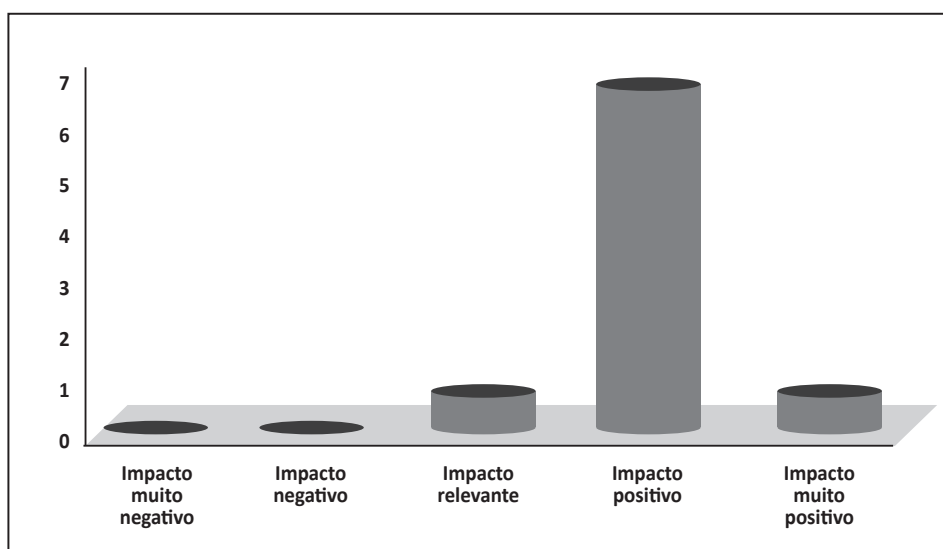


A questão nº 5 entra a fundo em um dos principais objetivos deste artigo: medir os impactos. No caso dessa questão, a avaliação financeira da empresa apresenta a real ótica de seus gestores quando avaliam o destino do dinheiro, de seu capital propriamente dito.

### 3.7 Questão nº 6: *Como você avalia o resultado, do ponto de vista econômico e contábil, da alteração na legislação que desonera a folha de pagamento?*

Essa questão aborda, de forma direta, as demonstrações contábeis da empresa antes e depois da desoneração: o que mudou e como fica o mapa contábil da empresa atualmente. Os indicadores econômicos também são de suma importância na conclusão proposta nesta pergunta.

**Gráfico 3 - Análise da Questão nº 6**

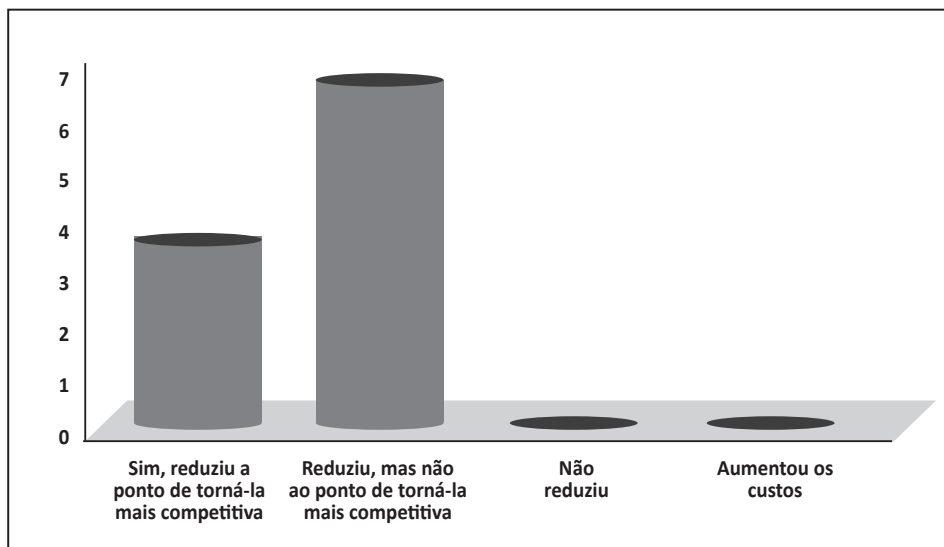


Fonte: Elaborado pelo autor.

### 3.8 Questão nº 7: *A desoneração da folha de pagamento reduziu os custos da empresa, tornando-a mais competitiva em relação a preço de venda, prazo e demais condições para o seu cliente?*

A questão nº 7 visa a perceber, na prática, o que efetivamente trouxe de benefício ou malefício a alteração da legislação. Essa questão buscou concluir se a empresa, com a mudança no método de recolher seus impostos conseguiu transmitir ao seu cliente melhores condições e se, assim, tornou-se mais competitiva no mercado, se a empresa conseguiu auferir lucro e, com isso, começou a trabalhar com uma nova margem de contribuição, um conseqüente novo preço de venda, e conseguiu repassar as suas benesses a todos os *stakeholders*.

**Gráfico 4 - Análise da Questão nº 7**



Fonte: Elaborado pelo autor.

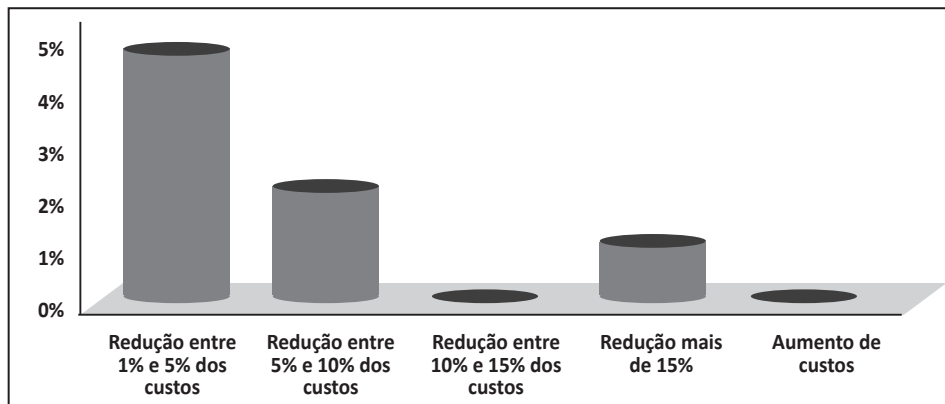
**3.9 Questão nº 8: *A empresa já fez uma análise comparativa entre os cenários anterior e posterior à desoneração da folha de pagamento?***

A observação das respostas da questão nº 8 permite constatar quais empresas calçadistas do Vale do Paranhana já fizeram um comparativo entre as demonstrações financeiras, econômicas e contábeis geradas antes e depois da desoneração da folha de pagamento. A organização que já possui esse levantamento está mais próxima de uma análise mais completa das efetivas mudanças que a lei promoveu. De acordo com os dados coletados, 80% das empresas pesquisadas já fizeram uma comparação entre os dois contextos e 20% ainda não relacionaram as suas mudanças.

**3.10 Questão nº 9: *Se a resposta à questão anterior foi afirmativa, qual foi a conclusão?***

A questão de nº 9 consiste em um questionamento de múltipla escolha, a partir do qual se tem oportunidade de analisar o real impacto, em relação aos custos da folha de pagamento e, conseqüentemente, aos custos totais da empresa, da mudança na lei. Analisando essa indagação, foi possível aproximar-se muito da problemática do estudo, uma vez que se apresenta um cenário efetivamente prático e que mostra o real universo onde estão os controles e decisões de cada empresa. É nessa questão que se pode perceber qual o impacto financeiro pôde ser sentido na empresa, respondendo exatamente a um dos problemas principais da pesquisa.

## Gráfico 5 - Análise da Questão nº 9



Fonte: Elaborado pelo autor.

### 3.11 Questão nº 10: *Houve necessidade de alguma reformulação nos procedimentos internos da empresa após a alteração na legislação que desonera a folha de pagamento?*

O objetivo dessa questão foi investigar que tipo de alteração administrativa ocorreu no cerne da organização. As atribuições do Coordenador de RH permanecem as mesmas após as alterações? O Coordenador Contábil continua gerando o mesmo tipo de documentos para efetuar o recolhimento dos impostos e mantém os mesmos métodos de apuração fiscal? O Coordenador Financeiro continua tomando as mesmas decisões e provisionando, da mesma maneira, o seu fluxo de caixa? Essas e outras dúvidas contemplam esse questionamento. Do total das respostas, 30% responderam que tiveram que se adequar à nova lei e 70% afirmaram que não houve necessidade de reformulação.

### 3.12 Questão nº 11: *Se a resposta à questão anterior foi afirmativa, quais?*

A questão nº 11 visa a exemplificar quais procedimentos administrativos estão sendo desenvolvidos atualmente na organização que não eram de praxe antes das alterações promovidas pela desoneração. O questionamento citado busca entender o que realmente mudou no âmago da administração geral da companhia. Compilados os questionários, três empresas, de acordo com a questão nº 10, mudaram seus procedimentos internos para se adequarem à nova lei. As respostas foram as seguintes:

- a) Adequação dos sistemas de informática para controle e para prestar informações ao Fisco.
- b) Alteração nos parâmetros da folha de pagamento para cálculo e integração contábil; alteração das planilhas de cálculo e lançamentos contábeis para apuração de 1% sobre o faturamento.
- c) Como o critério para o cálculo foi alterado, foi necessário buscar um alinhamento entre o Departamento de RH, Departamento Fiscal e Departamento Contábil para que o cálculo fosse feito corretamente.

3.13 Questão nº 12: *Você acha que os objetivos da desoneração da folha de pagamento estão sendo atingidos na prática?*

Com base no conhecimento relatado na questão nº 4, o respondente da pesquisa concorda ou discorda com a real aplicação da lei da desoneração da folha de pagamento e informa se as aspirações do Governo estão sendo alcançadas no mercado. Conforme a pesquisa, a maioria (70%) das empresas pesquisadas afirma que os objetivos das alterações na legislação estão sendo atingidos na prática e 30% apontam que não. Esse resultado vem ao encontro de um dos principais objetivos deste estudo: descobrir se os objetivos com a desoneração estão, de fato, sendo alcançados. Segundo o resultado da pesquisa, pode-se concluir que sim. Ainda há um grande caminho a ser percorrido tributariamente, mas, de acordo com o resultado dessa questão, os objetivos iniciais se estão mostrando satisfatórios.

3.14 Questão nº 13: *Se a resposta à questão anterior foi negativa, quais as razões para tal?*

Nessa resposta, o profissional que deu retorno à pesquisa justifica a sua afirmação na questão anterior em relação aos objetivos do Governo. Essa questão aberta dá liberdade ao respondente para mostrar, com exemplos, qual o motivo de sua insatisfação com a desoneração. Com base nos questionários, três profissionais opinaram que os objetivos da desoneração não estão sendo efetivamente atingidos. As seguintes razões foram apontadas pelos respondentes:

- a) Trata-se de um “remendo” tributário. Existem muitos outros custos, especificamente na CLT, que liquidam o benefício da desoneração. Um exemplo é a indústria da reclamatória trabalhista.
- b) As empresas continuam com uma enorme carga tributária; a medida beneficia quem tem uma folha de pagamento alta e um faturamento baixo; não atinge todos os setores.
- c) A medida não se tem mostrado suficiente para tornar a indústria calçadista brasileira competitiva em relação às indústrias de outros países.

Pode-se perceber, com base nessas análises, ricamente práticas, que a insatisfação de algumas empresas tem fundamento. Devem-se considerá-las muito relevantemente, mas, ao mesmo tempo, cabe afirmar que a maioria dos profissionais pesquisados considera que os objetivos estão sendo atingidos.

3.15 Questão nº 14: *Como você avalia as perspectivas para o futuro da empresa em relação à desoneração da folha de pagamento?*

Essa questão de múltipla escolha relaciona uma clássica pesquisa de opinião de mercado. O resultado tabulado visa a medir o grau de otimismo do respondente no que diz respeito aos resultados da sua empresa. O questionado revela se o profissional espera um cenário positivo ou negativo no que tange ao futuro de sua organização em relação às alterações mencionadas. De acordo com as respostas, 60% dos profissionais estão otimistas e 40% afirmaram que as perspectivas permanecem inalteradas.

### 3.16 Questão nº 15: *Quais as alterações que você sugeriria ao Governo Federal em relação à legislação que desonera a folha de pagamento?*

A última questão é uma das mais importantes da pesquisa em relação à geração de conteúdo e ideias inteligentes. Consiste em uma pergunta aberta, que dá toda a liberdade ao respondente para discorrer sobre as suas sugestões ao Governo Federal e órgãos competentes de análise e desenvolvimento jurídico e tributário. Todas as sugestões foram relevantes e podem ser elencadas assim:

- a) A elaboração das leis e medidas deveria ser mais clara e objetiva. Facilitaria, dessa forma, a análise para a apuração da contribuição.
- b) Eliminação da multa sobre o saldo do FGTS referente a demissões imotivadas, tanto dos 10% que vão para o Governo quanto dos 40% que vão para o trabalhador, que incidem sobre a rescisão de contrato de trabalho.
- c) Eliminação do aumento de três dias de aviso-prévio por ano trabalhado;
- d) Eliminação dos 33,33% referentes ao adicional de férias.
- e) Diminuição do seguro-desemprego para, no máximo, três meses.
- f) Os custos com a folha de pagamento deveriam sofrer uma redução gradual e maior dos que os vigentes. Atualmente, os custos salariais com um empregado ainda chegam perto dos 100%. Essa medida deveria ser vitalícia, pois se tem a consciência de que não se poderá contar com esse incentivo por muito tempo.
- g) Aumentar o leque de atividades desoneradas para beneficiar mais setores da economia. A desoneração deveria atingir todos os setores, já que o custo com a folha mensal é alto para todas as empresas, independentemente do seu tamanho.

## 4 Conclusão

Os objetivos do Governo Federal, após implantar e desenvolver a legislação referente à desoneração da folha de pagamento, eram os de ampliar a competitividade da indústria nacional, estimular a formalização do mercado de trabalho do país, desenvolver o potencial de setores-chave da economia e aumentar a geração de empregos. O objetivo desta pesquisa, por sua vez, foi analisar e comparar o cenário, do ponto de vista financeiro e do ponto de vista contábil, antes e depois da desoneração da folha de pagamento.

Com base em ampla legislação federal, nas adequações do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, nas resoluções e cartilhas do Ministério da Fazenda, em autores como Demo (1996), Gil (1999) e Ludícius (2010), o presente estudo buscou confirmar, na prática, abrangendo um universo de pesquisa composto por uma amostra das empresas calçadistas do Vale do Paranhana, se os objetivos da desoneração estão sendo alcançados. Visando a mensurar o resultado do estudo, o retorno dos instrumentos de pesquisa, os questionários, possibilitou que se reunissem análises reais das efetivas alterações que a nova lei promoveu.

O setor calçadista foi um dos primeiros a ser inserido na desoneração. Por esse motivo, a pesquisa realizada nessa área pôde coletar resultados consolidados dos profissionais respondentes. Por se constituírem de um grande número de colaboradores, dado confirmado pela pesquisa, as empresas calçadistas tiveram um impacto significativo

em suas demonstrações. A maioria dos profissionais questionados já fez uma análise comparativa entre os cenários anterior e posterior à desoneração e constatou um impacto, tanto financeiro quanto contábil, positivo. Os custos com a folha de pagamento foram reduzidos, mas, na maioria das empresas, ainda não a ponto de torná-las mais competitivas em relação a preço de venda, prazo e demais condições para o cliente. A pesquisa mostrou, no entanto, que, para algumas empresas, a desoneração da folha de pagamento ainda se mostra uma redução tributária insuficiente, uma vez que os demais custos trabalhistas continuam pesando muito financeiramente para as organizações.

Em um contexto geral, pode-se concluir que a desoneração da folha de pagamento gerou um impacto financeiro e contábil positivo para as empresas calçadistas do Vale do Paranhana. O setor analisado teria um retorno ainda maior se a alteração fosse seguida por outras medidas de alívio tributário e se tivesse o seu prazo ampliado para além de dezembro de 2014.

Destarte, conclui-se que as expectativas em relação ao futuro das empresas calçadistas do Vale do Paranhana, no que tange à desoneração da folha de pagamento, são otimistas e, com o passar do tempo, pode-se ampliar a análise e acompanhar as adequações das empresas às alterações promovidas pela nova lei.

## Referências

BRASIL. *Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999*. Aprova o Regulamento da Previdência Social e dá outras providências. 1999a. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3048.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3048.htm)>. Acesso em: 4 maio 2013.

\_\_\_\_\_. *Decreto nº 7.828, de 16 de outubro de 2012*. Regulamenta a incidência da contribuição previdenciária sobre a receita devida pelas empresas de que tratam os arts. 7º e 9º da Lei 12.546, de 14 de dezembro de 2011. 2012a. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2012/decreto/d7828.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/decreto/d7828.htm)>. Acesso em: 5 maio 2013.

\_\_\_\_\_. *Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943*. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. 1943. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto-lei/del5452.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del5452.htm)>. Acesso em: 4 maio 2013.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976*. Dispõe sobre as Sociedades por Ações. 1976. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l6404compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404compilada.htm)>. Acesso em: 17 abr. 2013.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 8.036, de 11 de maio de 1990*. Dispõe sobre o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço. 1990. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8036consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8036consol.htm)>. Acesso em: 4 maio 2013.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991*. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio e dá outras providências. 1991a. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm)>. Acesso em: 4 maio 2013.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991*. Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. 1991b. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8213cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm)>. Acesso em: 4 maio 2013.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011*. Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras e dispõe sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) entre outras providências. 2011. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm)>. Acesso em: 5 maio 2013.

\_\_\_\_\_. *Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012*. Altera a alíquota de contribuições previdenciárias e dá outras providências. 2012b. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/1032965/lei-12715-12>>. Acesso em: 5 maio 2013.

\_\_\_\_\_. *Medida Provisória nº 563, de 03 de abril de 2012*. Altera a alíquota de contribuições previdenciárias e dá outras providências. 2012c. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/MPs/2012/mp563.htm>>. Acesso em: 5 maio 2013.

\_\_\_\_\_. Ministério da Fazenda. *Desoneração da folha de pagamentos*. Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/portugues/documentos/2012/cartilhadesoneracao.pdf>>. Acesso em: 20 abr. 2013.

\_\_\_\_\_. Ministério da Previdência Social. Ministério da Fazenda. *Portaria Interministerial – nº 15, de 10 de janeiro de 2013*. Dispõe sobre o reajuste dos benefícios pagos pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) e dos demais valores constantes do Regulamento da Previdência Social (RPS). Disponível em: <<http://www3.dataprev.gov.br/sislex/paginas/65/MF-MPS/2013/15.htm>>. Acesso em: 4 maio 2013.

\_\_\_\_\_. Ministério das Relações Exteriores. Mecanismos Inter-Regionais. *BRICS*. Agrupamento Brasil-Rússia-Índia-China-África do Sul. 2013c. Disponível em: <<http://www.itamaraty.gov.br/temas/mecanismos-inter-regionais/agrupamento-brics>>. Acesso em: 24 abr. 2013.

\_\_\_\_\_. Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99. *Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999*. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. 1999b. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/default.htm>>. Acesso em: 17 abr. 2013.

COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS. Pronunciamento Conceitual Básico (R1). *Estrutura Conceitual para Elaboração e Divulgação de Relatório Contábil-Financeiro*. CPC. 2013a. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=14>>. Acesso em: 16 abr. 2013.

\_\_\_\_\_. *Pronunciamento Técnico CPC 30 (R1). Receitas*. CPC. 2013b. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=90>>. Acesso em: 16 abr. 2013.

DEMO, Pedro. *Pesquisa e construção de conhecimento*. Rio de Janeiro: Tempo Brasileiro, 1996.

GIL, Antonio Carlos. *Métodos e técnicas de pesquisa social*. São Paulo: Atlas, 1999.

GUIA TRABALHISTA. *Instrução para o cálculo da folha de pagamento*. Portal Tributário Editora, 2013. Disponível em: <[http://www.guiatrabalhista.com.br/guia/folha\\_pagamento.htm](http://www.guiatrabalhista.com.br/guia/folha_pagamento.htm)>. Acesso em: 4 maio 2013.

IUDÍCIBUS, Sérgio de et al. *Manual de Contabilidade Societária*. São Paulo: Atlas, 2010.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. *O desafio do conhecimento*. São Paulo: Hucitec, 1993.