

# DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO: ESTUDO DE CASO EM UMA INDÚSTRIA METALÚRGICA LOCALIZADA NA REGIÃO DO ALTO VALE DO ITAJAÍ

Marlon Bruno Tridapalli<sup>1</sup>  
Fabio Darci Kowalski<sup>2</sup>

## RESUMO

O presente estudo tem por objetivo demonstrar a nova tributação sobre a folha de pagamento surgida com a lei 12.546 de 2011. Utilizou-se a metodologia do tipo descritiva, no formato estudo de caso, com abordagem qualitativa. Primeiramente, foi realizada uma abordagem sobre a tributação sobre a folha de pagamento, com citação das leis, das competências e bases tributárias. Por seguinte, foi efetuado uma abordagem sobre o intuito do surgimento da lei 12.546/11, os principais motivos que levaram a sua instituição e as empresas que foram abrangidas pela desoneração da folha de pagamento. Na sequência, foram levantados os valores de faturamento e despesas da folha de pagamento ano a ano para análise da tributação. Conclui-se que a alteração da forma de tributação da contribuição previdenciária trouxe um ganho significativo para a empresa estudada até o presente momento. Mas é importante findar com o destaque do conhecimento que se deve ter dessa legislação para optar pela melhor tributação.

**Palavras-chave:** folha de pagamento, desoneração, tributação.

## 1 INTRODUÇÃO

Nos últimos anos o governo brasileiro publicou algumas normas que buscaram minimizar e desburocratizar a carga tributária, coloca Eckert (2013, p. 9) “As inúmeras alterações federais vieram com o intuito de diminuição da carga tributária e neutralização dos efeitos maléficos da incidência em cascata”.

A desoneração da folha de pagamento é uma das alterações que surgiram para aliviar o cenário tributário das empresas, corrobora Junior (2015, p. 3) “A Desoneração da Folha de

---

<sup>1</sup> Pós-graduando em Gestão Tributária Empresarial – Centro Universitário para o desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí - UNIDAVI

<sup>2</sup> Professor, coordenador de curso. Mestre em ciências contábeis com ênfase em controladoria.

Pagamento teve como principal objetivo aumentar a concorrência da indústria nacional, de forma que houvesse uma redução nos custos de trabalho promovendo o emprego e a formalização no mercado de trabalho”, outro argumento é a perda de competitividade que as empresas brasileiras de modo geral estão tendo em relação a economia mundial, complementa Eckert (2013, p. 9) “A proposta do governo federal é diminuir o valor pago de impostos sobre a folha de pagamento e com isso aquecer a economia interna, fazendo com que as empresas cresçam cada vez mais e que possam competir com o mercado externo”.

Em momentos que a economia se encontra mais fragilizada, qualquer alteração tributária pode ser expressiva, ainda mais quando se trata da tributação sobre a folha de pagamento que é muito alta.

Visto que esse assunto é significativo para as empresas, pretendo fazer uma abordagem sobre a desoneração da folha de pagamento citando desde 1988 quando a constituição elencou os contribuintes da previdência, continuando em 2011 quando foi publicada a medida provisória 540 que posteriormente converteu-se na lei 12.546/11 até as últimas alterações relevantes da lei 13.161/2015.

Nessa sequência, pretendo demonstrar num estudo de caso, como a tributação sobre a folha de pagamento foi substituída, evidenciar se realmente esta lei trouxe benefícios financeiros para as empresas e explicar o que foi substituído na tributação, comparando anualmente em quadros demonstrativos, para verificar se houve ganho ou perda no período entre 2012 a 2015. Em 2012 pois essa atividade teve início em agosto deste ano.

Essa empresa exemplificada no estudo de caso, é do ramo metalúrgico e está situada na região do Alto Vale do Itajaí. De 2012 quando obrigatoriamente entrou na desoneração até novembro de 2015 e opcionalmente em dezembro de 2015, ela teve a maioria de seus produtos tributados pela desoneração da folha de pagamento devido a NCM dos mesmos estarem enquadrados na lei.

## **2 REVISÃO DA LITERATURA**

### **2.1 Bases da Desoneração da Folha de Pagamento**

A república federativa do Brasil tem sua competência tributária repartida por meio da constituição federal de 1988 entre a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal que possui a capacidade dos Estados e Municípios simultaneamente. Cada ente da federação foi

limitado para tributar diferentes fatos geradores, dessa forma inibindo a mesma base de cálculo.

A competência para tributar contribuições sociais é da União conforme artigo 149 da CRFB/88, “Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas”, exceto os Estados, Distrito Federal e os Municípios quanto aos seus servidores, art. 149, parágrafo 1º da CF/88, “Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União”.

O financiamento da seguridade social está disciplinado no art. 195 da CRFB/88, “A seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei, mediante recursos provenientes dos orçamentos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e das seguintes contribuições sociais”.

As contribuições para o financiamento da seguridade social são cobradas dos contribuintes e dos fatos geradores conforme elencados no inciso I a IV do art. 195 da CRFB/88 abaixo:

- I - do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei, incidentes sobre:
  - a) a folha de salários e demais rendimentos do trabalho pagos ou creditados, a qualquer título, à pessoa física que lhe preste serviço, mesmo sem vínculo empregatício;
  - b) a receita ou o faturamento;
  - c) o lucro;
- II - do trabalhador e dos demais segurados da previdência social, não incidindo contribuição sobre aposentadoria e pensão concedidas pelo regime geral de previdência social de que trata o art. 201;
- III - sobre a receita de concursos de prognósticos.
- IV - do importador de bens ou serviços do exterior, ou de quem a lei a ele equiparar.

A contribuição previdenciária patronal é correspondente a 20% da folha de pagamento, acrescido os valores do seguro acidente do trabalho (RAT) e terceiros (outras entidades), totalizando um percentual entre 26,8% a 28,8% sobre o valor bruto da folha de pagamento. Abaixo tabela especificando os percentuais:

Tabela 1 – Contribuição previdenciária patronal.

Previdência Social	20,0%
Seguro Acidente do Trabalho	1,0%, 2,0% ou 3,0%
Terceiros	5,8%

Fonte: Instituto Social de Seuridade Social. 2014.

O advento da desoneração da folha de pagamento vem substituir a contribuição patronal de 20%, conforme determina o artigo 22, inciso I e III da lei 8.212/91:

Art. 22. 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, o valor da compensação pecuniária a ser paga no âmbito do Programa de Proteção ao Emprego - PPE, 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.  
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;

Complementa Ferrari (2014, p. 4) “Em seu escopo, artigo 22, preceitua que a contribuição patronal a cargo da empresa tem por alíquota o percentual de 20% e sua base de cálculo é o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas aos empregados, trabalhadores avulsos e serviços prestados por terceiros no decorrer do mês”.

As demais contribuições sobre a folha, não são substituídas, coloca Eckert (2013, p. 4)

“A nova contribuição sobre a receita bruta substitui apenas a contribuição patronal de 20% sobre a folha de pagamento para as atividades vinculadas, não substituindo as demais contribuições incidentes sobre a folha de salário”.

## 2.2 Surgimento da Lei n. 12.546/2011

Em 2011 o governo federal publicou a medida provisória 540/2011 que teve sua vigência prorrogada e posteriormente foi convertida na lei 12.546/2011. Nessa legislação, o governo lançou o Programa Brasil Maior (PBM) com diversas medidas com o intuito de

promover o crescimento do país, explica Ferrari (2014, p. 4) “O desafio do plano Brasil Maior é: a) sustentar o crescimento econômico inclusivo num contexto econômico adverso; e b) sair da crise internacional em melhor posição do que entrou, o que resulta numa mudança estrutural da inserção do país na economia mundial.”, complementa Junior (2015 p. 9) “o governo criou o “Plano Brasil Maior”, onde a intenção é diminuir o valor de INSS patronal pago pelas empresas sobre a folha de seus empregados”.

Entre as medidas está a desoneração da folha de pagamento, aloca Ferrari (2014, p. 4) “o governo estabeleceu por meio da Lei n. 12.546/11 a desoneração tributária ao inserir a desoneração da folha de pagamento, que inicialmente deve trazer vantagem para os setores abrangidos”.

Com a vigência da lei 12.546/11 foram abrangidas algumas empresas, determinadas por atividades ou por NCM de seus produtos, coloca Junior (2015, p. 3) “Esta mudança não é para todas as empresas, é apenas para aquelas que se enquadrarem nas atividades econômicas ou que fabricarem produtos industriais listados”, e passaram a contribuir com um percentual sobre a receita bruta, menos os descontos incondicionais e devoluções de venda conforme art. 7º, da lei 12.546/11, “Contribuirão sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos”. Complementa Chaves (2014, p. 30) “Com efeito, a desoneração da folha de pagamento da contribuição previdenciária patronal de alguns contribuintes, passando assim a base de cálculo da referida exação fiscal a ser a receita bruta; [...]”.

A desoneração pela folha de pagamento tinha caráter impositivo para as empresas, ou seja, não se apresentava como opcional, conforme artigo científico publicado em janeiro de 2015, coloca Aguiar (2015, p. 11):

Convém ressaltar que, as referidas contribuições sobre a receita bruta, têm caráter impositivo aos contribuintes que exercem as atividades acima relacionadas (tabela 03) e deverão ser apuradas e pagas de forma centralizada pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica (Art. 4º e § 1º do Art. 5º do Decreto Nº 7.828/12) que deverá ser recolhida por meio de DARF – Documento de Arrecadação de Receitas Federais. Segundo a Receita Federal os códigos para arrecadação são: I – 2985: Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta – Serviços; e II – 2991: Contribuição Previdenciária Sobre a Receita Bruta – Indústria. Desta forma as empresas prestadoras de serviços recolherão por meio do código 2985 enquanto o código 2991 será utilizado pelas indústrias.

Porém em 31 de agosto de 2015, a Presidência da República publicou no diário oficial da união a lei 13.161/2015 alterando essa condição de obrigatoriedade para opcional, conforme artigos 7º e 8º da lei 12.546/11:

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. 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. (Redação dada pela Lei nº 13.161, de 2015).

A opção pela forma de apuração será manifestada pelo pagamento da primeira contribuição devida e é irretratável para o ano calendário conforme parágrafo 13 do art. 9º 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 irretratável para todo o ano calendário.”

### **3 METODOLOGIA DA PESQUISA**

Quanto aos aspectos metodológicos deste artigo, o método de pesquisa dos objetivos, pode ser classificado como pesquisa descritiva, pois segundo Blogoslawski (2008, p. 29) tal modalidade “têm como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então o estabelecimento de relações entre as variáveis”.

A pesquisa baseou-se na legislação, em pesquisas relacionadas e num estudo de caso de uma empresa da região do Alto Vale do Itajaí.

Esta pesquisa analisa e interpreta informações de forma que fique mais acessível aos leitores, portanto o tipo da pesquisa é qualitativa, segundo Blogoslawski (2008, p. 32) “É o tipo de pesquisa que descreve a complexidade de uma determinada hipótese ou problema, analisando a interação de certas variáveis, compreendendo e classificando processos dinâmicos experimentados pôr grupos sociais”.

### **4 RESULTADOS**

A empresa objeto do estudo de caso, tem atividade no ramo metal, metalúrgico e está localizada na região do Vale de Santa Catarina, mais especificamente na região do Alto Vale do Itajaí a mais 30 anos. É uma empresa com aproximadamente 50 colaboradores ligados

diretamente a sua atividade principal com um faturamento anual 10 a 14 milhões de reais entre os anos de 2012 a 2015. Até a vigência e enquadramento de seus produtos na desoneração da folha de pagamento, essa empresa tinha a contribuição patronal de 20% por ser optante do lucro presumido. Essa empresa possui também a atividade de revenda de mercadorias, na sua maioria, mercadorias importadas e revendidas no mercado nacional. Mas essa atividade de revenda de mercadorias não é tão significativa para a empresa, devido as quedas de faturamento nos últimos tempos justificável principalmente pela desvalorização do real perante o dólar.

Para um estudo mais assertivo acerca dos reais resultados da desoneração da folha de pagamento, foi optado por levantar os valores pagos e os que seriam desde agosto de 2012 quando teve início a desoneração para esta empresa. A alíquota aplicável na desoneração foi de 1% entre o período de agosto de 2012 a novembro de 2015, sendo que aumentou para 2,5% a partir de dezembro de 2015 quando a desoneração passou ser opcional, conforme art. 1º da lei 12.546/11, “A Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, passa a vigorar com as seguintes alterações: 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)...”.

A contribuição patronal sobre a folha de pagamento e a contribuição patronal sobre a receita bruta (CPRB), são apuradas e devidas mensalmente. Para apresentação no presente trabalho, estão demonstradas mensalmente e totalizadas anualmente em tabelas.

Como a empresa entrou na desoneração em agosto de 2012, serão considerados os dados de receitas e gastos de agosto a dezembro. Nesse período de 2012 a empresa obteve um faturamento de R\$ 5.461.649,93 e um total de despesas com folha de R\$ 490.583,63. Sendo que mais de 95% do faturamento é de produtos desonerados, dessa maneira todo o faturamento passa a ser tributado pela desoneração e não há contribuição dos 20% sobre a folha de pagamento, exceto o proporcional do décimo terceiro salário.

O CPRB (contribuição previdenciária sobre a receita bruta) resultou num recolhimento de R\$ 54.616,50. Quando juntamos os valores de RAT/FAP e terceiros totaliza R\$ 88.628,94. Para melhor compreensão, vejamos as tabelas abaixo.

Comp.	Faturamento	Despesa folha dos empregados	RAT/FAT e Terceiros (7,3%)	CPRB (1%)	CPP 20%	Total desp cprb + Rat/Ter
ago/12	1.127.724,78	90.745,66	6.624,43	11.277,25	-	17.901,68
set/12	1.140.347,95	76.561,16	5.588,96	11.403,48	-	16.992,44
out/12	1.375.581,37	82.625,95	6.031,69	13.755,81	-	19.787,51
nov/12	1.087.819,15	79.519,99	5.804,96	10.878,19	-	16.683,15
dez/12	730.176,68	87.151,59	6.362,07	7.301,77	-	13.663,83
13º/12	-	73.979,28	3.600,32	-	9.863,90	3.600,32
<b>TOTAL</b>	<b>5.461.649,93</b>	<b>490.583,63</b>	<b>34.012,44</b>	<b>54.616,50</b>	<b>9.863,90</b>	<b>88.628,94</b>

Tabela 2 – Tributação com base na lei 12.546/2011

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

Na sequência visualizamos uma tabela com a simulação da tributação com base na folha de pagamento. O CPP (contribuição previdenciária patronal) apurado é de R\$ 104.643,39, somando R\$ 35.812,60 de RAT/FAT e terceiros, totaliza em R\$ 140.456,00.

Comp.	Despesa folha dos empregados	Despesa folha dos diretores e outros	RAT/FAT e Terceiros (7,3%)	CPP 20%	Total da desp cpp 20% + Rat/Ter
ago/12	90.745,66	6.366,67	6.624,43	19.422,47	26.046,90
set/12	76.561,16	5.700,00	5.588,96	16.452,23	22.041,20
out/12	82.625,95	5.700,00	6.031,69	17.665,19	23.696,88
nov/12	79.519,99	5.700,00	5.804,96	17.044,00	22.848,96
dez/12	87.151,59	9.166,67	6.362,07	19.263,65	25.625,72
13º/12	73.979,28	-	5.400,49	14.795,86	20.196,34
<b>TOTAL</b>	<b>490.583,63</b>	<b>32.633,34</b>	<b>35.812,60</b>	<b>104.643,39</b>	<b>140.456,00</b>

Tabela 3 – Simulação da tributação patronal antes da lei 12.546/2011

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

Vejamos e seguir uma tabela com as duas tributações para análise do impacto da desoneração para esta empresa em 2012.

Comp.	Total desp cprb + Rat/Ter	Total da desp cpp 20% + Rat/Ter	Diferença entre CPRB e CPP 20%
ago/12	17.901,68	26.046,90	- 8.145,22
set/12	16.992,44	22.041,20	- 5.048,75
out/12	19.787,51	23.696,88	- 3.909,38
nov/12	16.683,15	22.848,96	- 6.165,81
dez/12	13.663,83	25.625,72	- 11.961,89
13º/12	3.600,32	20.196,34	- 16.596,02
<b>TOTAL</b>	<b>88.628,94</b>	<b>140.456,00</b>	<b>- 51.827,06</b>

Tabela 4 – Comparação anual das tributações

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

Diante dos dados, nota-se que a empresa obteve um ganho de R\$ 51.827,06 nos meses de 2012 quando tributou pela desoneração da folha de pagamento. A intenção do governo de



desonerar a carga tributária das empresas se mostrou eficiente para essa empresa nesse período.

Adiante analisaremos os dados de 2013 para verificarmos se houve vantagem a tributação pela desoneração da folha de pagamento. Durante esse ano a empresa também obteve em todos os meses faturamento de venda de produtos desonerados superior a 95%, continuando a tributar o total do faturamento. Um ponto diferente nesse ano, é que não houve tributação dos 20% sobre o décimo terceiro pôr a empresa ter tido no período de dezembro de 2012 a novembro de 2013 tributação exclusivamente pela desoneração.

Em 2013 o faturamento atingiu R\$ 13.699.357,12 e o débito de CPP, R\$ 136.993,57, somados com a contribuição de RAT/FAT e terceiros, resultou em R\$ 224.467,75.

Abaixo uma tabela demonstrando como foi a tributação previdenciária nesse ano.

Comp.	Faturamento	Despesa folha dos empregados	RAT/FAT e Terceiros (7,3%)	CPRB (1%)	Total desp cprb + Rat/Ter
jan/13	838.712,86	98.589,07	7.197,00	8.387,13	15.584,13
fev/13	1.004.364,35	82.415,58	6.016,34	10.043,64	16.059,98
mar/13	1.003.511,50	86.344,84	6.303,17	10.035,12	16.338,29
abr/13	1.290.612,84	82.013,33	5.986,97	12.906,13	18.893,10
mai/13	1.329.026,70	86.095,16	6.284,95	13.290,27	19.575,21
jun/13	1.081.729,71	89.321,93	6.520,50	10.817,30	17.337,80
jul/13	1.272.699,25	89.665,95	6.545,61	12.726,99	19.272,61
ago/13	1.519.726,75	93.871,15	6.852,59	15.197,27	22.049,86
set/13	1.121.491,26	93.037,62	6.791,75	11.214,91	18.006,66
out/13	1.332.226,34	108.979,79	7.955,52	13.322,26	21.277,79
nov/13	937.293,65	96.954,32	7.077,67	9.372,94	16.450,60
dez/13	967.961,91	103.226,97	7.535,57	9.679,62	17.215,19
13º/13	-	87.760,69	6.406,53	-	6.406,53
<b>TOTAL</b>	<b>13.699.357,12</b>	<b>1.198.276,40</b>	<b>87.474,18</b>	<b>136.993,57</b>	<b>224.467,75</b>

Tabela 5 – Tributação com base na lei 12.546/2011

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

Em seguida uma tabela simulando a tributação sem a desoneração da folha.

Comp.	Despesa folha dos empregados	Despesa folha dos diretores e outros	RAT/FAT e Terceiros (7,3%)	CPP 20%	Total da desp cpp 20% + Rat/Ter
jan/13	98.589,07	10.620,00	7.197,00	21.841,81	29.038,82
fev/13	82.415,58	10.620,00	6.016,34	18.607,12	24.623,45
mar/13	86.344,84	10.620,00	6.303,17	19.392,97	25.696,14
abr/13	82.013,33	10.620,00	5.986,97	18.526,67	24.513,64
mai/13	86.095,16	10.620,00	6.284,95	19.343,03	25.627,98
jun/13	89.321,93	10.620,00	6.520,50	19.988,39	26.508,89
jul/13	89.665,95	10.620,00	6.545,61	20.057,19	26.602,80
ago/13	93.871,15	10.620,00	6.852,59	20.898,23	27.750,82
set/13	93.037,62	10.620,00	6.791,75	20.731,52	27.523,27
out/13	108.979,79	10.620,00	7.955,52	23.919,96	31.875,48
nov/13	96.954,32	10.620,00	7.077,67	21.514,86	28.592,53
dez/13	103.226,97	10.620,00	7.535,57	22.769,39	30.304,96
13º/13	87.760,69	-	6.406,53	17.552,14	23.958,67
<b>TOTAL</b>	<b>1.198.276,40</b>	<b>127.440,00</b>	<b>87.474,18</b>	<b>265.143,28</b>	<b>352.617,46</b>

Tabela 6 – Simulação da tributação patronal antes da lei 12.546/2011

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

Na tabela abaixo há uma comparação entre as duas tributações para análise do impacto da desoneração para a empresa em 2013.

Comp.	Total desp cprb + Rat/Ter	Total da desp cpp 20% + Rat/Ter	Diferença entre CPRB e CPP 20%
jan/13	15.584,13	29.038,82	- 13.454,69
fev/13	16.059,98	24.623,45	- 8.563,47
mar/13	16.338,29	25.696,14	- 9.357,85
abr/13	18.893,10	24.513,64	- 5.620,54
mai/13	19.575,21	25.627,98	- 6.052,77
jun/13	17.337,80	26.508,89	- 9.171,09
jul/13	19.272,61	26.602,80	- 7.330,20
ago/13	22.049,86	27.750,82	- 5.700,96
set/13	18.006,66	27.523,27	- 9.516,61
out/13	21.277,79	31.875,48	- 10.597,69
nov/13	16.450,60	28.592,53	- 12.141,93
dez/13	17.215,19	30.304,96	- 13.089,77
13º/13	6.406,53	23.958,67	- 17.552,14
<b>TOTAL</b>	<b>146.261,18</b>	<b>352.617,46</b>	<b>- 206.356,28</b>

Tabela 7 – Comparação anual das tributações

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

A conclusão de 2013 é que mais uma vez a desoneração foi vantagem. A tributação com a desoneração totalizou R\$ 146.261,18, enquanto a tributação sem ela totaliza R\$ 352.617,46. Houve um ganho expressivo de R\$ 206.356,28.

Na sequência temos uma análise do ano de 2014, sendo que nesse ano, o faturamento de venda de produtos desonerados foi superior a 95% em apenas quatro meses, de janeiro a abril.

Em 2014 o faturamento da empresa foi de R\$ 13.441.584,06 e a despesa de folha de pagamento foi de R\$ 1.378.979,66. Considerando o período entre dezembro de 2013 até novembro de 2014, de maio a novembro a empresa teve proporcionalidade entre a tributação da desoneração e a patronal, dessa forma, houve tributação proporcional sobre o décimo terceiro salário.

Na sequência podemos observar como foi a tributação em 2014.

Comp.	Faturamento	Despesa folha dos empregados	Despesa folha dos diretores e outros	RAT/FAT e Terceiros (7,3%)	percentual desonerado	CPRB (1%)	CPP 20%	Total desp cprb+cpp+ Rat/Ter
jan/14	744.758,14	118.951,20	11.510,00	8.683,44	100%	7.447,58	-	16.131,02
fev/14	819.551,76	95.204,51	11.510,00	6.949,93	100%	8.195,52	-	15.145,45
mar/14	966.972,01	109.368,32	11.510,00	7.983,89	100%	9.669,72	-	17.653,61
abr/14	1.105.498,21	104.570,48	11.510,00	7.633,65	100%	11.054,98	-	18.688,63
mai/14	1.173.269,20	89.098,94	11.510,00	6.504,22	79,09%	9.279,39	4.207,47	19.991,07
jun/14	1.150.094,24	87.007,02	11.510,00	6.351,51	79,22%	9.111,05	4.094,37	19.556,93
jul/14	1.470.652,56	88.768,11	11.510,00	6.480,07	79,51%	11.693,16	4.109,40	22.282,63
ago/14	1.128.118,84	90.185,75	11.510,00	6.583,56	81,01%	9.138,89	3.862,40	19.584,86
set/14	1.416.611,04	88.338,33	11.510,00	6.448,70	82,49%	11.685,62	3.496,69	21.631,01
out/14	1.453.940,04	89.244,55	11.510,00	6.514,85	79,29%	11.528,29	4.173,25	22.216,40
nov/14	1.062.620,54	93.143,75	11.510,00	6.799,49	80,81%	8.587,04	4.016,61	19.403,14
dez/14	949.497,48	100.871,49	11.510,00	7.363,62	78,72%	7.474,44	4.782,96	19.621,02
13º/14	-	86.107,21	-	6.285,83	86,98%	-	2.242,23	8.528,06
<b>TOTAL</b>	<b>13.441.584,06</b>	<b>1.240.859,66</b>	<b>138.120,00</b>	<b>90.582,76</b>		<b>114.865,68</b>	<b>34.985,38</b>	<b>240.433,81</b>

Tabela 8 – Tributação com base na lei 12.546/2011

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

Agora temos uma tabela demonstrando como seria a tributação sem a desoneração, ou seja, antes da lei 12.546/11 entrar em vigência.

Comp.	Despesa folha dos empregados	Despesa folha dos diretores e outros	RAT/FAT e Terceiros (7,3%)	CPP 20%	Total da desp cpp 20% + Rat/Ter
jan/14	118.951,20	11.510,00	8.683,44	26.092,24	34.775,68
fev/14	95.204,51	11.510,00	6.949,93	21.342,90	28.292,83
mar/14	109.368,32	11.510,00	7.983,89	24.175,66	32.159,55
abr/14	104.570,48	11.510,00	7.633,65	23.216,10	30.849,74
mai/14	89.098,94	11.510,00	6.504,22	20.121,79	26.626,01
jun/14	87.007,02	11.510,00	6.351,51	19.703,40	26.054,92
jul/14	88.768,11	11.510,00	6.480,07	20.055,62	26.535,69
ago/14	90.185,75	11.510,00	6.583,56	20.339,15	26.922,71
set/14	88.338,33	11.510,00	6.448,70	19.969,67	26.418,36
out/14	89.244,55	11.510,00	6.514,85	20.150,91	26.665,76
nov/14	93.143,75	11.510,00	6.799,49	20.930,75	27.730,24
dez/14	100.871,49	11.510,00	7.363,62	22.476,30	29.839,92
13º/14	86.107,21	-	6.285,83	17.221,44	23.507,27
<b>TOTAL</b>	<b>1.240.859,66</b>	<b>138.120,00</b>	<b>90.582,76</b>	<b>275.795,93</b>	<b>366.378,69</b>

Tabela 9 – Simulação da tributação patronal antes da lei 12.546/2011

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

Conforme tabela a cima, a despesa tributária sem a desoneração da folha de pagamento totalizou R\$ 366.378,69. Somente a tributação da contribuição previdenciária dos 20%, sem considerar os terceiros, já tem um custo tributário maior que o total do CPRB junto com os terceiros.

A seguir uma tabela com a comparação entre a duas formas para tornar mais evidente o impacto da desoneração em 2014.

<b>Comp.</b>	<b>Total desp cprb+cpp+Rat/Ter</b>	<b>Total da desp cpp 20% + Rat/Ter</b>	<b>Diferença entre CPRB e CPP 20%</b>
jan/14	16.131,02	34.775,68 -	18.644,66
fev/14	15.145,45	28.292,83 -	13.147,38
mar/14	17.653,61	32.159,55 -	14.505,94
abr/14	18.688,63	30.849,74 -	12.161,11
mai/14	19.991,07	26.626,01 -	6.634,94
jun/14	19.556,93	26.054,92 -	6.497,99
jul/14	22.282,63	26.535,69 -	4.253,07
ago/14	19.584,86	26.922,71 -	7.337,85
set/14	21.631,01	26.418,36 -	4.787,35
out/14	22.216,40	26.665,76 -	4.449,37
nov/14	19.403,14	27.730,24 -	8.327,10
dez/14	19.621,02	29.839,92 -	10.218,90
13º/14	8.528,06	23.507,27 -	14.979,21
<b>TOTAL</b>	<b>240.433,81</b>	<b>366.378,69 -</b>	<b>125.944,88</b>

Tabela 10 – Comparação anual das tributações

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

Diante dos dados de 2014, podemos verificar que a empresa teve um ganho de R\$ 125.944,88, mesmo tributando parcialmente o décimo terceiro salário. O CPRB ainda se mostra sendo uma grande vantagem para a empresa do ramo metalúrgico, isso se justifica devido ao custo de mão de obra e principalmente ao alto custo tributário sobre os gastos com folha de pagamento.

No ano de 2015 o faturamento da empresa foi de R\$ 10.593.110,76, foi o menor desde que a mesma passou a tributar a contribuição pela receita bruta. Durante todo o ano houve a tributação proporcional entre o CPRB e o CPP diferente do ano de 2014, em 2015 os últimos doze meses considerando de dezembro de 2014 a novembro de 2015 e portanto no décimo terceiro salário também teve a proporcionalidade. A despesa com folha totalizou R\$ 1.357.559,09, e a com terceiros R\$ 88.150,06.

Em dezembro de 2015, a contribuição sobre o faturamento passou a ser facultativa e a alíquota da contribuição sobre o faturamento passou de 1% para 2,5% para a atividade dessa empresa. Conforme anteriormente, se isso se deve com a lei 13.161/2015.

Abaixo temos uma tabela demonstrando como foi a tributação do CPRB para a empresa em 2015.

Comp.	Faturamento	Despesa folha dos empregados	Despesa folha dos diretores e outros	RAT/FAT e Terceiros (7,3%)	percentual desonerado	CPRB (1%)	CPP 20%	Total desp cprb+cpp+ Rat/Ter
jan/15	860.503,53	110.702,97	12.502,00	8.081,32	76,31%	6.566,50	5.837,45	20.485,27
fev/15	957.931,09	88.893,80	12.502,00	6.489,25	73,15%	7.007,27	5.444,95	18.941,47
mar/15	1.063.411,83	93.773,07	12.502,00	6.845,43	75,98%	8.079,80	5.105,45	20.030,69
abr/15	1.083.598,89	88.223,30	12.502,00	6.440,30	78,56%	8.512,75	4.319,10	19.272,15
mai/15	959.102,83	90.048,13	12.502,00	6.573,51	85,97%	8.245,41	2.877,56	17.696,48
jun/15	940.259,17	90.138,65	12.502,00	6.580,12	79,52%	7.476,94	4.204,16	18.261,22
jul/15	1.099.826,56	91.750,54	12.502,00	6.697,79	86,79%	9.545,39	2.754,35	18.997,54
ago/15	706.453,54	100.996,88	12.502,00	7.372,77	84,21%	5.949,05	3.584,29	16.906,11
set/15	1.044.515,32	98.298,08	12.502,00	7.175,76	83,44%	8.715,44	3.669,70	19.560,89
out/15	635.348,30	88.280,79	12.502,00	6.444,50	78,48%	4.986,21	4.337,69	15.768,40
nov/15	684.466,16	86.766,83	12.502,00	6.333,98	81,74%	5.594,83	3.625,30	15.554,10
dez/15	557.693,54	94.352,93	12.502,00	6.887,76	88,92%	12.397,53	2.367,91	21.653,20
13º/15	-	85.309,12		6.227,57	80,25%	-	3.369,71	9.597,28
<b>TOTAL</b>	<b>10.593.110,76</b>	<b>1.207.535,09</b>	<b>150.024,00</b>	<b>88.150,06</b>		<b>93.077,12</b>	<b>51.497,63</b>	<b>232.724,81</b>

Tabela 11 – Tributação com base na lei 12.546/2011

Fonte: elaborada pelo autor, com dados da empresa.

A seguir uma tabela demonstrando como seria a tributação durante todo o ano de 2015 pela contribuição previdenciária, ou seja, desconsiderando a desoneração da folha de pagamento editada pela lei 12.546/2011.

Comp.	Despesa folha dos empregados	Despesa folha dos diretores e outros	RAT/FAT e Terceiros (7,3%)	CPP 20%	Total da desp cpp 20% + Rat/Ter
jan/15	110.702,97	12.502,00	8.081,32	24.640,99	32.722,31
fev/15	88.893,80	12.502,00	6.489,25	20.279,16	26.768,41
mar/15	93.773,07	12.502,00	6.845,43	21.255,01	28.100,45
abr/15	88.223,30	12.502,00	6.440,30	20.145,06	26.585,36
mai/15	90.048,13	12.502,00	6.573,51	20.510,03	27.083,54
jun/15	90.138,65	12.502,00	6.580,12	20.528,13	27.108,25
jul/15	91.750,54	12.502,00	6.697,79	20.850,51	27.548,30
ago/15	100.996,88	12.502,00	7.372,77	22.699,78	30.072,55
set/15	98.298,08	12.502,00	7.175,76	22.160,02	29.335,78
out/15	88.280,79	12.502,00	6.444,50	20.156,56	26.601,06
nov/15	86.766,83	12.502,00	6.333,98	19.853,77	26.187,74
dez/15	94.352,93	12.502,00	6.887,76	21.370,99	28.258,75
13º/15	85.309,12	-	6.227,57	17.061,82	23.289,39
<b>TOTAL</b>	<b>1.207.535,09</b>	<b>150.024,00</b>	<b>88.150,06</b>	<b>271.511,82</b>	<b>359.661,88</b>

Tabela 12 – Simulação da tributação patronal antes da lei 12.546/2011

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

Abaixo uma tabela com a comparação entre as duas tributações.

<b>Comp.</b>	<b>Total desp cprb+cpp+Rat/Ter</b>	<b>Total da desp cpp 20% + Rat/Ter</b>	<b>Diferença entre CPRB e CPP 20%</b>
jan/15	20.485,27	32.722,31 -	12.237,04
fev/15	18.941,47	26.768,41 -	7.826,94
mar/15	20.030,69	28.100,45 -	8.069,76
abr/15	19.272,15	26.585,36 -	7.313,21
mai/15	17.696,48	27.083,54 -	9.387,06
jun/15	18.261,22	27.108,25 -	8.847,03
jul/15	18.997,54	27.548,30 -	8.550,76
ago/15	16.906,11	30.072,55 -	13.166,44
set/15	19.560,89	29.335,78 -	9.774,88
out/15	15.768,40	26.601,06 -	10.832,65
nov/15	15.554,10	26.187,74 -	10.633,64
dez/15	21.653,20	28.258,75 -	6.605,55
13º/15	9.597,28	23.289,39 -	13.692,11
<b>TOTAL</b>	<b>232.724,81</b>	<b>359.661,88 -</b>	<b>126.937,07</b>

Tabela 13 – Comparação anual das tributações

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

A contribuição previdência sem a desoneração é de R\$ 271.511,82, mais os terceiros totaliza R\$ 359.661,88 enquanto a contribuição proporcional sobre o faturamento mais a contribuição patronal proporcional sobre a folha soma R\$ 137.136,23 mais os terceiros totaliza R\$ 225.286,29. Novamente a opção pela desoneração foi vantagem, conforme quadro a cima a empresa teve um ganho de R\$ 134.375,59 mesmo tributando proporcionalmente o faturamento pela CPRB e as despesas com folha pela CPP. Se observamos os meses, em todos o CPRB se demonstrou positivo.

Ainda com o aumento da alíquota em 150%, passando a ser 2,5%, a opção de desoneração foi a melhor, a despesa da CPRB foi de R\$ 21.653,20 em dezembro enquanto a contribuição sobre a folha seria de R\$ 28.258,75, resultando em um ganho de R\$ 6.605,55.

Para uma compreensão do real impacto da desoneração para a empresa, apresento uma tabela com a análise de todos os anos, um resumo do resultado de cada ano para vermos o ganho que a empresa obteve desde que a desoneração entrou em vigência.

ANO	Total desp cprb+cpp+Rat/Ter	Total da desp cpp 20% + Rat/Ter	Diferença entre CPRB e CPP 20%
2012	88.628,94	140.456,00 -	51.827,06
2013	224.467,75	352.617,46 -	128.149,71
2014	240.433,81	366.378,69 -	125.944,88
2015	232.724,81	359.661,88 -	126.937,07
<b>TOTAL</b>	<b>786.255,31</b>	<b>1.219.114,02 -</b>	<b>432.858,72</b>

Tabela 14 – Comparação geral das tributações

Fonte: elaborada pelo autor, com dados obtidos da empresa.

Esse novo sistema de tributação beneficiou significativamente essa empresa. Como podemos ver na tabela, durante os anos de 2012 a 2015, com a opção pela desoneração da folha a empresa deixou de contribuir ao erário R\$ 432.858,72.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS / CONCLUSÕES

As empresas brasileiras sobrevivem num país burocrático e cheio de normas tributárias que exigem muito estudo e atenção as legislações que sofrem mudanças constantemente. Por isso é de extrema importância que os empresários fiquem atentos a esses fatos para que suas empresas não tenham possíveis prejuízos devido ao desconhecimento. Pessoas especializadas nesses assuntos são indispensáveis para análises dos impactos das alterações, para quando uma ou outra possibilidade é melhor para o empreendimento. A carga tributária brasileira é extremamente alta para as empresas e nem sempre retornam para as mesmas trazendo benefícios e estruturas, por isso exige-se ainda mais um planejamento tributário eficaz.

Quanto ao objeto de estudo, que procurou demonstrar a desoneração da folha de pagamento para uma empresa do ramo metalúrgico já estabilizada no mercado, ficou evidenciado o resultado positivo para a empresa que deixou de pagar um valor considerável de contribuição previdenciária. De forma geral, de pendendo do faturamento das empresas e considerando suas despesas com folha de pagamento, os resultados podem ser diferentes. Mas destaca-se que a contribuição sobre o faturamento foi vantagem para essa empresa em todos os momentos, nos melhores e piores faturamentos, mesmo com a contribuição proporcional nos últimos anos. A partir de dezembro de 2015 duas alterações relevantes, a primeira é a opção de tributar a contribuição sobre o faturamento ou pagar a contribuição sobre a folha de

pagamento e a outra alteração foi o aumento da alíquota da contribuição sobre o faturamento para a maioria das atividades. Essas novidades alteram qualquer planejamento já laborado, pois onera significativamente a contribuição sobre o faturamento.

Diante do trabalho realizado, foi possível concluir que a intenção do governo de incentivar o desenvolvimento econômico do país realmente ocorreu, pois aliviou expressivamente a carga tributária, mas que no final de 2015, minimizou significativamente seus efeitos.

## **REFERÊNCIAS**

AGUIAR, José Hilton Santos. **Impacto da Desoneração da Folha de Pagamento em Empreendimentos do Município de Salvador.** Disponível em: <[http://www.cairu.br/riccairu/pdf/artigos/1/10\\_IMPACTO\\_DESONERACAO\\_FOLHA\\_PAGAMENTO.pdf](http://www.cairu.br/riccairu/pdf/artigos/1/10_IMPACTO_DESONERACAO_FOLHA_PAGAMENTO.pdf)> Acesso em: 31 de jan. 2016.

BLOGOSLAWSKI, Ison Paulo Ramos; FACHINI, Olímpio; FAVERI, Helena Justen de. **Educar para pesquisa: normas para produção de textos científicos.** 3. ed. ver. ampl. e atual. Rio do Sul: Nova Letra, 2008.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil:** promulgada em 5 de outubro de 1988. 27. ed. Brasília: Câmara dos Deputados, Coordenação de Publicações, 2007. 88 p. (série textos básicos).

CHAVES, Francisco Coutinho. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

ECKERT, Alex. **Impacto da Desoneração da Folha de Pagamento: Estudo de Caso em uma Metalúrgica Fabricante de Autopeças.** Disponível em: <[http://www.convibra.org/upload/paper/2013/34/2013\\_34\\_8207.pdf](http://www.convibra.org/upload/paper/2013/34/2013_34_8207.pdf)> Acesso em: 31 de jan. 2016.



FERRARI, Mara Juliana. **Desoneração da folha de pagamento e comportamento dos custos das empresas de fios e tecidos do estado de Santa Catarina listadas na BM&FBOVESPA.** Disponível em: <

<http://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/3732/3733>> Acesso em: 15 de jan. 2016.

JUNIOR, Israel Vieira Tavares. **A desoneração da folha de pagamento: Os impactos causados na atividade de construção civil.** Disponível em: <

<http://anais.pucgoias.edu.br/index.php/estudos/article/view/4016/2319>> Acesso em: 25 de jan. 2016.

Previdência Social. **Tabela de contribuição da Previdência Social.** Disponível em:

<<http://www.previdencia.gov.br/inicial-central-de-servicos-ao-segurado-formas-decontribuicao-empregado/>> Acessado em 02 Julho 2014.

\_\_\_\_\_. Lei (2011). **Lei 12.546 de 15 de dezembro de 2011:** Altera a incidência das contribuições previdenciárias devidas pelas empresas que menciona. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/lei/l12546.htm)> Acesso em: 15 de nov. 2015.

\_\_\_\_\_. Lei (1991). **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](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8212cons.htm)> Acesso em: 22 de nov. 2015.

\_\_\_\_\_. Lei (2015). **Lei 13.161 de 31 de agosto de 2015:** Altera as Leis n<sup>os</sup> 12.546, de 14 de dezembro de 2011, quanto à contribuição previdenciária sobre a receita bruta. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Lei/L13161.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Lei/L13161.htm)> Acesso em: 01 de fev. 2016.