

UNIVERSIDADE FEDERAL DE UBERLÂNDIA - UFU
FACULDADE DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS - FACIC
GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

HELENA CRISTINA ROSA SANTOS

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO:
vantagens e desvantagens para as empresas

UBERLÂNDIA
NOVEMBRO 2018

HELENA CRISTINA ROSA SANTOS

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO:

vantagens e desvantagens para as empresas

Artigo academico apresentado a Faculdade de Ciencias Contabeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do titulo de bacharel de ciencias contabeis

Orientador: Prof. Ms. Wanderson Luiz de Paula

**UBERLÂNDIA
NOVEMBRO 2018**

HELENA CRISTINA ROSA SANTOS

Desoneração da folha de pagamento: vantagens e desvantagens para as empresas

Artigo acadêmico apresentado a Faculdade de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Uberlândia como requisito parcial para obtenção do título de bacharel de ciências contábeis

Banca de Avaliação:

Prof. Ms Wanderson Luiz de Paula
Orientador

Prof. (Nome do professor avaliador)
Membro

Prof. (Nome do professor avaliador)
Membro

RESUMO

O objetivo deste artigo é identificar as vantagens e desvantagens da desoneração da folha de pagamento para as empresas. Através do Plano Brasil Maior, de 2011, a política da desoneração da folha de pagamento foi implantada pelo Governo Federal a partir da Lei nº 12.546/2011, cuja meta é substituir a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento passando a incidir sobre a receita bruta das empresas de determinados setores econômicos, com o intuito de reduzir as cargas tributárias e, com isso, alavancar o desenvolvimento produtivo, incentivar as exportações, aumentar os investimentos nas organizações e diminuir o trabalho informal. Através do estudo, foi evidenciado que a escolha pela desoneração pode trazer vantagens ou desvantagens para a empresa de acordo com seu faturamento e o total da folha de pagamento. O artigo foi realizado através do método descritivo, por meio de pesquisa literária.

Palavras-Chave: Desoneração da folha de pagamento. Carga tributária. Contribuição Previdenciária.

ABSTRACT

The purpose of this article is to identify the advantages and disadvantages of payroll relief for companies. Through the Plano Brasil Maior, of 2011, the payroll tax relief policy was implemented by the Federal Government based on Law 12,546 / 2011, whose goal is to replace the social security contribution on the payroll, and to focus on gross revenue of companies from certain economic sectors, with the aim of reducing tax burdens and, thereby, leveraging productive development, encouraging exports, increasing investments in organizations and reducing informal work. Through the study, it was evidenced that the choice for the relief can bring advantages or disadvantages for the company according to its billing and the total of the payroll. The article was made through the descriptive method, through literary research.

Keywords: Payroll tax relief. Tax burden. Social Security contribution.

1 INTRODUÇÃO

A elevada carga tributária do Brasil influencia diretamente na economia, principalmente em épocas de crise. De acordo com dados da Receita Federal, a carga tributária total do país em 2016 subiu para 32,38% do Produto Interno Bruto (PIB), ante 32,11% em 2015 (BRASIL, 2016). Estimativa levantada pelo Tesouro Nacional aponta estabilidade na carga tributária sobre o PIB em 2017, permanecendo em 32,36%¹.

Com o intuito de incentivar a inovação e a produção nacional para alavancar a economia, o Governo Brasileiro implantou, em 2011, o Plano Brasil Maior (PBM), trazendo diversas medidas, inclusive uma mudança no cálculo do recolhimento patronal do INSS (Instituto Nacional do Seguro Social) para alguns setores da indústria, denominada Desoneração da Folha de Pagamento (BRASIL, 2011).

De acordo com Ribeiro (2016), esta alteração na tributação da contribuição previdenciária objetiva a diminuição da carga tributária, elevando o crescimento da economia do país através desses incentivos fiscais, possibilitando às empresas realizar novas contratações formais de colaboradores, ou seja, com carteira assinada. Inicialmente, o plano contemplava apenas dois setores e atualmente abrange 56 setores econômicos que se enquadram nas atividades econômicas e/ou têm seus produtos listados na lei nº 12.546/11 ou em alguma Medida Provisória.

A desoneração consiste em substituir a contribuição previdenciária patronal (CPP) sobre a folha de pagamento, pela contribuição previdenciária sobre a receita bruta (CPRB). Ou seja, as empresas não contribuiriam mais com a alíquota de 20% sobre a remuneração dos colaboradores, passando a contribuir com porcentagens menores, variando de 1% a 4,5%, dependendo do setor econômico, sobre sua receita bruta (GONZATO, 2016; FERRARI et al., 2017).

A questão que norteia esse trabalho é: em qual situação a desoneração se mostraria mais vantajosa para empresa, e em qual seria melhor continuar com a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento.

Nesse contexto, o objetivo deste estudo é identificar as vantagens e desvantagens da desoneração da folha de pagamento para as empresas.

O texto justifica-se pela série de mudanças ocorridas na contribuição previdenciária a partir de 2011 que afetam diretamente o desenvolvimento e economia das empresas, estimulando também a formalização do mercado de trabalho. Assim, se faz importante analisar e identificar as vantagens e desvantagens que a desoneração pode acarretar para a organização, e quando outros tipos de tributação podem ser mais benéficos.

¹ <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/-/carga-tributaria-bruta-do-governo-geral-foi-de-32-36-do-pib-em-2017>.

Neste estudo optou-se pelo método exploratório, descritivo e qualitativo desenvolvido através de pesquisa literária. De acordo com Gil (2008, p.28), “As pesquisas deste tipo têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou o estabelecimento de relações entre variáveis”. Ademais, pesquisas exploratórias permitem que o pesquisador tenha familiaridade com o tema desenvolvido. A pesquisa Qualitativa considera o ambiente como fonte direta dos dados e o pesquisador como instrumento chave, sendo o o foco principal o processo e não o resultado quantitativo ou produto.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Previdência social

Com o intuito de assegurar os direitos dos trabalhadores à saúde, à previdência e à assistência social, foi criado um seguro público, concomitante com a seguridade social, denominado de Previdência Social. Este seguro garante renda a seus contribuintes mediante incapacidade de trabalho:

A Previdência Social é o seguro social para a pessoa que contribui. É uma instituição pública que tem como objetivo reconhecer e conceder direitos aos seus segurados. A renda transferida pela Previdência Social é utilizada para substituir a renda do trabalhador contribuinte, quando ele perde a capacidade de trabalho, seja pela doença, invalidez, idade avançada, morte e desemprego involuntário, ou mesmo a maternidade e a reclusão (BRASIL, 2013a, p.01).

A Previdência Social foi criada no Brasil em 1923, através do Decreto-lei nº 4.682/23², conhecido como Lei Eloy Chaves, prevendo benefícios de aposentadoria por invalidez, aposentadoria ordinária, assistência médica e pensão por morte, sendo inicialmente concedidos apenas para a classe de colaboradores ferroviários, com alíquota de apenas 3%. Com isso, surgiram as Caixas de Aposentadorias e Pensões (CAPs) de âmbito nacional (DIAS, 2013).

Em 1960 foi instituída a Lei Orgânica da Previdência Social (LOPS), que unificou as categorias e institutos, e deu origem ao Instituto Nacional de Previdência Social (INPS). Em 1990 foi criado, com a fusão do INPS e o IAPAS (Instituto de Arrecadação da Previdência Social), através do decreto nº 99.350, o Instituto Nacional de Seguridade Social (INSS), uma autarquia do Governo Federal, cuja responsabilidade é a arrecadação, fiscalização, cobrança, aplicação de penalidades e regulamentação do custeio do sistema de seguridade social (DIAS, 2013; ALVES, 2016).

²http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/historicos/dpl/DPL4682-1923.htm. Acesso em: 20 de abril de 2018.

O Regime Geral de Previdência Social (RGPS) é associado ao setor privado e suas diretrizes são estabelecidas pelo Ministério da Previdência Social (MPS) e efetivadas pelo INSS. Os contribuintes beneficiados desse Regime são: empregadores, empregados assalariados, domésticos, autônomos, contribuintes individuais e trabalhadores rurais (ALVES, 2016).

A remuneração do colaborador é “a soma do salário com outras vantagens percebidas pelo empregado em decorrência de um contrato de trabalho” (HUNTER, 2015, p. 22). De acordo com o art. 457 definido na Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), a remuneração é composta pela importância fixa e estipulada, além das comissões, percentagens, gratificações ajustadas, diárias para viagem e abonos pagos pelo empregador. A remuneração compreende, além do salário devido e pago diretamente pelo empregador, como contraprestação do serviço, as gorjetas que receber (BRASIL, 1943).

A remuneração é registrada na folha de pagamento, documento obrigatório formulado, controlado e contabilizado mensalmente pelas empresas, podendo ser registrado de forma manual, mecânico ou eletrônico. Devem constar na folha de pagamento as informações das remunerações pagas, devidas ou creditadas conforme previsto na Lei 8.212/91 da Consolidação da Legislação Previdenciária (CLP).

A Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) era calculada sobre o total da folha de pagamento do mês (na guia GPS – Guia da Previdência Social), em que as empresas devem contribuir com 20% sobre a remuneração paga, devida ou creditada de seus colaboradores segurados e avulsos que lhe prestem serviços. Conforme inciso I, artigo 22 da Lei 8.212 de 1991:

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 (BRASIL, 1991).

No inciso II do mesmo artigo ainda fica especificado que algumas instituições devem contribuir com um adicional de 2,5% sobre a remuneração dos colaboradores e avulsos, resultando em uma alíquota de 22,5%, são elas: bancos comerciais, bancos de investimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresa de seguros privados e

de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito e entidades de previdência privada (BRASIL, 1991).

Além disso, também são acrescidas taxas com os valores do Seguro Acidente do Trabalho (SAT/RAT), Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS) e Terceiros (outras entidades, como SEBRAE - Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas; SESC - Serviço Social do Comércio; SENAC - Serviço Nacional de Aprendizagem do Comércio; SESI - Serviço Social da Indústria; e SENAI - Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial), totalizando um percentual entre 26,8% a 28,8% sobre o valor bruto da folha de pagamento (COSTA et al., 2015).

Assim, a contribuição previdenciária patronal prognostica a formação de ineficiências e desempregos gerados pela alta tributação sobre a folha de pagamento, dado que existem dois salários no mercado: o salário líquido auferido pelo colaborador e o salário acrescido de encargos, recolhidos pelo empregador. Nesta conjuntura, a tributação sobre a folha de pagamentos é indicada como a principal causadora do elevado custo do trabalho (FERRARI et al., 2017).

De acordo com Kertzman (2012), as organizações passaram a buscar alternativas para pagar menos impostos no que se refere à folha de salários, surgindo a chamada “pejotização”, que consiste na contratação de pessoas físicas, de modo não eventual e oneroso, realizado por meio de uma pessoa jurídica para serviços pessoais, o que burla os direitos trabalhistas, disfarçando as relações de emprego entre o colaborador e o empregador responsável por sua contratação. O crescimento da pejotização é tema preocupante para a Justiça de Trabalho, que recebe inúmeros processos requerendo vínculos empregatícios.

Nesse contexto de elevados encargos e aumento do trabalho informal, o Governo Federal Brasileiro criou a desoneração da folha de pagamento, através do Plano Brasil Maior, com o intuito de reduzir as cargas tributárias, incentivar o aumento de empregos formalizados e a otimizar a competitividade das empresas nacionais frente ao mercado externo, o que reflete diretamente no crescimento econômico do país.

2.2 Desoneração da folha de pagamento

A Desoneração da Folha de Pagamento substituiu a Contribuição Previdenciária Patronal sobre o total da folha de pagamento pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) que incide sobre o faturamento da empresa. A receita bruta da empresa “compreende a receita decorrente da venda de bens nas operações de conta própria, a receita

decorrente da prestação de serviços em geral, o resultado auferido nas operações de conta alheia” (COSTA et al., 2015, p. 186).

Esta alteração na forma de contribuição previdenciária deu-se através do Plano Brasil Maior, em agosto de 2011, sendo estabelecido por meio da Medida Provisória (MP) nº 540/2011³. De acordo com a Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial (ABDI, 2018, p. 01),

Ao mobilizar as forças produtivas para inovar, competir e crescer, o Plano busca aproveitar competências presentes nas empresas, na academia e na sociedade, construindo um país mais próspero e inclusivo. O Plano Brasil Maior integra instrumentos de vários ministérios e órgãos do Governo Federal cujas iniciativas e programas se somam num esforço integrado e abrangente de geração de emprego e renda em benefício do povo brasileiro.

O Plano Brasil Maior tem como desafio:

- 1) Sustentar o crescimento econômico inclusivo num contexto econômico adverso;
- 2) Sair da crise internacional em melhor posição do que entrou, o que resultaria numa mudança estrutural da inserção do país na economia mundial (MDIC, 2018).

Além disso, o PBM possui múltiplos objetivos, dentre os quais:

- a) Aumentar a competitividade da indústria nacional, através da diminuição dos custos laborais;
- b) Incentivar exportações, uma vez que são isentas da contribuição previdenciária;
- c) Estimular a formalização do mercado de trabalho, já que a contribuição passa a ser sobre a receita bruta e não mais incidente sobre a folha de pagamento;
- d) Reduzir as assimetrias das cargas tributárias entre o produto nacional e o importado, ao estabelecer sobre este último um adicional sobre a alíquota de Cofins-Importação equivalente à alíquota sobre o faturamento que a fabricação nacional recolhe para a Previdência Social (ABDI, 2018).

Em dezembro de 2011, a medida foi convertida na Lei 12.546, sendo tratada nos artigos 7º, 8º e 9º da mesma, em que a vigência da substituição da nova contribuição social foi estipulada até dezembro de 2014 e possuía caráter impositivo, portanto, as empresas não podiam optar entre as formas de contribuição à previdência (GONZATO, 2016).

De acordo com Ferrari et al. (2017, p. 136),

³http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/mpv/540.htm. Acesso em: 15 de abril de 2018.

A desoneração da folha de pagamento é constituída de duas medidas complementares. Em primeiro lugar, o governo eliminou a atual contribuição previdenciária sobre a folha e adotou um novo modelo sobre a receita bruta das empresas em consonância com o disposto nas diretrizes da Constituição Federal. E, em segundo lugar, essa mudança de base da contribuição, também, contempla uma redução da carga tributária dos setores beneficiados, porque a alíquota sobre a receita bruta foi fixada num patamar inferior àquela alíquota – a chamada alíquota neutra.

Esta lei originalmente beneficiava apenas dois setores do mercado (Tecnologia da Informação - TI, e Tecnologia da Informação e Comunicação - TIC) com a alíquota de 1,5 % e de 2,5%. Posteriormente, a lei sofreu várias alterações legislativas, tornando indeterminado o prazo da vigência da desoneração, diminuindo a alíquota para 1% ou 2%, dependendo do ramo de atuação da empresa, e passando a contemplar diversos setores econômicos:

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:

I - as empresas que prestam os serviços referidos nos §§ 4º e 5º do art. 14 da Lei nº 11.774, de 17 de setembro de 2008;

II - as empresas do setor hoteleiro enquadradas na subclasse 5510-8/01 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE 2.0;

III - as empresas de transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo ,municipal, intermunicipal em região metropolitana, intermunicipal, interestadual e internacional enquadradas nas classes 4921-3 e 4922-1 da CNAE 2.0;

IV - as empresas do setor de construção civil, enquadradas nos grupos 412, 432, 433 e 439 da CNAE 2.0;

V - as empresas de transporte ferroviário de passageiros, enquadradas nas subclasses 4912-4/01 e 4912-4/02 da CNAE 2.0;

VI - as empresas de transporte metroferroviário de passageiros, enquadradas na subclasse 4912-4/03 da CNAE 2.0;

VII - as empresas de construção de obras de infraestrutura, enquadradas nos grupos 421, 422, 429 e 431 da CNAE 2.0 (BRASIL, 2011).

Com a ampliação da lei, também houve alterações em relação aos produtos importados. A alíquota de COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) na importação tem um adicional proporcional à alíquota sobre o faturamento da produção de empresas nacionais, o que implica em uma diminuição da assimetria na tributação. Apenas as importações de produtos industriais fabricados no país que têm a sua receita tributada pela desoneração arcam com tal acréscimo.

Além disso, se uma organização fabricar tanto produtos que se adequam na nova tributação quanto produtos que não se enquadram na desoneração, deverá recolher a contribuição previdenciária em duas guias, sendo uma pertinente à parcela sobre a receita

bruta e outra referente à parcela sobre a folha de pagamento, configurando em uma contribuição previdenciária mista.

A desoneração como medida obrigatória recebeu diversas críticas, referentes aos benefícios que afetavam mais uma pequena parcela das empresas, criando assim desigualdade dentro dos setores abrangidos, além de, ao invés de desonerar, onerar diversas organizações, em que os encargos trabalhistas são maiores do que a contribuição previdenciária patronal (DIAS, 2013).

Assim, a lei nº 13.161 de 31 de agosto de 2015, dentre outras alterações, proporcionou aos setores contemplados pela desoneração a escolha pelo regime, não sendo mais de caráter obrigatório. Além disso, as alíquotas da contribuição previdenciária sobre a receita bruta foram alteradas para 1%, 2%, 2,5%, 3% e 4,5%, de acordo com o setor econômico da empresa (GONZATO, 2016).

De acordo com Eckert et al. (2013) e Costa (2015), a desoneração substitui somente a contribuição patronal de 20%, não eliminando as demais contribuições incidentes sobre a folha de salário como o salário educação, o RAT, o FGTS e terceiros. A empresa ainda continuará a reter e recolher a contribuição da parte do colaborador sobre a folha de pagamento. Assim, os demais valores permanecem com incidência sobre os salários, totalizando uma média de 8,8% (FERRARI et al., 2017).

O cálculo da contribuição sobre a receita bruta é realizado através do valor do faturamento, excluindo as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, assim como o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), se inclusos na receita bruta, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário (BRASIL, 2013b).

Com as mudanças decorrentes desta nova forma de contribuição previdenciária, a desoneração é um assunto largamente discutido por estudiosos de diversas áreas, em virtude de sua complexidade e incentivo econômico para as empresas. Essa contribuição substituta levanta opiniões controversas acerca das vantagens e desvantagens da medida.

Entretanto uma nova lei entrou em vigor a Lei nº 13.670/2018 que reonerou a folha de pagamento para diversos seguimentos com a justificativa de reequilíbrio das contas publicas. A sansão foi publicada pelo diario oficial da união, permanecendo somente 17 seguimentos que podem utilizar a desoneração até 2020. Após este prazo o benefício irá findar para todos, voltando assim a contribuição de 20% para o INSS.

Sempre teve discussões sobre os motivos da criação deste benefício ou se a finalidade foi alcançada, mas independente disso o governo federal ja vinha tentando extinguir a

desoneração. Dessa vez usou como alegação a compensação de outro benefício dado da CIDE do PIS/CONFINS sobre o diesel, medida tomada devido a reivindicações dos caminhoneiros, e enfim, pois fim para alguns setores da desoneração, segundo Florentino (2018)

2.3 Vantagens e desvantagens da desoneração da folha de pagamento

A questão sobre os encargos sociais incidentes sobre a remuneração dos colaboradores vem sendo pauta de debates há muitos anos, já que representam um grande impacto financeiro para as empresas. Assim “[...] o tema polariza opiniões e constitui-se em importante divisor de águas quando são discutidas alternativas de políticas de emprego e renda” (DIEESE, 2011, p.02).

A substituição da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento pela contribuição sobre a receita bruta se tornou importante pelo agravamento do risco social do desemprego involuntário (KERTZMAN, 2012). Porém, essa contribuição substituta levanta opiniões controversas acerca das vantagens e desvantagens da medida (GONZATO, 2016).

A redução dos encargos, através da desoneração da folha de pagamento, geraria um custo menor para a empresa e aumentaria a oferta de trabalhos formais. Entretanto, também refletiria nas reservas da previdência social, podendo prejudicar o pagamento de benefícios sociais pelo governo (GONZATO, 2016).

O impacto que a redução dos encargos sociais causaria sobre o mercado de trabalho é tema de controvérsias em condições tanto de nível quanto de qualidade de emprego (DIEESE, 2011). Para Costa et al. (2015), o aumento da empregabilidade está relacionada com a redução da carga tributária incidente sobre a folha de pagamento. Se os custos trabalhistas permanecerem elevados, a tendência para os empregadores é diminuir a quantidade de empregos formais e aumentar os trabalhos informais.

De acordo com Kertzman (2012) e Gonzato (2016), muitos afirmam que a questão do desemprego não será mitigada ou resolvida com a desoneração, já que novas contratações também dependem de fatores como a otimização das taxas de juros e o aumento tanto da demanda quanto do crédito disponível.

O objetivo do Governo seria incentivar a competitividade dos setores com grande número de mão de obra, aumentar a lucratividade das empresas, atrair mais investimentos e elevar a formalização da contratação, gerando mais empregos e movimentando a economia (DIEESE, 2011). No entanto, a concretização dessas perspectivas não são um consequência direta da desoneração, dependendo de diversos outros fatores.

Bertotti (2014, p. 111) assevera:

[...] diversos estudos demonstram que se deve ter cautela ao examinar a desoneração da folha de pagamento, uma vez que não é uma medida milagrosa, que, sozinha, trará a solução para todos os problemas. Não há nenhuma garantia de que a desoneração da folha de salários acarretará em formalização dos trabalhadores que operam na clandestinidade, tampouco que os empresários repassarão seus lucros aos empregados. Ademais, no que tange à competitividade das empresas, sabe-se que há outros fatores relacionados a ela, tais como as condições da economia e do mercado, que nem sempre são estáveis. Outro cuidado que se deve ter diz respeito ao fato de a arrecadação patronal sobre a folha de pagamento ser a principal fonte de recursos da Previdência Social, que pode sofrer sérios danos com a desoneração da folha de salários.

Sendo assim, não existem evidências robustas de reais efeitos positivos da desoneração no que se refere aos objetivos da implantação do Plano Brasil Maior. A identificação do impacto da medida indica correlação entre a desoneração e o desempenho do mercado de trabalho e da economia gerada pela empresa, não sendo, porém, a medida único fator para esse resultado.

Segundo o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos - DIEESE (2011, p. 07), para avaliar a efetividade da desoneração é preciso considerar alguns aspectos:

Não é razoável que se reduzam as alíquotas da Previdência Social e de programas educacionais sem que definam fontes alternativas para o seu financiamento. É imprescindível preservar a receita da Previdência. Para além da geração de empregos e da formalização, está também a questão da geração de trabalho decente nos setores e em toda cadeia produtiva que se beneficia com a desoneração. Sendo a competitividade a principal premissa para desonerar a folha de pagamentos, é importante que os benefícios desta proposta não sejam apropriados somente pelos empresários, mas por toda sociedade e devem ser debatidas contrapartidas sociais.

Como se trata, atualmente, de um tipo de contribuição opcional, é necessário para a empresa analisar, de acordo com seu ramo de atividade, as vantagens e desvantagens da desoneração, uma vez que a escolha da forma tributária para a contribuição da previdência pode ser feita apenas uma vez ao ano (BRASIL, 2015).

2.2.1 Vantagens da Desoneração

A folha de pagamento pode, muitas vezes, acarretar em um alto custo para a organização, refletindo em sua atividade empresarial. Nas últimas décadas, a alíquota patronal, originalmente de 3% consoante a Lei Eloy Chaves, sofreu um aumento, passando para os 20% atuais, o que afetou, principalmente, os setores que mais utilizavam mão de obra, desestimulando a geração ou criação de empregos (KERTZMAN, 2012).

Além disso,

Para alguns, a magnitude e a rigidez dos encargos sociais existentes no Brasil seriam, em grande medida, responsáveis pela dificuldade de ampliação do número de empregos e pelo elevado grau de informalização dos vínculos de trabalho. O peso excessivo dos encargos sociais e a impossibilidade de sua flexibilização, em casos de redução de atividade econômica, levariam as empresas a uma atitude conservadora na criação de novos postos de trabalho ou à alternativa de utilização de mão de obra informalmente contratada (DIEESE, 2011, p. 02).

Dessa forma, as elevadas cargas tributárias incidentes sobre a folha de pagamento desestimulam e afetam diretamente o desenvolvimento das empresas, que muitas vezes recorrem a trabalhadores informais, o que também prejudica a economia brasileira. Nesse contexto, o colaborador acaba custando para a empresa duas vezes o valor de seu salário, o que aumenta a quantidade de empregos informais. Assim, “[...] um trabalhador contratado por R\$ 1.000,00 custaria R\$ 2.020,00 para a empresa, por conta dos encargos sociais” (DIEESE, 2011, p. 03).

A partir desse pressuposto, a desoneração da folha de pagamento reduz esses encargos, o que possibilita à empresa não limitar a quantidade de empregos formais em decorrência dos elevados encargos que mais colaboradores custariam para a organização. Essa contribuição é vantajosa por incentivar a formalização de empregos.

Além disso, a carga tributária representa um grande obstáculo para o crescimento e desenvolvimento econômico e social das empresas brasileiras. A desoneração da folha de pagamento estimula, nesse sentido, a competitividade da indústria nacional, com tributações menores, é possível diminuir os gastos da organização, resultando em uma mudança estrutural da sua inserção na economia mundial.

Com a redução dos encargos tributários, são levantadas diversas discussões sobre os efeitos da medida para a Previdência Social (SILVA et al., 2015; GONZATO, 2016; KERTZMAN, 2012; DIEESE, 2012; BERTOTTI, 2014). Em razão disso, a fim de evitar prejuízos à Previdência, o artigo 9º, IV, da Lei 12.546/2011 dispõe que a União compensará o Fundo do Regime Geral de Previdência Social no valor correspondente à estimativa de renúncia previdenciária decorrente da desoneração, de forma a não afetar a apuração do resultado financeiro do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) (BRASIL, 2011).

As empresas exportadoras são beneficiadas, uma vez que as receitas de exportação não integram a base de cálculo da medida. Além disso, as organizações possuem um número elevado de colaboradores são beneficiadas com a desoneração da folha. De acordo com Ribeiro (2013, p. 13),

Vale dizer que para empresas que necessitam de um grande número de funcionários para o desenvolvimento das suas atividades, a medida é extremamente favorável, tendo em vista que não arcarão com o elevado custo decorrente da Contribuição Previdenciária Patronal, estando assim estimuladas a aumentar o seu quadro funcional.

Na tributação da desoneração, para as organizações com atividade única que não obtiveram receita em determinado período, independentemente de possuir colaboradores, a contribuição previdenciária não será recolhida, nem a contribuição relativa a 20% sobre a folha de pagamento. Empresas que exerçam outras atividades independentes, e possuam receita bruta em ambos serviços, o cálculo da contribuição previdenciária será realizada de forma proporcional (HUNTER, 2015).

A desoneração da folha de pagamento se mostrou lucrativa para empresas em que o faturamento não possui uma variação frequente. De acordo com Costa et al. (2015, p. 183), “[...] a desoneração foi favorável para as empresas que não têm uma variação constante no seu faturamento. Afinal quanto maior o faturamento da empresa, maior será a contribuição para a previdência social”.

De acordo com Dias (2013), o sistema da desoneração da folha de pagamento é vantajoso apenas quando o custo com os colaboradores represente mais de 10% do faturamento. Assim, empresas que utilizam intensiva mão de obra e geram mais trabalhos formais podem sair beneficiadas com a desoneração da folha de pagamento, se o seu faturamento não for ainda mais elevado do que o total de salários.

Um exemplo positivo da desoneração foi o estudo de Alves (2016, p. 18) que analisou demonstrativos financeiros de uma indústria em Campina Grande, PB, referentes aos anos de 2012 a 2015, e constatou que a desoneração trouxe grande vantagem para indústria, gerando dentro do período estudado, uma economia de tributos no valor de R\$ 564.751,95:

Considerando os 4 anos estudados, mesmo em 2012, quando a mesma passou a ser abrangida pela nova Lei somente em Julho, ela conseguiu apresentar uma economia satisfatória de R\$ 60.986,13. Isso se repetiu nos anos subsequentes e com essa sistemática de cálculo adotada totalizou - se uma redução em sua despesa no valor total de R\$ 564.751,95

Ferrari et al. (2017, p. 137), em seu estudo também concluíram que

[...] as alterações nas contribuições previdenciárias sobre a folha de pagamento podem acarretar modificações nos custos das empresas e impactar nos seus resultados por meio de um possível aumento da lucratividade, bem como nas decisões que levam a aumentar, diminuir ou permanecer com o quadro de funcionários. Desta forma, pode melhorar ou não o desempenho organizacional e, conseqüentemente, a competitividade do setor.

Assim, as premissas sobre a medida são “[...] bastante otimistas, e, num primeiro momento, tal parece ser a melhor solução para os problemas enfrentados no Brasil no que tange à informalidade da mão de obra e à concorrência no mercado globalizado” (BERTOTTI, 2014, P. 105).

À vista disso, de acordo com a situação da empresa, a desoneração da folha de pagamento, concomitante com outros fatores, pode trazer diversas vantagens para as organizações. No entanto, também pode acarretar desvantagens para as mesmas.

2.2.2 Desvantagens da Desoneração

De acordo com Ribeiro, é possível que muitos setores abrangidos pela desoneração da folha de pagamento tenham sido beneficiados pela redução de sua carga tributária, por outro lado, muitas empresas também tiveram seus encargos aumentados.

Segundo Gonzato (2016, p. 19):

A análise da desoneração da folha de pagamento deve levar em conta dados como faturamento da empresa, atividades exercidas, valor da folha de pagamento entre outros. Estes dados tornam cada empresa única em relação a análise da desoneração da folha de pagamento, devendo cada empresa ser um caso específico e diferente.

A desoneração da folha de pagamento tornou mais complexo o cumprimento das obrigações tributárias em decorrência das frequentes mudanças normativas da medida, restringindo as organizações de realizar planejamentos seguros sobre seus futuros custos com a atividade exercida, o que conseqüentemente desestimula investimentos estrangeiros (SILVA et al., 2015).

A competitividade das organizações, como um dos objetivos do Governo Federal para a aplicação da desoneração, não é relativa ao valor da mão de obra, mas à qualidade e à quantidade da mesma, ou seja, o principal não é apenas aumentar a quantidade de empregos, mas também a qualidade da mão de obra para que a empresa se destaque no mercado econômico (BERTOTTI, 2011),

O aumento da alíquota para a contribuição incidente sobre a receita bruta aumentou a complexidade do sistema tributário, deixando de ser interessante para muitas empresas, o que acarretou um maior desembolso financeiro para as mesmas, que se viram mais beneficiadas com a CPP.

De acordo com Kertzman (2012, p. 163), a desoneração levaria a um agravamento do déficit da previdência, sendo incapaz de gerar novos postos de emprego. Assim, o autor assevera que a folha de pagamento seria a melhor base de incidência da contribuição “pois guarda maior estabilidade, quando comparada a outras, como o faturamento ou o valor adicionado, que flutuam mais, conforme as variações do nível de produção. Ademais, a base de incidência sobre a folha de pagamento permitiria maior sistema de fiscalização”.

Além disso, na desoneração, a contribuição previdenciária se dá com base mista, ou seja, parte sobre a folha de pagamento e parte sobre o faturamento. Muitos contribuintes atuam de forma variada na economia, abrangendo mais de uma atividade ou fabricando produtos diversificados, por exemplo.

Assim,

Nos casos em que parte das receitas auferidas estão contempladas pela Desoneração da Folha e parte não está, os contribuintes devem recolher tanto a CPRB quanto a contribuição patronal sobre salários, de acordo com a proporção entre as receitas beneficiadas e não beneficiadas pela medida. Esses contribuintes devem segregar receitas, proporcionalizar as receitas e a massa salarial, apurar e pagar contribuição previdenciária sobre salários e sobre faturamento (SILVA et al., 2015, p. 24).

A maior desvantagem mostrou-se para empresas que não possuem muitos colaboradores ou terceirizam mão de obra, mas têm um faturamento alto, assim correm o risco de pagar mais impostos (HUNTER, 2015). Nesse caso específico, geralmente, a contribuição mais adequada é a patronal, em que a tributação incide em 20% sobre a folha de pagamento.

Costa et al. (2015), em seu estudo, demonstram que a empresa analisada teve prejuízo com a desoneração, em decorrência de seu alto rendimento em relação a folha de pagamento. O total do cálculo da contribuição sobre a receita bruta foi de R\$ 46.215,04, sendo que a contribuição sobre a folha de pagamento totalizou em R\$ 32.359,97. Acarretando uma despesa excedente de R\$ 13.855,07 para a organização.

Foi detectado que a empresa “A” referida teve prejuízo no mês de julho com a contribuição previdenciária sobre a receita bruta, porém a proposta do Governo Federal com a desoneração da folha de pagamento é reduzir os custos da empresa para que através dessa redução, a empresa tenha condições de aumentar o quadro de funcionário, mas para essa empresa não se verificou essa redução na prática, pois o seu custo com a CPRB aumentou e não reduziu como é proposto pelo Governo Federal (COSTA et al., 2015, p. 191).

No mesmo estudo, Costa et al. (2015), evidencia a medida como positiva em outra empresa. Já Gonzato (2016), em seu estudo identificou que a empresa analisada no ano de 2014 se beneficiava com a medida com uma alíquota de 2%, economizando R\$ 108.567,42 com a desoneração (R\$ 113.533,13) se comparado com a patronal (R\$ 222.100,55). No entanto, com a alteração tributária a partir da lei 13.161/2015, a alíquota para cálculo da empresa passou a ser de 4,5%. Uma estimativa levantada pela autora revelou que a desoneração (R\$ 232.331,33) se tornaria um prejuízo para a empresa, a passo que a contribuição patronal (R\$ 201.853,36) sobre a folha de pagamento se tornou mais benéfica para a mesma, que economizaria R\$ 30.477,98, demonstrando que a desoneração, levando em

conta diversos fatores e disposições, pode ser tanto um benefício quanto um malefício para determinadas empresas. Enquanto pode elevar o desenvolvimento de algumas, outras sairão oneradas.

Em estudo realizado por USZAKI, Arno e SILVA, Aline Santos (2015), foi efetuada uma análise dos dados mensais da empresa Metalúrgica Aço e Silva com os valores finais do faturamento, as NCMS e as folhas de pagamento do período de 2013, com os valores de INSS patronal e enfim proceder com os cálculos. Verificou-se que a empresa se adequou a desoneração e com isto os resultados apurados no ano de 2013 foram favoráveis e de extrema importância. Concluiu-se que a redução da carga tributária sobre a folha de pagamento no INSS patronal, resultou na redução de seus custos e favoreceu uma economia de R\$ 172.425,01 reais no período anual de 2013, sendo este um valor significativo para a empresa rever suas prioridades e conseqüentemente estudar a possibilidade de aumentar seu quadro de funcionários e realizar novos investimentos de melhorias pra empresa.

O estudo de ZULIN, Bruno em 2016, teve o objetivo geral de analisar como a desoneração da contribuição previdenciária patronal (Projeto de Lei da Câmara 57/2015) poderia influenciar no resultado financeiro da construção de um bloco localizado na UTFPR de Campo Mourão. Aplicando-se a desoneração no orçamento da obra estudada, o custo geral seria maior do que o estimado inicial sem levar em conta a desoneração. No caso estudado, se a desoneração fosse considerada, o custo com INSS seria maior em aproximadamente 128%, não apresentando vantagens financeiras para a obra.

O objetivo do trabalho de LUDWIG, Manoel Júnior et. al., 2016, foi verificar se houve redução dos custos em duas empresas analisadas do segmento da construção civil, em um período equivalente antes (nov/12 a out/13) e depois (nov/13 a out/14) da desoneração. Para tanto, foram analisados dados reais das empresas nos relatórios e demonstrativos contábeis, que, por meio da ótica comportamental dos custos, verificando-se a empregabilidade, além dos impactos nos custos com previdência e mão de obra por meio de um comparativo da contribuição previdenciária conforme o cálculo atual da desoneração, o antigo cálculo da contribuição patronal e uma estimativa conforme as alíquotas propostas pela Medida Provisória 669/15, e, por fim, a relação temporal comparativa dos custos totais e lucratividade perante a receita líquida. Os resultados demonstraram que a empresa que utiliza mão de obra própria obteve benefícios com a alteração da legislação, entre eles a redução do valor pago a previdência, enquanto que, na empresa que detém mão de obra terceirizada, os benefícios não foram verificados, nem de modo indireto.

O estudo de NARDELLI et al (2014), objetivou analisar os reflexos resultantes da aplicação da desoneração da folha de pagamento nas contribuições previdenciárias. A base para realização deste estudo foi a legislação pertinente ao tema, sendo a pesquisa delineada por um estudo multicaso em quatro unidades, sendo: duas do setor industrial pesqueiro e duas do setor hoteleiro. Os dados foram coletados por meio de uma análise documental, na qual foram utilizadas tabelas comparativas para as análises das contribuições devidas individualmente e entre empresas do mesmo setor. Com os resultados quantitativos das análises, não foi possível definir um padrão entre as empresas; a empresa Alfa foi significativamente onerada, a Beta beneficiou-se com a desoneração e as empresas Delta e Gama apresentaram resultados semelhantes, sendo levemente oneradas.

O que se observa nos estudos de casos citados, é a variação de resultados apresentados quanto à desoneração da folha de pagamento em empresas de diferentes segmentos de mercado, conforme se discute a seguir.

2.3 Discussão

Ficou evidenciado na literatura consultada que a desoneração pode trazer vantagens ou desvantagens para a empresa de acordo com seu faturamento e o total da folha de pagamento. A opção pela desoneração ao invés da contribuição patronal se mostrou vantajosa para empresas que não possuem uma variação constante em seu faturamento, uma vez que um faturamento maior significa uma contribuição proporcionalmente maior para a previdência social.

Portanto, quanto maior a proporção da folha de pagamentos em relação ao faturamento da empresa, maior a vantagem da desoneração. No sentido contrário, quando a empresa possui uma receita bruta muito elevada em relação à sua folha de pagamento, a desoneração será uma desvantagem.

Apesar da desoneração da folha de pagamento estimular e possibilitar diversas vantagens, contribuir para a lucratividade e redução de despesas, mostrando-se como uma boa solução para os problemas enfrentados pelo país ao que concerne à informalidade dos empregos e à concorrência no mercado globalizado, esses benefícios dependem de uma série de outros fatores envolvidos, não sendo apenas uma simples consequência da medida (BERTOTTI, 2014).

As alterações na contribuição previdenciária incidente sobre a receita bruta podem gerar modificações nos custos das empresas, influenciando em seus resultados através de um

possível aumento da lucratividade, bem como afetar as decisões acerca de manter, aumentar ou diminuir o quadro de colaboradores, podendo ou não otimizar o desempenho organizacional e a competitividade do setor.

A partir dessa análise é possível observar, com base nos autores citados, que a escolha pela desoneração da folha de pagamento como contribuição previdenciária pode se mostrar tanto vantajosa quanto desvantajosa para as empresas, dependendo de seu ramo de atividade econômica. Observam-se resultados positivos e negativos quanto à escolha pela desoneração para o recolhimento da contribuição previdenciária e como esses encargos tributários podem se tornar dispendiosos e retrair o desenvolvimento econômico das organizações.

Com análise do total do faturamento e o total da folha de pagamento da organização, é possível estimar se a desoneração beneficiará a economia da empresa. Além disso, deve ser levando em conta outros fatores, como o tipo de atividade exercida e a fabricação dos produtos, o que pode acarretar despesas extras para a organização, e até uma forma de contribuição mista.

Mesmo que com todas as vantagens e desvantagens que foram discutidas, atualmente somente 17 setores que podem usufruir da desoneração devido a nova lei sancionada, podendo estes utilizar deste benefício que é optativo somente até 2020. Ao final deste prazo todos os seguimentos devem voltar a contribuição patronal de 20% para o INSS.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este estudo teve o objetivo de investigar as vantagens e desvantagens da desoneração da folha de pagamentos para as empresas. A desoneração surgiu para reduzir os encargos tributários incidentes sobre a folha de pagamento da contribuição patronal, com alíquota de 20%, representando encargos maiores para quem mais emprega, e uma carga tributária menor para quem menos emprega, desestimulando empresas com intensiva mão de obra.

Com a desoneração e alíquotas menores sobre a receita bruta, foi possível abrir espaço para o desenvolvimento econômico das organizações. Através dessa medida o governo objetiva diminuir os encargos tributários, incentivando a economia das empresas brasileiras para competir no mercado mundial.

A análise das vantagens e desvantagens da desoneração da folha de pagamento, através da literatura consultada, permitiu que o objetivo delineado no estudo fosse alcançado. Evidenciando que a desoneração pode ser uma medida benéfica para muitas empresas, entretanto, também pode se mostrar prejudicial e onerosa para outras, dependendo de seu faturamento e o total da folha de pagamento.

A escolha pela desoneração é vantajosa para empresas em que o valor do faturamento

não sofra uma variação constante, quanto maior a receita bruta, maior será a contribuição previdenciária. No mesmo sentido, quanto maior o total da folha de pagamentos em relação ao faturamento da empresa, maior será a vantagem da desoneração.

Entretanto, quando a receita bruta é mais elevada do que o total das remunerações dos colaboradores, a desoneração configura-se como desvantagem para a empresa, sendo mais atrativa a escolha pela contribuição previdenciária patronal.

A partir da lei 13.161/2015, com o aumento das alíquotas de 1% e 2% para 1% a 4,5%, dependendo do ramo de atividade ou produção da empresa, essa medida deixou de ser interessante para muitas empresas, custando até mais do que a CPP.

Com base nisso, um planejamento tributário é fundamental, para apurar qual a forma mais vantajosa de recolher os impostos, afinal dependendo da receita bruta e a quantidade de colaboradores, a desoneração pode ser prejudicial ou benéfica para a empresa. Sendo necessário levar em consideração estas mudanças nas alíquotas, que podem influenciar a escolha pela contribuição patronal, fazendo com que a desoneração seja desvantajosa para a empresa.

A desoneração depende também de inúmeros fatores para ser configurada como benéfica para as empresas. Por exemplo, o aumento de empregos e sua formalização não dependem somente da redução dos encargos, outros fatores também influenciam, como o comportamento da economia e do mercado de trabalho. Nesse sentido, a desoneração facilita, porém, por si só, não é suficiente para aumentar a formalização dos empregos.

Por ser atualmente um regime opcional, é necessário avaliar critérios de acordo com a situação de cada empresa, realizando simulações e verificando qual contribuição seria mais favorável para a mesma, consoante suas características e analisando o valor total da folha de pagamento e o valor total do faturamento.

REFERÊNCIAS

- ABDI – Agência Brasileira de Desenvolvimento Industrial. **Plano Brasil Maior**. 2018. Disponível em: <http://www.abdi.com.br/paginas/pdp.aspx>. Acesso em: 22 de abril de 2018.
- ALVES, Renally Swe da Silva. **Desoneração da folha de pagamento: impactos econômicos em uma indústria de Campina Grande - PB**. Dissertação (Bacharelado). Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande 2016. Disponível em: <http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/bitstream/123456789/12777/1/PDF%20-%20Renally%20Swe%20da%20Silva%20Alves.pdf>. Acesso em: 20 de abril de 2018.
- BERTOTTI, Monique. A política de desoneração da folha de pagamento no Brasil. Artigo. **Revista do Curso de Direito da Faculdade da Serra Gaúcha - FSG**, n. 16, jul-dez/2014, p.98-113. Disponível em: <http://ojs.fsg.br/index.php/direito/article/viewFile/783/1179>. Acesso em 15 de abril de 2018.
- BRASIL. Presidência da República. **Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943**. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm. Acesso em: 20 de abril de 2018.
- _____. Presidência da República. **Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991**. 1991. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18212cons.htm. Acesso em: 15 de abril de 2018.
- _____. Presidência da República. **Lei nº 12.546, de 14 de Dezembro de 2011**. 2011. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/112546.htm. Acesso em: 15 de abril de 2018.
- _____. Previdência Social. **Políticas de Previdência Social**. 2013a. Disponível em: <http://www.previdencia.gov.br/a-previdencia/politicas-de-previdencia-social/>. Acesso em: 16 de abril de 2018.
- _____. Receita Federal. **Carga Tributária no Brasil 2016: análise por tributos e bases de incidência**. 2016. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>. Acesso em: 15 de abril de 2018.
- _____. Receita Federal. **Instrução Normativa RFB nº 1436, de 30 de dezembro de 2013**. 2013b. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=48917&visao=anotado>. Acesso em: 15 de abril de 2018.
- COSTA, Rose Leide De Sousa; PAIXÃO, Taisa Mara Santos da; AGUIAR, José Hilton Santos. Impacto da desoneração da folha de pagamento em empreendimentos do município de Salvador. Artigo. **Revista de Iniciação Científica**, Cairu. Jan 2015, Vol. 02, nº 01, p.179-195. Disponível em: http://www.cairu.br/riccairu/pdf/artigos/1/10_IMPACTO_DESONERACAO_FOLHA_PAGAMENTO.pdf. Acesso em: 14 de abril de 2018.
- DIAS, Débora Custódia. **Desoneração da folha de pagamento: um estudo sobre as mudanças da contribuição previdenciária patronal no Plano Brasil Maior na atividade da construção civil**. Dissertação (Bacharelado). Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2013. Disponível em: <http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/1819/1/D%C3%A9bora%20Cust%C3%B3dia%20Dias.pdf>. Acesso em: 18 de abril de 2018.

DIEESE - Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. **Encargos Sociais e Desoneração da Folha de Pagamentos: revisitando uma antiga polêmica.** Nota Técnica. 2011. Disponível em:

<https://www.dieese.org.br/notatecnica/2011/notatec101Desoneracao.pdf>. Acesso em: 20 de abril de 2018.

ECKERT, Alex; et al. Impacto da desoneração da folha de pagamento: estudo de caso em uma metalúrgica fabricante de autopeças. Artigo. **Convibra**, 2013. Disponível em:

http://convibra.org/upload/paper/2013/34/2013_34_8207.pdf. Acesso em 19 de abril de 2018.

FERRARI, Mara Juliana; et al. Desoneração da folha de pagamento e comportamento dos custos das empresas listadas no segmento de fios e tecidos da BM&FBovespa. **Revista Unemat de Contabilidade**, 2017. v. 6, n. 11. Disponível em:

<https://periodicos.unemat.br/index.php/ruc/article/view/1813/1810>. Acesso em: 10 de abril de 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 6 ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GONZATO, Graciele Patricia. Desoneração da folha de pagamento: análise de seus reflexos financeiros em uma empresa de tecnologia de informação. Artigo. **IV Congresso Brasileiro em Gestão de Negócios**, de 17 a 19 de outubro de 2016. Disponível em:

<http://midas.unioeste.br/sgev/eventos/307/downloadArquivo/12053>. Acesso em: 16 de abril de 2018.

HUNTER, Paola Roos. **Vantagens e desvantagens da contribuição previdenciária sobre a receita bruta em uma empresa do ramo têxtil**. Dissertação (Bacharel). Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2015. Disponível em:

<http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/3670/1/Paola%20Roos%20Hunter.pdf>. Acesso em 25 de abril de 2018.

KERTZMAN, Ivan. **A desoneração da folha de pagamento**. Dissertação (Mestrado). Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2012. Disponível em:

<https://repositorio.ufba.br/ri/bitstream/ri/8447/1/IVAN%20KERTZMAN%20-%20DISSERTA%C3%87%C3%83O.pdf>. Acesso em 25 de abril de 2018.

LUDWIG, Manoel Júnior et. Al., 2016. O Impacto da Desoneração da Folha de Pagamentos no Comportamento dos Custos das Empresas de Construção Civil. Disponível em:

dvl.ccn.ufsc.br/congresso_internacional/anais/6CCF/12_15.pdf. Acesso em 19 de abril de 2018.

MDCI – **O que é PBM?** Disponível em: <http://www.mdic.gov.br/index.php/competitividade-industrial/ce-bim/105-assuntos/competitividade-industrial/455-certificado-form-125>. Acesso em: 25 de abril de 2018.

NARDELLI, Francieli Knodt et al. Os Reflexos da Desoneração da Folha de Pagamento para Fins de Contribuição Previdenciária: um Estudo Comparativo entre os Setores de Indústria e Serviço em empresas do Vale do Itajaí/SC. Disponível em:

<http://dvl.ccn.ufsc.br/congresso/anais/5CCF/20140425064651.pdf>. Acesso em: 25 de abril de 2018.

RIBEIRO, Márcia Lemos. **Desoneração da folha de pagamentos: aspectos que são controversos na contribuição previdenciária substitutiva**. Universidade Estadual da Paraíba,

Campina Grande, 2013. Disponível em:

<http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/bitstream/123456789/2965/1/PDF%20-%20M%C3%A1rcia%20Lemos%20Ribeiro.pdf>. Acesso em 08 de abril de 2018.

SILVA, Alessandro Costa; et al. **Desoneração da folha de pagamento: análise e modelo alternativo**. Dissertação (Especialização). Instituto Brasileiro de Mercado de Capitais – IBMEC. Brasília, 2015. Disponível em: <http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/trabalhos-academicos/desoneracao-da-folha-de-pagamentos-analise-e-modelo-alternativo.pdf/view>. Acesso em: 20 de abril de 2018.

USZACKI, Arno; SILVA, Aline Santos. A desoneração da folha de pagamento: estudo de caso na empresa Metalúrgica Aço E Silva Ltda Gestão Contemporânea: Revista de Negócios da Cesuca. P. 61- 88, 2015. Acesso em 19 de abril de 2018.

ZULIN, Bruno. 2016. Desoneração da folha de pagamento: estudo de caso em uma obra de Campo Mourão. Universidade Tecnológica Federal do Paraná Câmpus Campo Mourão.

Disponível em:

repositorio.roca.utfpr.edu.br/jspui/bitstream/1/.../desoneracaofolhapagamentoobra.pdf. Acesso em 19 de abril de 2018.

FLORENTINO, Leonardo Farias. **O apressado fim da desoneração da folha e sua inconstitucionalidade**. 2018. Disponível em: <<https://www.contabeis.com.br/noticias/37546/o-apressado-fim-da-desoneracao-da-folha-e-sua-inconstitucionalidade/>>. Acesso em: 1