

FUNDAÇÃO DE ENSINO “EURÍPIDES SOARES DA ROCHA”
CENTRO UNIVERSITÁRIO “EURÍPIDES DE MARÍLIA” – UNIVEM
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

**AMANDA DE SÁ SERAFIM
MILTON MIRANDA DE ARAUJO
TAMIRIS DANIELI OLIVEIRA**

**OS IMPACTOS FINANCEIROS DA DESONERAÇÃO DA FOLHA
DE PAGAMENTO NUMA INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA DA
CIDADE DE MARÍLIA/SP**

MARÍLIA/SP
2016

AMANDA DE SÁ SERAFIM
MILTON MIRANDA DE ARAUJO
TAMIRIS DANIELI OLIVEIRA

OS IMPACTOS FINANCEIROS DA DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO
NUMA INDÚSTRIA ALIMENTÍCIA DA CIDADE DE MARÍLIA/SP

Trabalho de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília (UNIVEM), como requisito parcial obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:
Prof. Rogério Canaciro

MARÍLIA/SP
2016

SERAFIM, Amanda de Sá; ARAUJO, Milton Miranda; OLIVEIRA, Tamiris Danieli.

Os impactos financeiros da desoneração da folha de pagamento numa indústria alimentícia da cidade de Marília/SP / Amanda de Sá Serafim, Milton Miranda de Araujo, Tamiris Danieli Oliveira; Orientador: Prof. Rogério Canaciro. Marília, SP, 2016.

44 f;

Trabalho de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Curso de Ciências Contábeis da Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília (UNIVEM), Marília, 2016.

1. Folha de Pagamento 2. Desoneração 3. INSS.

CDD: 341.67



FUNDAÇÃO DE ENSINO "EURÍPIDES SOARES DA ROCHA"
Mantenedora do Centro Universitário Eurípedes de Marília - UNIVEM
Curso de Ciências Contábeis.

Amanda de Sá Serafim - 53078-6
Milton Miranda de Araujo - 52580-4
Tamiris Danieli Oliveira - 53072-7

TÍTULO "Os Impactos Financeiros da Desoneração da Folha de Pagamento
numa Indústria Alimentícia da Cidade de Marília/SP. "

Banca examinadora do Trabalho de Curso apresentada ao Programa de Graduação
em Ciências Contábeis da UNIVEM, F.E.E.S.R, para obtenção do Título de
Bacharel em Ciências Contábeis.

Nota: 10 (dez)

ORIENTADOR: 
Rogério Canaciro

1º EXAMINADOR: 
Marlene de Fatima Campos Souza

2º EXAMINADOR: 
Silvana Festa Sabes

Marília, 06 de dezembro de 2016.

*A Deus, por ser essencial em minha vida.
À minha família, pela força e confiança
depositadas em mim e nesse trabalho realizado.
E aos meus amigos, que, de alguma forma,
estiveram comigo nesta jornada.
(Amanda de Sá Serafim)*

*A Deus, que é o provedor da vida.
Aos meus pais, Jamil e Nilza, que sempre
alimentaram e apoiaram esse sonho.
Aos amigos que sempre me acompanharam e
participaram dessa árdua caminhada.
(Milton Miranda de Araujo)*

*A Deus, que me manteve firme durante toda essa
trajetória e caminho, que irão me levar à
realização dos meus sonhos.
Aos meus pais, pois, sem eles, nada disso seria
possível. Obrigada por todo apoio, carinho, amor
e compreensão.
(Tamiris Danieli Oliveira)*

AGRADECIMENTOS

Primeiramente, a Deus pelo dom da vida e por ser o maior mestre que poderíamos ter.

Aos nossos pais [Luiz Antonio e Juvercina; Jamil e Nilza; Ecidir e Adriana], pelo carinho, a confiança e o apoio incondicional para que chegássemos até aqui.

Aos nossos amigos e companheiros de trabalho, que fizeram parte da nossa formação acadêmica e que permanecerão em nossas vidas de alguma forma.

E, por fim, ao nosso querido Professor Orientador Rogério Canaciro, pela confiança e pelo auxílio dado para a realização deste sonho.

*“Que os vossos esforços desafiem as
impossibilidades, lembrai-vos de que as grandes
coisas do homem foram conquistadas do que
parecia impossível.”
(Charles Chaplin)*

SERAFIM, Amanda de Sá; ARAUJO, Milton Miranda; OLIVEIRA, Tamiris Danieli. **Os impactos financeiros da desoneração da folha de pagamento numa indústria alimentícia da cidade de Marília/SP**. 2016. 44 f. Trabalho do Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Centro Universitário Eurípides de Marília, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, Marília, 2016.

RESUMO

Esta pesquisa objetiva demonstrar uma análise dos impactos financeiros causados pela Lei 12.546/11, instituída pelo Plano Brasil Maior. A lei em questão regulamenta a Desoneração da Folha de Pagamento, que, por sua vez, altera o cálculo do INSS patronal de alguns segmentos específicos. Antes da vigência desta lei, o cálculo era feito com base nos valores da Folha de Pagamento; ou seja, aplicava-se uma alíquota sobre o valor total das remunerações pagas. Hoje, o cálculo se dá sobre a receita bruta (faturamento) das empresas. Esse estudo aborda, portanto, a alteração na legislação, a mudança das alíquotas e os impactos financeiros. O caso prático foi realizado numa indústria alimentícia da cidade de Marília, no interior de São Paulo. Pôde-se verificar que, primeiramente, a alteração na forma de tributação foi favorável para a companhia. Porém, devido às alterações que a lei sofreu no decorrer dos anos, a prática tornou-se inviável nas condições atuais.

Palavras-chave: Folha de Pagamento. Desoneração. INSS.

SERAFIM, Amanda de Sá; ARAUJO, Milton Miranda; OLIVEIRA, Tamiris Danieli. **Os impactos financeiros da desoneração da folha de pagamento numa indústria alimentícia da cidade de Marília/SP**. 2016. 44 f. Trabalho do Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) – Centro Universitário Eurípides de Marília, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, Marília, 2016.

ABSTRACT

The objective research this demonstrate a financial analysis of impacts caused by 12,456/11 Law established by Brazil's PLANO MAIOR. The law in question regulates the Exemption of payroll, amending the calculation of INSS employer of some specific segments. Before the validity of the Law, the calculation was done on the basis of the amounts paid to the employees of the company, i.e., it was applied a rate on the total amount of remuneration paid. Today the calculation is made on gross revenues (billings) companies. This work discusses the change in legislation, change of rates and financial impacts. The case study was carried out in a food industry in the city of Marília, within São Paulo. It can be checked that the change in the way of taxation was favorable to the company. However, due to the changes that the law has suffered over the years, it became unfeasible under the current conditions.

Keywords: Payroll. Exoneration. INSS.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art.	Artigo
CLT	Consolidação das Leis Trabalhistas
CPP	Contribuição Previdenciária Patronal
CPRB	Contribuição Patronal sobre a Receita Bruta
CNAE	Código Nacional de Atividade Econômica
DARF	Documento de Arrecadação de Receitas Federais
DAS	Documento de Arrecadação do Simples Nacional
FAP	Fator Acidentário de Prevenção
FAT	Fundo de Amparo ao Trabalhador
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo Serviço
ICMS	Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias
IN	Instrução Normativa
INSS	Instituto Nacional da Seguridade Social
IPI	Imposto sobre Produto Industrializado
IRRF	Imposto de Renda Retido na Fonte
ISTC	Imposto sobre Serviço de Transporte e de Comunicação
TEM	Ministério do Trabalho e Emprego
NCM	Nomenclatura Comum do Mercosul
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PBM	Plano Brasil Maior
PIS	Programa de Integração Social
RAT	Risco de Acidente de Trabalho
RFB	Receita Federal do Brasil
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SENAC	Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial
SENAI	Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial
SENAR	Serviço Nacional de Aprendizagem Rural
SENAT	Serviço Nacional de Aprendizagem em Transporte
SESC	Serviço Social do Comércio
SESCOOP	Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo
SESI	Serviço Social da Indústria
SEST	Serviço Social em Transporte
TST	Tribunal Superior do Trabalho

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1: Comparativo Recolhimento INSS Patronal sobre Folha de Pagamento	
20% x Receita Bruta 1,5%	40
Gráfico 2: Comparativo Recolhimento INSS Patronal sobre Folha de Pagamento	
20% x Receita Bruta 2,5%	42

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Salário-Família	18
Quadro 2 – Base de Cálculo para o INSS.....	18
Quadro 3 – Base de Cálculo para o IRRF	19
Quadro 4 – Base de Cálculo para o Sistema S	23
Quadro 5 – Cálculo Folha de Pagamento	24
Quadro 6 – Atividades Sujeitas a Desoneração da Folha de Pagamento e Alíquotas.....	33
Quadro 7 – Cálculo da Folha de Pagamento	36
Quadro 8 – Cálculo do INSS sobre a Folha de Pagamento	39
Quadro 9 – Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – 1%	39
Quadro 10 – Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – 2%	40
Quadro 11 – Cálculo da Contribuição Previdenciária de 20% sobre a Folha de Pagamento x 1% sobre a Receita Bruta.....	41
Quadro 12 – Cálculo da Contribuição Previdenciária de 20% sobre a Folha de Pagamento x 2,5% sobre a Receita Bruta.....	41

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	14
CAPÍTULO 1 – REFERENCIAL TEÓRICO.....	16
1.1 Folha de Pagamento	16
1.1.1 Proventos	16
1.1.2 Descontos	18
1.2 Encargos Sociais.....	20
1.2.1 Seguridade da Previdência Social	20
1.2.2 FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço)	21
1.2.3 PIS/PASEP	22
1.2.4 Salário-Educação	22
1.2.5 Sistema S	22
1.2.6 RAT (Risco de Acidente de Trabalho).....	23
CAPÍTULO 2 – DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO.....	26
2.1 Conceito.....	26
2.2 Legislação.....	27
2.3 Contribuições Substituídas	32
2.4 Atividades Sujeitas	33
2.5 Opção.....	36
2.6 Cálculo.....	36
CAPÍTULO 3 – CASO PRÁTICO.....	38
3.1 Empresa Analisada: Indústria Alimentícia	38
3.2 Cálculo da CPP sobre a Folha de Pagamento.....	38
3.3 Cálculo da CPP sobre a Receita Bruta	39
3.4 Análise dos Resultados.....	39
CONCLUSÃO.....	43
REFERÊNCIAS	45

INTRODUÇÃO

O cenário econômico brasileiro vem dando sinais de alerta, em razão de sua política tributária, considerada uma das maiores do mundo. Contudo, para que tal situação não se acentue mais, uma série de medidas tem sido adotada por parte do governo, visando a reduzir os tributos incidentes sobre a parte patronal da folha de pagamento, fomentar o crescimento, aumentar a competitividade das empresas e a criação de empregos formais.

Assim, em dezembro de 2011, por meio do Plano Brasil Maior, o governo federal modificou a tributação do INSS (Instituto Nacional da Seguridade Social). O cálculo da contribuição que, antes, era feito sobre os valores da folha de pagamento, passou a ser sobre o faturamento. Tal alteração está prevista na Lei 12.546 e foi denominada Desoneração da Folha de Pagamento, visto que a obrigatoriedade, no princípio, era apenas para alguns ramos de atividade.

Desde sua criação, a Lei sofre diversas alterações, sendo que a principal e mais notável mudança está, justamente, no fator obrigatoriedade. Algumas empresas, de acordo com o CNAE (Código Nacional de Atividade Econômica) e o NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), podem fazer a opção pela Desoneração da Folha de Pagamento.

O INSS patronal tinha uma alíquota de 20%, para empresas do Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado, aplicada sobre a folha de pagamento. Após a vigência da nova lei, a contribuição patronal sobre a Folha de Pagamento foi alterada para um percentual que varia de 1% a 4,5% sobre o faturamento da empresa.

A Desoneração da Folha de Pagamento ainda é tema e motivo de muitas discussões, pois constitui um tópico cujo volume de alterações é constante.

O presente trabalho, assim, tem por objeto principal conceituar e demonstrar os impactos da Desoneração da Folha de Pagamento em uma indústria alimentícia da cidade de Marília, no interior do Estado de São Paulo.

Vale ressaltar que não foi possível a divulgação da razão social da empresa estudada, para que o sigilo das informações fosse mantido.

Para realização, definiu-se como objetivo específico: a) demonstrar aspectos básicos referentes à Folha de Pagamento; b) explanar sobre a Desoneração da Folha de Pagamento com base na Lei 12.546/11; e c) revelar e avaliar os impactos financeiros numa indústria alimentícia.

Como ponto de partida, verifica-se o conceito de Folha de Pagamento, suas características, particularidades e aplicabilidade para aprimorar o conhecimento e facilitar o entendimento desta pesquisa.

Em seguida, no segundo capítulo, serão descritas as informações sobre a Desoneração da Folha de Pagamento. Enquanto no terceiro capítulo, serão apresentados demonstrativos e análises dos impactos financeiros causados pela Lei 12.546/11.

CAPÍTULO 1 – REFERENCIAL TEÓRICO

1.1 Folha de Pagamento

A Folha de Pagamento é um documento trabalhista, gerado pela empresa e utilizado como instrumento de acompanhamento dos valores a serem pagos aos funcionários; tal controle pode ser feito de forma mensal, quinzenal, semanal ou diária. Saliente-se, também, que a Folha deve conter informações simplificadas e de fácil entendimento, detalhando os valores que compõem o salário líquido de cada funcionário, denominando-os enquanto proventos e descontos. São considerados itens obrigatórios na Folha de Pagamento:

- nome completo do funcionário;
- função e/ou categoria;
- competência (mês trabalhado);
- salário-base;
- férias;
- 13º salário; e
- abatimento e descontos.

A Folha de Pagamento constitui uma obrigatoriedade, a toda empresa, em território nacional e sua imprescindibilidade decorre da Lei 8.212/91, que, em seu Art. 32, inciso I, estabelece a necessidade de “[...] preparar folhas de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social”.

Além das informações anteriormente elencadas, a Folha abrange, ainda, o histórico da função e os salários do funcionário, visto que essa remuneração é a contraprestação que a empresa paga pelos serviços prestados. O registro pode ser manual, mecânico ou eletrônico.

1.1.1 Proventos

Entende-se por proventos a retribuição pecuniária referente aos serviços prestados em um determinado período. De acordo com Oliveira (2001, p. 65), os principais proventos existentes na Folha de Pagamento são: salário, hora extra, adicional de insalubridade, adicional de periculosidade, adicional noturno, salário família [...].

Pormenorizando:

a) *Salário*: é o valor fixo estipulado contratualmente, sendo igual ou superior ao piso da categoria do funcionário; derivado da contraprestação de um serviço prestado, devida e paga pelo empregador. Segundo o Art. 457 da CLT: “Compreendem-se na remuneração do empregado, para todos os efeitos legais, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber. (Redação dada pela Lei nº 1.999, de 1.10.1953)”.

b) *Hora Extra*: é o cálculo realizado sobre o horário excedente à jornada de trabalho. O valor base para esse cálculo provém do acréscimo de, no mínimo, 50% da hora normal e pode sofrer alterações de acordo com a convenção trabalhista ou definições sindicais. Para Martins (2010, p. 251): “[...] o adicional de hora extra é devido pelo trabalho extraordinário à razão de pelo menos 50% sobre a hora normal”.

c) *Adicional de Insalubridade*: o adicional de insalubridade somente é devido aos funcionários que exerçam atividades com agentes nocivos à saúde, além do limite estipulado pela natureza e da intensidade da condição e do tempo de exposição aos efeitos. Conforme Art. 192 da CLT: “O exercício de trabalho em condições insalubres, acima dos limites de tolerância estabelecidos pelo Ministério do Trabalho, assegura a percepção de adicional respectivamente de 40%, 20% e 10% do salário mínimo, segundo se classifiquem nos graus máximo, médio e mínimo”.

d) *Adicional de Periculosidade*: o adicional de periculosidade é cabido aos funcionários que efetuem atividades perigosas. No Art. 193 da CLT, encontra-se expresso que: “São consideradas atividades ou operações perigosas, na forma da regulamentação aprovada pelo Ministério do Trabalho e Emprego, aquelas que, por sua natureza ou métodos de trabalho, impliquem risco acentuado em virtude de exposição permanente do trabalhador a: (Redação dada pela Lei nº 12.740, de 2012).”

e) *Adicional Noturno*: o adicional noturno é devido aos funcionários que realizem sua atividade entre as 22h e as 05h do dia seguinte; o valor do acréscimo é de, no mínimo, 20%, conforme enunciado na Súmula 60 do TST: “O adicional noturno pago com habitualidade, integra o salário do empregado para todos os efeitos”.

f) *Salário Família*: trata-se do valor/benefício pago ao funcionário, de acordo com o número de filhos ou equiparados que possua. Martins (2001, p. 247) anota como concepção de

salário família: “[...]uma prestação previdenciária devida ao empregado. O inciso XII do Art. 7 da Lei Maior assegura o salário família aos dependentes do empregado urbano ou rural de baixa renda [...]”.

Quadro 1: Salário-Família

SALÁRIO	QUOTA POR FILHO
até R\$ 806,80	R\$ 41,87
de R\$ 806,81 até R\$ 1.212,64	R\$ 29,16
acima de R\$ 1.212,65	–

Fonte: Site Previdência Social (www.previdencia.gov.br).

1.1.2 Descontos

São considerados descontos todas as obrigações que cada empregado possui junto ao governo; logo, cabe ao empregador efetuar os descontos em Folha, fazendo o recolhimento aos órgãos competentes. Consoante Oliveira (2001, p. 65), os principais descontos incidentes sobre a Folha de Pagamento são: “[...] quota de previdência, imposto de renda, contribuição sindical, seguros, adiantamentos, faltas e atrasos, vale transporte”.

Especificamente assinalando:

a) *INSS*: é a contribuição descontada do funcionário, que varia entre 8% e 11%, conforme Decreto 3.048/99. Tal contribuição incide sobre o total de remuneração paga ao funcionário em todas as empresas nas quais ele prestar serviços.

Quadro 2: Base de Cálculo para o INSS

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO	ALÍQUOTA DE RECOLHIMENTO (%)
até R\$ 1.556,94	8,00
de R\$ 1.556,95 até R\$ 2.594,92	9,00
de R\$ 2.594,93 até 5.189,82	11,00

Fonte: Site Previdência Social (www.previdencia.gov.br).

b) *Contribuição Sindical (dos Empregados)*: significa o desconto feito, necessariamente, pelo empregador, previsto no Art. 545 da CLT, facultando o desconto de 1/30 sobre a remuneração do funcionário; esse desconto ocorre uma vez ao ano, geralmente sobre a competência do mês de março. Textualmente, o Art. 545 da CLT e seu parágrafo único estabelecem que:

Os empregadores ficam obrigados a descontar, na folha de pagamento dos seus empregados, desde que por eles devidamente autorizados, as contribuições devidas ao Sindicato, quando por este notificados, salvo quanto à contribuição sindical, cujo desconto independe dessas formalidades. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 925, de 10.10.1969)

Parágrafo único - O recolhimento à entidade sindical beneficiária do importe descontado deverá ser feito até o décimo dia subsequente ao do desconto, sob pena de juros de mora no valor de 10% (dez por cento) sobre o montante retido, sem prejuízo da multa prevista no art. 553 e das cominações penais relativas à apropriação indébita. (Incluído pelo Decreto-lei nº 925, de 10.10.1969).

c) *Faltas e Atrasos*: corresponde ao desconto que o empregador pode aplicar sob os dias nos quais o funcionário não comparecer à empresa, sem justificativa prevista em lei ou quando este se atrasar por um período superior a 10 min (dez minutos).

d) *Vale-transporte*: é o benefício concedido pela empresa ao funcionário, conforme previsto no Art. 9º do Decreto-Lei 95.247/87. A empresa que conceder esse benefício está autorizada a descontar do funcionário um valor de 6% sobre seu salário base, excluindo os possíveis adicionais.

e) *IRRF* (Imposto de Renda Retido na Fonte): é o tributo devido sobre o salário do funcionário descontado o valor do INSS; a alíquota varia entre 7,5% e 27,5%, de acordo com os rendimentos salariais. O empregador fica responsável por calcular, descontar e realizar o recolhimento do IRRF.

Quadro 3: Base de Cálculo para o IRRF

SALÁRIO DE CONTRIBUIÇÃO	ALÍQUOTA (%)	PARCELA A DEDUZIR (R\$)
até R\$ 1.903,98	0	0,00
de R\$ 1.903,98 até R\$ 2.826,65	7,5	142,80
de R\$ 2.826,66 até R\$ 3.751,05	15	354,80
de R\$ 3.751,06 até R\$ 4.664,68	22	636,13
acima de R\$ 4.664,69	27,5	869,36

Fonte: Site Previdência Social (www.previdencia.gov.br).

1.2 Encargos Sociais

Encargos sociais são os valores calculados sobre a Folha de Pagamento e recolhidos pelo empregador, visando ao financiamento de políticas públicas que beneficiam o trabalhador, seja de forma direta ou indireta. É possível denominá-los enquanto custos indiretos do trabalho; ou seja, são valores pagos que vão além do salário do empregado. Tais encargos abrangem:

- Seguridade da Previdência Social;
- FGTS;
- PIS/PASEP;
- Salário-Educação
- Sistema S; e
- RAT.

1.2.1 Seguridade da Previdência Social

Seguridade Social diz respeito a um agrupamento de ações de iniciativas públicas e da sociedade, destinadas a garantir os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social. No Art. 194 da Constituição Federal: “A seguridade social compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social”.

A Previdência Social é mantida, direta ou indiretamente, por toda a sociedade. Conforme disposto em lei, esse programa de seguro público atenderá à cobertura de eventos como doença, invalidez, morte, velhice, reclusão, dependentes de baixa renda, proteção à maternidade, proteção ao desemprego involuntário e pensão por morte.

Note-se que também as contribuições cobradas das empresas ou entidades equiparadas à empresa pela legislação, já informadas anteriormente, todas estão sujeitas à Contribuição Social Previdenciária. Então, a quota patronal da empresa é o valor arrecadado, obrigatoriamente, sobre a Folha de Pagamento de seus empregados. Contudo, para alguns contribuintes, essa contribuição é incidente sobre a receita, como é o caso do Produtor Rural PJ, da Agroindústria, da Associação Desportiva, e aquelas abrangidas pela Lei 12.546, de 2011.

No Art. 23 da Lei 8212/91, a contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no Art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

Nesse sentido tem-se, de forma geral, o recolhimento previdenciário das empresas sobre o total da sua Folha de Pagamento com uma alíquota de 20% (INSS Patronal) para as empresas não optantes pelo Simples Nacional.

Nesse método de apuração, o INSS patronal está incluso no DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional). Ou seja, segundo o anexo em que a empresa está enquadrada (tipo de atividade), o valor correspondente à contribuição previdenciária já está incluso na alíquota principal do DAS.

1.2.2 FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço)

O FGTS consiste no saldo das contas vinculadas, conforme descrito na Lei 8.036/90, e em outros recursos a ele incorporados, aplicando-se a atualização monetária e os juros, assegurando a cobertura de suas obrigações. Esse fundo de recursos, abastecido pelos empregadores, processa-se mediante o depósito de 8% incidentes sobre a remuneração do trabalhador, sendo que esse percentual deve ser aplicado, também, ao 13º salário, como previsto nas seguintes leis: Lei 5.107/66, Lei 7.839/89, Lei 8.036/90, Lei 8.678/93, Lei 8.922/94, Lei 9.491/97, Lei Complementar 110/2001, Decreto 99.684/90, Decreto 1.522/95 e Lei 9.012/95.

O encargo não é descontado do funcionário, pois se trata de uma obrigação do empregador. O FGTS tem por finalidade proporcionar o amparo ao trabalhador em caso de demissão sem justa causa, doenças graves e o financiamento da casa própria.

Quando se dá a demissão sem justa causa, a empresa está obrigada a indenizar o funcionário com uma multa de 40% sobre o saldo dessa conta vinculada, entretanto, o empregador faz o depósito no montante de 50%, essa diferença é destinada para constituir em contribuição social.

1.2.3 PIS/PASEP

As contribuições de PIS (Programa de Integração Social) e de PASEP (Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público) destinam-se ao financiamento do FAT (Fundo de Amparo ao Trabalhador).

FAT é um fundo especial vinculado ao Ministério do Trabalho e Emprego, destinado ao custeio do programa Seguro-Desemprego, do Abono Salarial e ao financiamento de Programas de Desenvolvimento Econômico.

Ele é composto por contribuições de empresas do setor privado, por receitas de empresas públicas e sobre a Folha de Pagamento de empresas sem fins lucrativos.

1.2.4 Salário-Educação

Salário-educação é a quantia paga pela empresa para que seus empregados possam ter seus estudos custeados, parcial ou integralmente; ou seja, é a contribuição das empresas para aplicação em programas de ensino.

Essa contribuição independe se os empregados da empresa possuem filhos ou não. Todas as empresas devem recolher a cota de 2,5% sobre a Folha de Pagamento, de acordo com a Lei 4.404/64, Lei 9.424/96 e Lei 9.766/98.

1.2.5 Sistema S

O conjunto de nove instituições de interesse de categorias profissionais, estabelecidas pela Constituição brasileira, que visam ao treinamento profissional, à assistência social, consultoria, pesquisa e assistência técnica recebem a designação de Sistema S. Esses órgãos não são considerados entidades públicas, mas recebem auxílio do governo. São eles:

- SENAI: Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial;
- SESI: Serviço Social da Indústria;
- SENAC: Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial;
- SESC: Serviço Social do Comércio;
- SEST: Serviço Social em Transporte;
- SENAT: Serviço Nacional de Aprendizagem em Transporte;
- SEBRAE: Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas;
- SENAR: Serviço Nacional de Aprendizagem Rural; e

– SESCOOP: Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo.

Quadro 4: Base de Cálculo para o Sistema S

INSTITUIÇÃO	FINALIDADE	ALÍQUOTA (%)
SENAI	Organização e administração de escolas de aprendizagem industrial, estendida às de transporte e comunicações.	1,00
SESI	Organização e administração de escolas de aprendizagem industrial, estendida às de transporte e comunicações.	2,00
SENAC	Financiamento de atividades de organização e administração de escolas de aprendizagem comercial.	1,00
SESC	Aplicação em programas que contribuam para o bem-estar social dos empregados e suas famílias, das empresas relacionadas.	2,00
SEBRAE	Aplicação em programas de apoio ao desenvolvimento das pequenas e microempresas.	variável no intervalo de 0,3 a 0,6
SENAR	Formação profissional rural, atividades de promoção social, ensino técnico e promoção assistida.	variável no intervalo de 0,2 a 2,5
SEST	Articular desenvolvimento profissional e social em um ambiente favorável as práticas educativas, contribuindo para o aumento da produtividade e competitividade do setor de transporte brasileiro.	2,00
SENAT	Gerenciamento, desenvolvimento e execução de Programas voltados à promoção social do trabalhador em transporte rodoviário e do transportador autônomo, nos campos de alimentação, saúde, cultura lazer e segurança do trabalho.	1,00
SESCOOP	Promover cultura cooperativista e o aperfeiçoamento da gestão para o desenvolvimento das cooperativas brasileiras.	3,00

Fonte: Site Receita Federal (<http://www.receita.fazenda.gov.br>).

1.2.6 RAT (Risco de Acidente de Trabalho)

RAT é a contribuição que mede o risco da atividade econômica; sua alíquota pode ser de 1%, para atividades com risco mínimo, de 2%, no caso de risco médio, e 3%, caso haja risco grave, incidentes sobre o total da remuneração paga. Compõe o cálculo do RAT o FAP (Fator Acidentário de Prevenção), fator que afere o desempenho da empresa dentro das atividades econômicas, em relação aos acidentes de trabalho ocorridos no período de 24 meses; seu índice varia de 0,5% a 2,0%. O Art. 22, II, da Lei nº 8.212/91, assim discorre:

II - Para o financiamento do benefício previsto nos art. 57 e 58 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência

de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

O percentual da alíquota do FAP se dá de acordo com um cálculo elaborado pela Previdência Social, baseado nos acidentes de trabalho, na gravidade do acidente, na pensão por morte, no auxílio doença e congêneres. Em outras palavras: sua base é toda natureza acidentária verificada em um período de dois anos.

O FAP é um multiplicador variável aplicado com quatro casas decimais sobre a alíquota do RAT.

Quadro 5: Cálculo Folha de Pagamento

COMPONENTES DA FOLHA DE PAGAMENTO	DETALHAMENTO DOS VALORES
PROVENTOS E DESCONTOS	
1) Salários e outros adicionais	R\$ 850.000,00
2) INSS – diversas alíquotas	R\$ 95.000,00
3) IRRF – diversas alíquotas	R\$ 53.000,00
4) Salário líquido a pagar = 1-2-3	R\$702.000,00
ENCARGOS SOCIAIS DA EMPRESA	
5) Contribuições Previdenciárias (INSS, RAT, SISTEMA S) – 27,8% do item 1	R\$ 236.300,00
6) FGTS – 8%	R\$ 68.000,00
7) Total a recolher – Previdência Social = 2+5	R\$ 331.300,00

Fonte: Elaborado pelos autores.

Saliente-se que os valores utilizados na confecção da tabela anterior são meramente ilustrativos, tendo apenas o intuito de proporcionar uma melhor compreensão no tocante à elaboração da Folha de Pagamento.

CAPÍTULO 2 – DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO

Em função da crise econômica atualmente enfrentada pelo país, o governo brasileiro lançou uma série de diretrizes que visam a estimular o crescimento.

Antes delas, porém, valem algumas ponderações. Em 2011, foi criado o PBM (Plano Brasil Maior), cuja finalidade era inovar para competir e competir para crescer. Para tanto, o Plano conta com um conjunto de medidas políticas, industriais, tecnológicas e de comércio exterior, que norteiam a implementação de estratégias para fomentar o crescimento.

Então, em meio ao conjunto de medidas necessárias, emergiu a Desoneração da Folha de Pagamento, voltada a estimular a competitividade das empresas e a amenizar a carga tributária. Ressalte-se que o PBM, por meio da Lei 12.546/11, conduziu à redução da carga tributária sobre a Folha de Pagamento e tal redução consistiu na eliminação da CPP (Contribuição Patronal Previdenciária) do INSS, que incide uma alíquota de 20% sobre a Folha de Pagamento, pela CPRB (Contribuição Patronal sobre a Receita Bruta), com uma alíquota que varia de 1% a 4,5%, de acordo com a atividade e o segmento da empresa.

A base das alíquotas está prevista no Art. 7 da Lei 12.546/11.

2.1 Conceito

Desonerar abarca “(...) dispensa do cumprimento de uma obrigação. Isenção do ônus. Liberação do devedor” (DINIZ, 1988, p. 102).

O Balanço Executivo do Plano Brasil Maior assevera que a desoneração implica a retirada da contribuição patronal e dá origem a um novo tributo sobre a receita bruta.

Desoneração permanente da Folha de Pagamento: eliminação da contribuição patronal do Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS) e compensação parcial de nova alíquota sobre faturamento bruto, com desoneração integral dos bens exportados. (PLANO BRASIL MAIOR, 2015)

A Desoneração da Folha de Pagamento é, portanto, a substituição da base de cálculo sobre a Folha de Pagamento pela base de cálculo incidente sobre o faturamento da empresa, tendo como objetivo reduzir a carga tributária.

Note-se, contudo, que essa nova sistemática não é aplicável, indistintamente, a todas as empresas; analisando a viabilidade da adesão, cada corporação pode (ou não) aderir à desoneração.

A empresa não possui toda uma carga de tributo, apenas uma parcela do INSS será substituída ou compensada por 1% (um por cento) ou 4,5% (quatro e meio por cento) sobre a receita bruta. Já as contribuições que incidem sobre a Folha de Pagamento, tais como FGTS e INSS, que se referem às contribuições do empregado, o Sistema S, RAT, IRRF, permanecerão inalteradas, havendo a necessidade do recolhimento de ambas.

O governo federal, buscando iniciar a desoneração sobre a Folha de Pagamento em alguns setores da economia, editou a Medida Provisória 540, em 02 de agosto de 2011, criando a sistemática substitutiva da incidência da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos dos empregados, pela incidência sobre a receita bruta, sendo excluídas as vendas canceladas, descontos incondicionais e as receitas de exportação. Após alteração em seu texto, a Medida Provisória foi convertida na Lei 12.546/11, de 14 de dezembro de 2011, que estendeu a vigência da substituição da nova contribuição social para 31 de dezembro de 2014.

A nova contribuição sobre a receita bruta recolocou apenas a contribuição patronal de 20% sobre a Folha de Pagamento para as atividades vinculadas, não comutando as demais contribuições incidentes sobre a folha de salário, dentre elas, salário educação, seguro de acidentes de trabalho, FGTS e as contribuições do SEBRAE, SESC, SENAC, SESI e SENAI.

Assim, a Lei 12.546/11 disciplina o cálculo da CPRB, de tal modo que as empresas legalmente circunscritas aplicarão o percentual que varia de 1% ou 4,5%, dependendo da sua atividade ou de sua produção sobre o faturamento, excluídos os seguintes valores, de acordo com § 7º, incisos I, III e IV da referida Lei:

I - As vendas canceladas e os descontos incondicionais; III – O Imposto sobre Produto Industrializado – IPI, se incluído na recita bruta; IV – O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens e prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

2.2 Legislação

Como mencionado, o governo brasileiro possuía o objetivo de impulsionar a economia e o crescimento das empresas locais. Para isso, publicou a Lei 12.546/11, que, em parte do seu texto, instaurou a Desoneração da Folha de Pagamento.

Desde então, há em torno do assunto uma densa discussão que se propõe a aprimorar a legislação e ampliar o conhecimento/entendimento do assunto.

A fim de melhor esclarecer alguns passos, seguirá, pois, o histórico das alterações sucedidas sobre a Desoneração da Folha de Pagamento no decorrer dos anos:

- I. Medida Provisória 540/11: estabeleceu a vigência da contribuição, sendo de 01 de dezembro de 2011 até 31 de dezembro de 2012 e, também, transferiu a incidência da contribuição para a receita bruta. Esses aspectos eram válidos para empresas que prestavam serviço de TI (Tecnologia da Informação), TIC (Tecnologia da Informação e Comunicação), com uma alíquota de 2,5%, e para empresas fabricantes de vestuários, acessórios, artigos têxteis, calçados, chapéus e couro, com alíquota correspondente de 1,5%.
- II. Lei 12.546/11: alterou a vigência da Desoneração da Folha de Pagamento para 31 de dezembro de 2014. Após conversão da Medida Provisória em Lei, outros ramos de atividades foram beneficiados pela desoneração, tais como: fabricantes de grampos, botões, bolas infláveis e outros.
- III. Medida Provisória 563/12: expandiu a abrangência da Lei 12.546/11 para as empresas do setor de hotelaria e incluiu novos produtos com base na tabela TIPI. Outro relevante aspecto trazido por essa medida foi o benefício na redução das alíquotas, ficando estipulado 1% para empresas industriais e 2% para empresas prestadoras de serviço.
- IV. Projeto de Lei 18/12: altera a alíquota das contribuições previdenciárias sobre a Folha de Pagamentos devida pelas empresas, trazendo alterações para empresas incluídas na desoneração.
- V. Lei 12.715/12: amplia os segmentos de empresas que seriam abrangidos pela desoneração. Desta vez, entraram na lista as empresas do setor de transporte rodoviário coletivo de passageiros, transporte aéreo, transporte marítimo, transporte por navegação e outros segmentos agroindustriais. Além disso, a Lei considerou em seu texto o método de cálculo da contribuição.
- VI. Medida Provisória 582/12: incluiu novos setores na desoneração, tais como: transporte ferroviário, transporte metroviário, prestação de serviço de infraestrutura aeroportuário, engenharia, arquitetura, serviços hospitalares com

uma alíquota de 2% e as transportadoras rodoviárias de carga, táxi aéreo, empresas jornalísticas, de radiodifusão com uma alíquota de 1%, estabelecendo a data limite para 31 de dezembro de 2014.

- VII. Lei 12.794/13: em sua redação, regularizou a eliminação da desoneração para empresas fabricantes de garrações, garrafas, frascos e fios para velas de ignição. Sua vigência também foi alterada para 31 de dezembro de 2014. Tratou-se, também, da regulamentação do cálculo para empresas com duplo mecanismo, tendo o recolhimento sobre a folha, referente aos itens não desonerados, e sobre a receita bruta para itens desonerados.
- VIII. Decreto 7.828/12: definiu quais são as situações passíveis de exclusões para a composição da base de cálculo da contribuição previdenciária. Sobre isso, podem-se realizar exclusões sobre:
 - a. Receita bruta de exportações;
 - b. Vendas canceladas e descontos incondicionais concedidos;
 - c. IPI, se incluído na receita bruta; e
 - d. ICMS e ISTC.
- IX. Medida Provisória 601/12: incluiu a desoneração para empresas do setor de construção civil, com alíquota estipulada de 2%, e empresas comerciais varejistas, com alíquota estipulada de 1%, aumentando o rol de produtos abrangidos.
- X. Medida Provisória 610/13: reproduziu trechos da MP 601/12, por esta não ter sido convertida em lei. Então, após essa MP ser incorporada na Lei 12.844/13, ficou definida a inclusão das empresas de construção civil à desoneração.
- XI. Lei 12.844/13: a Lei em questão estabeleceu a inclusão de novos segmentos à desoneração, bem como a vigência para cada um desses segmentos. Foram incluídos, então, os seguintes setores:
 - a. Suportes para cama e absorventes e tampões higiênicos, com vigência de 01/08/2013 a 31/12/2014;

- b. Construção Civil, manutenção e reparação de embarcações, comércio varejista, com vigência de 01/11/2013 a 31/12/2014; e
 - c. Construção de obras e infraestruturas, transporte rodoviário de cargas, transporte ferroviário de cargas e passageiros, transporte metro ferroviário de passageiros, que realizam operações de carga e armazenagem e, por fim, jornalísticas e de rádio fusão sonora e de imagens, com vigência de 01/01/2014 a 31/12/2014.
- XII. Instrução Normativa RFB 1.436/13: devido aos grandes questionamentos que houve sobre a definição de receita bruta, a instrução veio esclarecer os pontos sobre a composição da base de cálculo da contribuição previdenciária com as respectivas adições e exclusões, formando o conceito de Receita Bruta.
- XIII. Lei 12.873/13: definiu quais empresas e quais ramos de atividades estavam excluídos da Desoneração da Folha de Pagamento: empresas de varejo e rede de lojas com características similares a supermercados.
- XIV. Medida Provisória 651/14: torna definitiva a Desoneração da Folha de Pagamento, ou seja, não existe prazo específico para sua vigência, como estava estipulado na Lei 12.546/11.
- XV. Lei 13.043/14: em contrapartida à Lei 12.546/11, que previa a extinção da CPRB, a Lei em questão torna definitiva a contribuição de 2% sobre a receita bruta, perpetuando a CPRB e extinguindo, definitivamente, a CPP.
- XVI. Projeto de Lei 863/15: majorou as alíquotas da desoneração e a tornou opcional para os segmentos elencados na Lei da Desoneração da Folha de Pagamento.

Em 31 de agosto de 2015, a então Presidente da República, Dilma Vana Rousseff, sancionou a Lei 13.161/15, que altera a Lei 12.546/11 em termos correspondentes à Desoneração da Folha de Pagamento. Em suma, essa lei reduziu o benefício das empresas com a majoração das alíquotas aplicadas e tornou opcional a adesão pela Folha de Pagamento.

O Artigo 1º da recente Lei 13.161/15 contempla inúmeras mudanças na desoneração, no que se refere à sua obrigatoriedade:

Art. 7º Poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídos as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Art. 7º-A. A alíquota da contribuição sobre a receita bruta prevista no art. 7º será de 4,5% (quatro inteiros e cinco décimos por cento), exceto para as empresas de call center referidas no inciso I e as constantes dos incisos III, V e VI, todos do caput do art. 7º, que contribuirão à alíquota de 3% (três por cento).

Art. 8º Poderão contribuir sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, em substituição às contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi, aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23 de dezembro de 2011, nos códigos referidos no Anexo I.

§ 3º

II - De transporte aéreo de carga e de serviços auxiliares ao transporte aéreo de carga;

III - De transporte aéreo de passageiros regular e de serviços auxiliares ao transporte aéreo de passageiros regular;

Art. 8º-A. A alíquota da contribuição sobre a receita bruta prevista no art. 8º será de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento), exceto para as empresas constantes dos incisos II a IX e XIII a XVI do § 3º do art. 8º e para as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi nos códigos 6309.00, 64.01 a 64.06 e 87.02, exceto 8702.90.10, que contribuirão à alíquota de 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento), e para as empresas que fabricam os produtos classificados na Tipi nos códigos 02.03, 0206.30.00, 0206.4, 02.07, 02.09, 02.10.1, 0210.99.00, 03.03, 03.04, 0504.00, 05.05, 1601.00.00, 16.02, 1901.20.00 Ex. 01, 1905.90.90 Ex. 01 e 03.02, exceto 0302.90.00, que contribuirão à alíquota de 1% (um por cento).

Além do fato da desoneração passar a ser opcional, outra mudança relevante sofrida foi a alteração em suas alíquotas. Segue o detalhamento:

- a) Empresas enquadradas a uma alíquota de 2% passam a recolher sobre o percentual de 4,5%; e
- b) Empresas enquadradas a uma alíquota de 1% passam a recolher sobre o percentual de 2,5%.

Já com relação à opção pela Desoneração da Folha de Pagamento, a opção pela desoneração se dará mediante recolhimento sobre a receita bruta referente ao primeiro mês de cada ano, sendo irretroatável para o ano calendário. O § 13 do Art. 9º da Lei 12.546/11 assim explicita:

A opção pela tributação substitutiva prevista nos arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irretroatável para todo o ano calendário.

Para o ano de 2016, portanto, a opção se dará pelo recolhimento no mês de novembro, sendo irretroatável para o ano como um todo.

2.3 Contribuições Substituídas

A Lei 12.546/2011 e suas alterações posteriores, que foram instituídas para disciplinar o PBM, propunham-se a possibilitar a maior competitividade para os setores econômicos.

Dentre todas essas modificações e regras impostas pelo Plano Brasil Maior, foi determinada a substituição de parte da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a receita bruta da empresa. Assim serão convertidas as seguintes contribuições destinadas à Previdência Social:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados empregados, empresários, trabalhadores avulsos e autônomos que lhe prestem serviços;

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços.

Porém, é importante, também, levar em consideração que a Desoneração da Folha de Pagamento não vai substituir o tributo em sua totalidade, pois apenas uma parte do INSS será substituída.

As outras contribuições previdenciárias incidentes sobre a Folha de Pagamento, como, por exemplo, FGTS, INSS (parte do empregado) e afins permanecem da mesma forma, necessitando de recolhimento.

A Desoneração da Folha de Pagamento é viável ou possui maior eficácia para empresas que possuem uma Folha muito onerosa se comparada ao seu faturamento; isso porque uma parte da contribuição do INSS (parte patronal) será desonerada.

A Lei 12.546/2011, ao instituir a nova contribuição sobre a receita bruta operacional, afasta as contribuições previdenciárias patronais previstas nos incisos I e III do artigo 22 da Lei 8.212/1991.

Vale lembrar que, segundo o § 1º do artigo 5º do Decreto 7.828/2012, para aquelas empresas que possuem matriz e filiais, essas contribuições devem ser apuradas somando as receitas da matriz e da filial, também recolhidas de forma centralizada, via DARF, pelo estabelecimento Matriz da pessoa jurídica.

2.4 Atividades Sujeitas

Tendo o governo instituído a substituição previdenciária, equivalente a 20% sobre a Folha de Pagamento por uma alíquota que variava entre 1% e 2% sobre a receita bruta da empresa, nesse novo cenário de mudanças e novas regras impostas, a alíquota da desoneração aumentou para 2% e 4,5%, ficando à critério da empresa optar pela melhor forma de tributação.

A princípio, a Desoneração da Folha de Pagamento era destinada apenas para os ramos de TI (Tecnologia da Informação) e TIC (Tecnologia da Informação e Comunicação); na continuidade, porém, passou a abranger, igualmente, os setores de hotelaria e da construção civil.

Com as diversas alterações que a legislação sofreu e vêm sofrendo, aos poucos, outros segmentos foram incorporados na desoneração, de tal forma que as atividades ora somadas figuram, ainda, nos setores da indústria, prestação de serviços e transportes. Na sequência (Quadro 6) serão demonstradas as atividades enquadradas até o presente momento.

Para aderir à Desoneração da Folha existe, basicamente, dois critérios:

- 1) De acordo com a CNAE: quando a opção foi esta, se deve identificar a atividade principal de empresa, isto é, a atividade que representa a maior receita.
- 2) De acordo com o NCM: quando a opção for realizada por este critério, deve-se atentar-se aos produtos produzidos e aplicar as alíquotas conforme o enquadramento previsto em lei.

Quadro 6: Atividades Sujeitas a Desoneração da Folha e suas Alíquotas

SEGMENTO	ALÍQUOTA	VIGÊNCIA
Indústria Aves, Suínos e Derivados	1,0%	01/01/2015
Pães e Massas	1,0%	01/01/2015
Pescado	1,0%	01/01/2015
Couro e Calçados	1,5 %	01/01/2015
Confecções	2,5 %	01/01/2015
Call Center	3,0 %	01/01/2015
Transporte Aéreo	1,5 %	01/01/2015
Transporte Marítimo, Fluvial e Navegação de Apoio	1,5 %	01/01/2015
Transporte Rodoviário Coletivo	3,0%	01/01/2015
Transporte Rodoviário de Carga	1,5 %	01/01/2015
Transporte Metro Ferroviários de Passageiros	3,0 %	01/01/2015
Transporte Ferroviário de Cargas	1,5 %	01/01/2015
Construção Civil	4,5 %	01/01/2015
Empresas de Construção e de Obras de Infraestrutura	4,5 %	01/01/2015

TI & TIC	4,5 %	01/01/2015
Design Houses	4,5 %	01/01/2015
Hotéis	4,5%	01/01/2015
Suporte Técnico Informática	4,5 %	01/01/2015
Comercio Varejista	2,5 %	01/01/2015
Autopeças	2.5 %	01/01/2015
BK Mecânico	2,5%	01/01/2015
Fabricação de aviões	2,5 %	01/01/2015
Fabricação de Navios	2,5%	01/01/2015
Fabricação de Ônibus	2,5%	01/01/2015
Material Elétrico	2,5%	01/01/2015
Móveis	2,5%	01/01/2015
Plásticos	2,5%	01/01/2015
Têxtil	2,5%	01/01/2015
Brinquedos	2,5%	01/01/2015
Manutenção e Reparação de Aviões	2,5 %	01/01/2015
Medicamentos e Fármacos	2,5%	01/01/2015
Núcleo de pó ferromagnético, gabinete, microfones, alto-falantes e outras partes de acessórios de maquinas de escrever máquinas e aparelhos de escritório	2,5 %	01/01/2015
Pedras e Rochas Ornamentais	2,5 %	01/01/2015
Bicicletas	2,5 %	01/01/2015
Cerâmica	2,5 %	01/01/2015
Construção Metálica	2,5%	01/01/2015
Equipamento Ferroviário	2,5%	01/01/2015
Equipamento Médicos e Odontológicos	2,5 %	01/01/2015
Fabricação de Ferramentas	2,5 %	01/01/2015
Fabricação de Forjados de Aço	2,5 %	01/01/2015
Fogões Refrigerantes e Lavadoras	2,5 %	01/01/2015
Instrumento Óticos	2,5 %	01/01/2015
Papel Celulose	2,5 %	01/01/2015
Parafusos, Porcas e Trefilados	2,5 %	01/01/2015
Pneus e Câmaras de Ar	2,5 %	01/01/2015
Tintas e Vernizes	2,5 %	01/01/2015
Vidros	2,5 %	01/01/2015
Alumínio e suas Obras	2,5 %	01/01/2015
Borracha	2,5 %	01/01/2015
Cobre e suas Obras	2,5 %	01/01/2015
Manutenção e Reparação de Embarcações	2,5 %	01/01/2015
Obras de Ferro Fundido, Ferro e Aço	2,5 %	01/01/2015
Obras Diversas de Metais Comuns	2,5 %	01/01/2015
Reatores nucleares, caldeiras, máquinas e instrumentos mecânicos e suas partes	2,5 %	01/01/2015

Empresas Jornalísticas	2,5 %	01/01/2015
Carga, descarga e armazenagem de contêineres	2,5 %	01/01/2015

Fonte: Elaborado pelos autores.

É importante ressaltar que, para aquelas empresas que se dedique, exclusivamente, a atividades enquadradas pela Lei 12.546/2011, no mês em que a empresa não auferir receitas, não haverá recolhimento da CPRB; com isso, não haverá, também, recolhimento da contribuição dos 20% sobre a Folha de Pagamento.

Art. 4º As contribuições de que tratam os arts. 2º e 3º têm caráter impositivo aos contribuintes que exerçam as atividades neles mencionadas.

Parágrafo único. As empresas que se dedicam exclusivamente às atividades referidas nos arts. 2º e 3º, nos meses em que não auferirem receita, não recolherão as contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991.

Já para as empresas que se dediquem às atividades enquadradas na Lei 12.546/2011 e também a atividades fora desta regulamentação, atividades essas denominadas de concomitantes, deve-se recolher, normalmente, a contribuição patronal de 20% sobre a Folha de Pagamento.

Assim, ainda que não ocorra o recolhimento da CPRB, caberá o recolhimento CPP sobre a totalidade da Folha de Pagamento. Por compreensão do Art. 9º da Lei 12.546/2011 em conjunto com o Art. 8º, § 2º, da IN RFB 1.436/11:

Art. 9º Para fins do disposto nos Arts. 7º e 8º desta Lei:

§ 1º No caso de empresas que se dedicam a outras atividades além das previstas nos arts. 7º e 8º, o cálculo da contribuição obedecerá:

I - Ao disposto no caput desses artigos quanto à parcela da receita bruta correspondente às atividades neles referidas; e

§ 5º O disposto no § 1º aplica-se às empresas que se dediquem a outras atividades, além das previstas nos arts. 7º e 8º, somente se a receita bruta decorrente de outras atividades for superior a 5% (cinco por cento) da receita bruta total.

§ 6º Não ultrapassado o limite previsto no § 5º, a contribuição a que se refere o caput dos Arts. 7º e 8º será calculada sobre a receita bruta total auferida no mês

Art. 8º Observado o disposto no § 4º deste artigo e no caput do art. 6º, no caso de empresas que se dedicam a outras atividades, além das relacionadas no Anexo I ou que produzam outros itens além dos listados no Anexo II, o cálculo da CPRB será realizado observando-se:

§ 2º As empresas referidas no caput, nos meses em que auferirem apenas receita relativa às atividades ou produção de itens:

I - Listados, respectivamente, nos Anexos I e II, deverão recolher a CPRB sobre a receita bruta total, não sendo aplicada a proporcionalização de que trata o inciso II do caput deste artigo.

II - Não relacionados nos Anexos I e II, deverão recolher as contribuições previstas nos incisos I e III do caput do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991, sobre a totalidade da folha de pagamentos.

2.5 Opção

A opção pela substituição será feita anualmente, mediante recolhimento da CPRB referente ao mês de janeiro de cada ano, segundo disposto no § 13 do Art. 8º da Lei 12.546/11.

A opção pela tributação substitutiva prevista nos Arts. 7º e 8º será manifestada mediante o pagamento da contribuição incidente sobre a receita bruta relativa a janeiro de cada ano, ou à primeira competência subsequente para a qual haja receita bruta apurada, e será irrevogável para todo o ano calendário.

Outra forma de adotar a desoneração se deu pela efetuação do pagamento relativo ao primeiro mês do ano em que a empresa tiver atingido a receita bruta. Uma vez assim, essa opção fica irrevogável durante todo o ano calendário.

Porém, a opção pela desoneração da Folha de Pagamento se tornou facultativa desde 01 de dezembro de 2015, conforme Lei 13.161/2015; ou seja, o contribuinte tem como alternativa a definição daquilo que é mais viável para a empresa, se pela forma desonerada ou pela contribuição sobre a Folha de Pagamento.

2.6 Cálculo

Quadro 7: Cálculo da Desoneração da Folha de Pagamento

FOLHA DE PAGAMENTO MENSAL EMPRESA	R\$ 702.000,00
INSS Patronal (20%) sobre o Total da Folha	R\$ 140.400,00
Receita Bruta	R\$ 3.500.000,00
RECEITA BRUTA TOTAL	R\$ 3.500.000,00
Alíquota da Desoneração da Folha de Pagamento	2%
TOTAL A RECOLHER	R\$ 70.000,00

Fonte: Elaborado pelos autores.

Os valores utilizados na confecção da tabela são meramente ilustrativos e têm somente o intuito de favorecer a compreensão do método de cálculo da Desoneração da Folha de Pagamento.

CAPÍTULO 3 – CASO PRÁTICO

Nesta seção, será dada ênfase ao estudo de um caso prático, baseando nas informações de uma indústria alimentícia.

Para tanto, inicialmente, proceder-se-á a uma síntese da história da empresa; após, será desenvolvida uma análise quanto aos métodos de cálculos da CPP, com base nos dados do primeiro semestre do ano de 2015; e, finalmente, haverá um estudo comparativo entre a Contribuição do INSS Patronal sobre a Folha de Pagamento e as Contribuições Previdenciárias sobre a Receita Bruta.

Ressalte-se, ainda, que, de modo diverso a outras ocorrências ao longo desta pesquisa, neste estudo de caso, os valores utilizados nas análises são verídicos, tendo sido fornecidos pela empresa. Para viabilizar o estudo, no entanto, tais índices estarão reduzidos a 50%.

3.1 Empresa Analisada: Indústria Alimentícia

A empresa analisada localiza-se no interior do Estado de São Paulo, na cidade de Marília. Fundada na década de 50, ocupa um importante espaço no contexto econômico do país. Além da matriz estabelecida na cidade, possui, também, 7 filiais distribuídas em todo o território nacional.

Trata-se de uma indústria alimentícia que conta com mais de 100 produtos em seu portfólio, diversas linhas de fabricação que levam à produção, média, de 200 mil toneladas por ano. Ao todo são, aproximadamente, 3000 mil funcionários. Sua inserção no ramo contempla exportações para mais de 50 países.

No quesito contábil, a empresa está enquadrada no método de apuração pelo Lucro Real. No ano de 2015, a mesma entendeu ser vantajoso o recolhimento das Contribuições Previdenciárias por meio da Desoneração da Folha de Pagamento, preliminarmente, sob uma alíquota de 1%.

3.2 Cálculo da CPP sobre a Folha de Pagamento

A próxima tabela tem por finalidade demonstrar o cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a Folha de Pagamento, ou seja, 20% de INSS Patronal.

Quadro 8: Cálculo do INSS sobre a Folha de Pagamento

ANO 2015	FOLHA DE PAGAMENTO	BASE DE CÁLCULO INSS	ALÍQUOTA	VALOR A RECOLHER
JANEIRO	3.158.824,38	3.158.824,38	20%	631.764,88
FEVEREIO	3.019.837,60	3.019.837,60	20%	603.967,52
MARÇO	2.997.880,18	2.997.880,18	20%	599.576,04
ABRIL	3.304.472,10	3.304.472,10	20%	660.894,42
MAIO	3.148.774,00	3.148.774,00	20%	629.754,80
JUNHO	3.165.685,93	3.165.685,93	20%	633.137,19
TOTAL	18.795.474,18	18.795.474,18		3.759.094,84

Fonte: Elaborado pelos autores.

Nessa metodologia, o valor a recolher é de R\$ 3.759.094,84 (três milhões, setecentos e cinquenta e nove mil, noventa e quatro reais e oitenta e quatro centavos), referente ao INSS Patronal.

3.3 Cálculo da CPP sobre a Receita Bruta

A tabela posterior apresenta uma análise sobre os cálculos da Contribuição Patronal sobre a Receita Bruta no percentual de 1% (alíquota vigente até o mês 11/2015).

Quadro 9: Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - 1%

ANO 2015	RECEITA BRUTA TOTAL	ALÍQUOTA	VALOR A RECOLHER
JANEIRO	26.022.581,92	1%	260.225,82
FEVEREIO	30.606.723,85	1%	306.067,24
MARÇO	34.741.618,17	1%	347.416,18
ABRIL	34.319.038,45	1%	343.190,38
MAIO	34.695.359,15	1%	346.953,59
JUNHO	35.454.935,77	1%	354.549,36
TOTAL	195.840.257,28		1.958.402,57

Fonte: Elaborado pelos autores

Nessa metodologia, o valor a recolher é de R\$ 1.958.402,57 (um milhão, novecentos e cinquenta e oito mil, quatrocentos e dois reais e cinquenta e sete centavos), referente ao INSS Patronal.

3.4 Análise dos Resultados

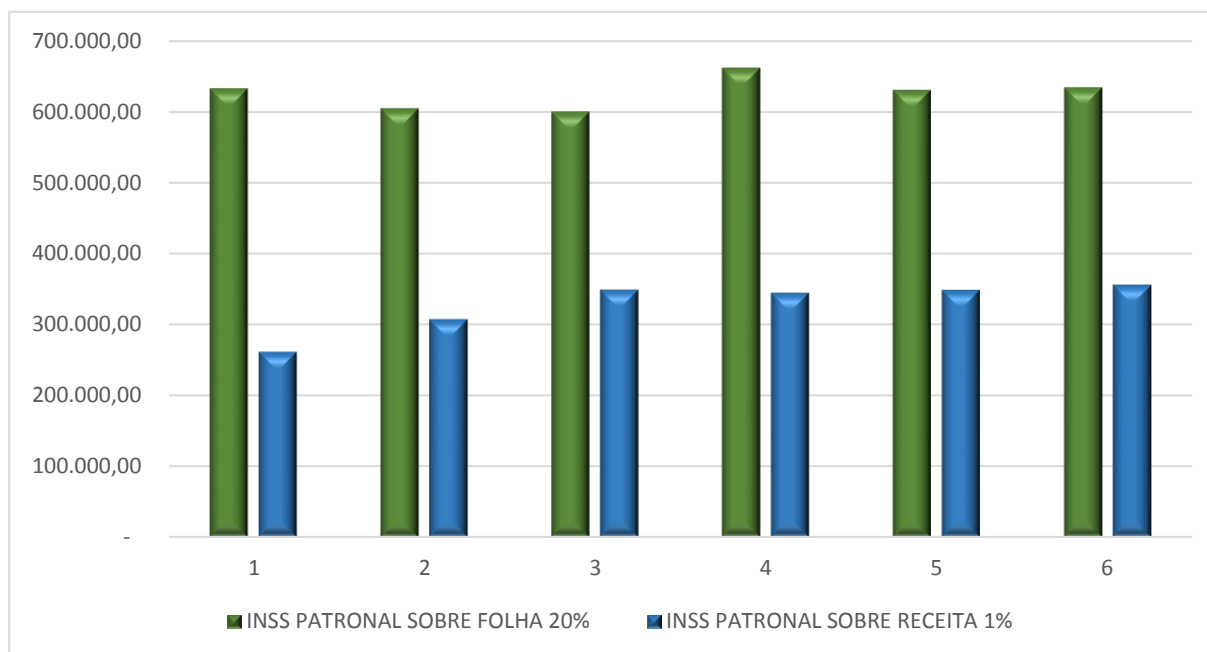
Após análises dos métodos de recolhimento do INSS Patronal do primeiro semestre de 2015, comparando com base na Folha de Pagamento (20%) e na Receita Bruta (1%), é possível notar uma relevante redução, conforme exemplificado no quadro seguinte.

Quadro 10: Cálculo da Contribuição Previdenciária de 20% sobre a Folha de Pagamento x 1% sobre a Receita Bruta

ANO 2015	INSS PATRONAL SOBRE FOLHA 20%	INSS PATRONAL SOBRE RECEITA 1%	DIFERENÇA
JANEIRO	631.764,88	260.225,82	371.539,06
FEVEREIO	603.967,52	306.067,24	297.900,28
MARÇO	599.576,04	347.416,18	252.159,85
ABRIL	660.894,42	343.190,38	317.704,04
MAIO	629.754,80	346.953,59	282.801,21
JUNHO	633.137,19	354.549,36	278.587,83
TOTAL	3.759.094,84	1.958.402,57	
GANHO TRIBUTÁRIO			1.800.692,26

Fonte: Elaborado pelos autores

Gráfico 1: Comparativo Recolhimento INSS Patronal sobre Folha de Pagamento 20% x Receita Bruta 1%



Fonte: Elaborada pelos autores.

Os cálculos ora demonstrados permitem evidenciar que a Desoneração da Folha de Pagamento foi vantajosa, pois viabilizou uma economia (um ganho) quanto ao recolhimento de encargos sobre a Folha de Pagamento.

Essa situação é benéfica com uma alíquota da desoneração de 1% sobre a Receita Bruta; entretanto, com a majoração da alíquota de 1% para 2,5%, esse cenário sofrerá alteração.

O quadro abaixo nos permite identificar o impacto que essa alteração de alíquota trouxa à empresa.

Em decorrência da Desoneração da Folha de Pagamento, sistema no qual a empresa encontrava-se enquadrada, houve um ganho tributário de R\$ 1.800.692,26 (um milhão, oitocentos mil, seiscentos e noventa e dois reais e vinte e seis centavos), correspondente à diferença entre o valor apurado da CPP sobre a Folha de Pagamento e sobre a Receita Bruta.

Outra vertente dessa análise é a alteração na alíquota para o cálculo da contribuição. A nova regra passou a valer após 01 de dezembro de 2015 e, com isso, a empresa em questão teve a alíquota elevada de 1% para 2,5%.

Quadro 11: Cálculo da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta - 2,5%

ANO 2015	RECEITA BRUTA TOTAL	ALÍQUOTA	VALOR A RECOLHER
JANEIRO	26.022.581,92	2,5%	650.564,55
FEVEREIO	30.606.723,85	2,5%	765.168,10
MARÇO	34.741.618,17	2,5%	868.540,45
ABRIL	34.319.038,45	2,5%	857.975,96
MAIO	34.695.359,15	2,5%	867.383,98
JUNHO	35.454.935,77	2,5%	886.373,39
TOTAL	195.840.257,28		4.896.006,43

Fonte: Elaborado pelos autores.

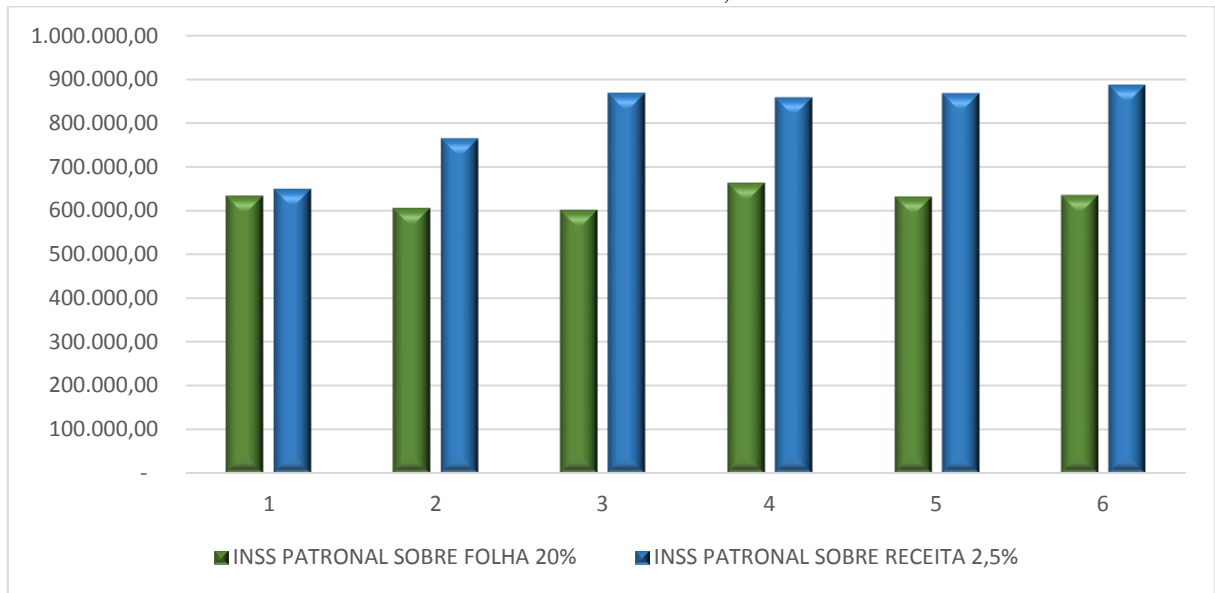
Nessa nova conjuntura, baseando-se nos valores aqui estimados, a empresa recolherá a Contribuição Previdenciária com um valor bem mais alto e expressivo se comparado ao cálculo da contribuição aferido ao recolhimento sobre a Folha de Pagamento.

Quadro 12: Cálculo da Contribuição Previdenciária de 20% sobre a Folha de Pagamento x 2,5% sobre a Receita Bruta

ANO 2015	INSS PATRONAL SOBRE FOLHA 20%	INSS PATRONAL SOBRE RECEITA 2,5%	DIFERENÇA
JANEIRO	631.764,88	650.564,55	- 18.799,67
FEVEREIO	603.967,52	765.168,10	- 161.200,58
MARÇO	599.576,04	868.540,45	- 268.964,42
ABRIL	660.894,42	857.975,96	- 197.081,54
MAIO	629.754,80	867.383,98	- 237.629,18
JUNHO	633.137,19	886.373,39	- 253.236,21
TOTAL	3.759.094,84	4.896.006,43	
PREJUÍZO TRIBUTÁRIO			- 1.136.911,60

Fonte: Elaborado pelos autores.

Gráfico 2: Comparativo Recolhimento INSS Patronal sobre Folha de Pagamento
20% x Receita Bruta 2,5%



Fonte: Elaborado pelos autores

Diante dessas condições, é possível vislumbrar a inviabilidade da Desoneração da Folha de Pagamento com a alíquota de 2,5% em relação à atual Folha de Pagamento que a empresa possui, sendo o impacto da desoneração de, aproximadamente, 130%; a contribuição, portanto, acabou sendo onerada.

Com base nas informações apresentadas, a empresa, a partir do mês de novembro de 2015, voltou a calcular a CPP sobre a Folha de Pagamento, utilizando o percentual de 20%.

CONCLUSÃO

A Lei 12.546/11, criada pelo Plano Brasil Maior, tinha por objetivo a diminuição da carga tributária sobre a Folha de Pagamento das Empresas.

O governo, então, a partir dela, acreditava estar fomentando a economia e aumentando da oferta de empregos formais no ramo das empresas que tiveram sua Folha desonerada, afinal, estava sendo alterada a base de cálculo do INSS patronal, que deixaria de incidir sobre a Folha de Pagamento e passaria a atuar sobre o total de Receita bruta.

No início da desoneração, as alíquotas da CPRB eram de 1% ou 2% sobre a Receita Bruta, fato que beneficiou muitas empresas. Entretanto, houve empresas que sofreram com o aumento da contribuição, pois tinham uma Folha de Pagamento baixa se comparada ao seu faturamento.

Como explanado no segundo capítulo desta pesquisa, a Desoneração da Folha de Pagamento passou por diversas alterações. Em 31 de agosto de 2015, a Lei 13.161 majorou as alíquotas de 1% para 2,5% e de 2% para 4,5%, onerando a contribuição patronal e não mais tendo efeito positivo para várias empresas.

Outra alteração importante foi que a desoneração deixou de ser obrigatória, abrindo a possibilidade de as empresas fazerem (ou não) a opção pela Desoneração da Folha de Pagamento.

Ao longo desse estudo, a investigação se propôs, desse modo, a analisar o cálculo do INSS patronal sobre a Folha de Pagamento (20%), analisar o cálculo da mesma contribuição sobre a Receita Bruta (1% e 2,5%) e mostrar um comparativo entre as duas metodologias de cálculo, permitindo uma análise da vantagem ou a desvantagem em optar pela desoneração.

Nota-se que a empresa estudada, quando calculava a CPRB sobre a alíquota de 1%, apresentava um ganho tributário em torno de 48% se comparada ao recolhimento realizado sobre a Folha de Pagamento. A situação, no entanto, muda quando se passa o cálculo da CPRB sobre uma alíquota de 2,5%, apontando-se um aumento no recolhimento de mais de 1.100.000,00 (um milhão e cem mil reais), gerando um impacto negativo de 130%.

Esta pesquisa validou, pois, um estudo comparativo entre o recolhimento do INSS patronal e a Desoneração da Folha de Pagamento. Reitere-se, ainda, que os valores apresentados, bem como as respectivas variações, podem mudar de acordo com cada empresa.

Tendo por base o estudo de caso realizado, chega-se à conclusão de que a Desoneração da Folha de Pagamento foi, de fato, vantajosa para a empresa estudada; no primeiro instante, quando a alíquota estipulada para o cálculo equivalia a 1%, o ganho tributário da empresa era em torno de 48%, se comparado ao valor recolhido sobre a Folha de Pagamento.

REFERÊNCIAS

Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 21 mai. 2016.

Decreto Lei 7.828, de 16 de outubro de 2012. Regulamenta a incidência da contribuição previdenciária sobre a receita devida pelas empresas de que tratam os Art. 7º a 9º da Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/decreto/d7828.htm>. Acesso em: 23 set. 2016.

Decreto Lei 5.452, de 01 de maio de 1943. Aprova a Consolidação das Leis do Trabalho. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/De15452.htm>. Acesso em: 21 mai. 2016.

Decreto 95.247, de 17 de nov.1987. Regulamenta a Lei nº 7.418, de 16 de dezembro de 1985, que institui o Vale-Transporte, com a alteração da Lei nº 7.619, de 30 de setembro de 1987. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d95247.htm>. Acesso em: 21 mai. 2016.

Lei 8.036, de 11 de maio de 1990. Cria o Fundo de Garantia, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8036consol.htm>. Acesso em: 21 mai. 2016.

Lei 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm>. Acesso em: 21 mai. 2016.

Lei 9.129, de 20 de novembro de 1995. Dispõe sobre o parcelamento do recolhimento de contribuições previdenciárias devidas pelos empregados em geral, na forma que especifica, e determina outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9129.htm>. Acesso em: 21 mai. 2016.

Lei 12.546, de 14 de dezembro de 2011. Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra); dispõe sobre a redução do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) à indústria automotiva; altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona; altera as Leis no 11.774, de 17 de setembro de 2008, no 11.033, de 21 de dezembro de 2004, no 11.196, de 21 de novembro de 2005, no 10.865, de 30 de abril de 2004, no 11.508, de 20 de julho de 2007, no 7.291, de 19 de dezembro de 1984, no 11.491, de 20 de junho de 2007, no 9.782, de 26 de janeiro de 1999, e no 9.294, de 15 de julho de 1996, e a Medida Provisória no 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; revoga o art. 1º da Lei no 11.529, de 22 de outubro de 2007, e o art. 6º do Decreto-Lei no 1.593, de 21 de dezembro de 1977, nos termos que especifica; e dá outras

providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm>. Acesso em: 19 set. 2016.

Lei 13.161, de 31 de agosto de 2015. Altera as Leis nos 12.546, de 14 de dezembro de 2011, quanto à contribuição previdenciária sobre a receita bruta, 12.780, de 9 de janeiro de 2013, que dispõe sobre medidas tributárias referentes à realização, no Brasil, dos Jogos Olímpicos de 2016 e dos Jogos Paraolímpicos de 2016, 11.977, de 7 de julho de 2009, e 12.035, de 1o de outubro de 2009; e revoga dispositivos da Lei no 11.196, de 21 de novembro de 2005, quanto à tributação de bebidas frias. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13161.htm>. Acesso em: 23 set. 2016.

MARTINS, S. P. **Direito do Trabalho**. 26. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

_____. **Execução da Contribuição Previdenciária na Justiça do Trabalho**. São Paulo: Atlas, 2001.

OLIVEIRA, A. **Manual de Prática Trabalhista**. 33. ed. São Paulo: Atlas, 2001.