

# **DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO: OS IMPACTOS ECONÔMICOS NAS EMPRESAS QUE ADERIRAM À DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO NA CIDADE DE VIÇOSA ? MG**

## **Autoria**

**Jorge Antônio Lopes**  
Ciências Contábeis/UNIVIÇOSA

**Evandro Rodrigues de Faria**  
Administração/Universidade Federal de Viçosa

**Weliton Rodrigues**  
Administração/Universidade Federal de Viçosa

## **Resumo**

O objetivo deste estudo foi analisar o comportamento das empresas com a aprovação da Lei nº 12.546/2011 em vigor, que regulamenta a substituição da base de cálculo para recolhimento da parte patronal ao INSS (Instituto Nacional de Seguridade Social), onde a empresa deixa de contribuir com 20% sobre a folha de pagamento e passa a contribuir com alíquotas que variam em 1% ou 2% sobre a receita bruta, separada por setores chave da economia. Com base nas informações coletadas, avaliamos os impactos causados pela implantação da desoneração da folha de pagamento nas empresas que adotaram este regime de contribuição na cidade de Viçosa-MG; além de identificar o comportamento das empresas no sentido de avaliar se a adequação a desoneração trouxe algum benefício fiscal, se proporcionou eventuais contratações ou preservou a manutenção do contrato de trabalho, um dos objetivos da lei nº 12.546/2011, e ampliada por alterações posteriores (Lei nº 12.715/2012, Lei nº 12.794/2013 e Lei nº 12.844/2013). Os resultados obtidos demonstram que a desoneração pouco contribui para que se alcançassem os objetivos propostos pelo governo, os resultados evidenciaram que a desoneração é extremamente eficiente para as empresas que possuem uma folha de pagamento muito alta em relação ao faturamento, as empresas que não tem um alto valor com custos da folha de pagamento ou que não represente um valor de grande relevância, a desoneração não trouxe alívio fiscal.

**ÁREA TEMÁTICA: Finanças**

**DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO: OS IMPACTOS ECONÔMICOS  
NAS EMPRESAS QUE ADERIRAM À DESONERAÇÃO DA FOLHA DE  
PAGAMENTO NA CIDADE DE VIÇOSA – MG**

## RESUMO

O objetivo deste estudo foi analisar o comportamento das empresas com a aprovação da Lei nº 12.546/2011 em vigor, que regulamenta a substituição da base de cálculo para recolhimento da parte patronal ao INSS (Instituto Nacional de Seguridade Social), onde a empresa deixa de contribuir com 20% sobre a folha de pagamento e passa a contribuir com alíquotas que variam em 1% ou 2% sobre a receita bruta, separada por setores chave da economia. Com base nas informações coletadas, avaliamos os impactos causados pela implantação da desoneração da folha de pagamento nas empresas que adotaram este regime de contribuição na cidade de Viçosa-MG; além de identificar o comportamento das empresas no sentido de avaliar se a adequação a desoneração trouxe algum benefício fiscal, se proporcionou eventuais contratações ou preservou a manutenção do contrato de trabalho, um dos objetivos da lei nº 12.546/2011, e ampliada por alterações posteriores (Lei nº 12.715/2012, Lei nº 12.794/2013 e Lei nº 12.844/2013. Os resultados obtidos demonstram que a desoneração pouco contribui para que se alcançassem os objetivos propostos pelo governo, os resultados evidenciaram que a desoneração é extremamente eficiente para as empresas que possuem uma folha de pagamento muito alta em relação ao faturamento, as empresas que não tem um alto valor com custos da folha de pagamento ou que não represente um valor de grande relevância, a desoneração não trouxe alívio fiscal.

**Palavras-chave:** Desoneração da Folha de Pagamento; Controle de Custos; Alívio Fiscal.

## DISBURSEMENT OF PAYROLL: THE ECONOMIC IMPACTS ON COMPANIES THAT JOINED THE PAYROLL EXEMPTION IN THE CITY OF VIÇOSA - MG

### ABSTRACT

The objective of this study is to analyze the behavior of companies with the approval of Law 12,546 / 2011 in force, which regulates the substitution of the calculation basis for the employer's payment to INSS (National Social Security Institute), where the company stops Contribute 20% on the payroll and starts to contribute with rates that vary by 1% or 2% on gross revenue, separated by key sectors of the economy. Based on the information collected, evaluate the impacts caused by the implementation of the payroll exemption in the companies that adopted this contribution scheme in the city of Viçosa-MG. In this study we can identify the behavior of the company in order to assess whether the adequacy of tax relief brought some tax benefit, provided possible hirings or preserved the maintenance of the labor contract, one of the objectives of Law 12,546 / 2011, and amplified by later changes (Lei nº 12.715 / 2012, Law nº 12.794 / 2013 and Law no. 12.844 / 2013. The results show that the tax exemption does not contribute to the achievement of the objectives proposed by the government, in which we show that the tax exemption is extremely efficient for companies that have a very high payroll in relation to the billing, companies that do not have A value with high payroll costs or that does not represent a value of great relevance, the relief did not bring fiscal relief.

**Keywords:** Disbursement of the Payroll; Cost Control; Tax Relief.

## 1. INTRODUÇÃO

O Brasil tem buscado, desde o ano de 2011, de forma intensa e direcionada, uma forma de crescimento constante do produto interno bruto (PIB), visando aumentar o desenvolvimento econômico, o fortalecimento do mercado de trabalho interno, e com isso, colocar as empresas brasileiras em melhores condições de competir com o mercado exterior sem que ocorra uma perda de arrecadação. Para isso tomou algumas medidas que posteriormente foram transformadas em leis.

Desde então vários ajustes fiscais foram feitos na legislação tributária brasileira, o que mostra a necessidade de reduzir o impacto da tributação sobre as empresas brasileiras para impulsionar o crescimento econômico interno, dando maior autonomia principalmente ao setor produtivo, para que a produção brasileira cresça de forma sólida e sem ocorrência de desequilíbrio fiscal. Um estudo realizado pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) mostra que o Brasil tem a maior carga tributária entre todos os países da América Latina, e que esta, representa cerca de 36,3% do produto interno bruto (PIB) nacional, comprometendo maiores investimentos por parte dos empresários.

Uma das ações adotadas pelo governo brasileiro, em agosto de 2011, por intermédio de uma medida provisória alterou a legislação tributária implantando a desoneração da folha de pagamento, o chamado “Plano Brasil Maior”, o que posteriormente, acabou convertido na lei nº 12.546 de dezembro de 2011, alterada pelas Leis nº 12.715/2012, nº 12.794/2013 e nº 12.844/2013.

A desoneração tem impacto direto na contribuição previdenciária, pois, substitui contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamentos, prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212/1991, por uma incidência sobre a receita bruta. Esperava-se com essas mudanças aumentar o número de contratações, fortalecer e dar condições as indústrias brasileiras para que tenham maior poder de negociação e competitividade no mercado externo, assim como reduzir os custos da mão de obra e da carga tributária sobre o produto final. Porém, a desoneração trouxe com ela algumas dúvidas e incertezas e com isso veio a necessidade de alterações que foram introduzidas através de medidas provisórias e posteriormente em leis.

Como o custo de um funcionário para a empresa não é somente o que o empregador deve desembolsar mensalmente para pagamento salarial, já que este valor efetivamente pode chegar a três vezes o próprio salário do empregado, como mostraram pesquisa realizada pela Fundação Getúlio Vargas e pela Confederação Nacional das Indústrias. O custo de funcionário pode variar conforme sindicato de classe, regime de apuração da Empresa e ramo de atividade. Este cálculo visa facilitar a estimativa do valor gasto pela empresa, para manter um funcionário, considerando a soma das verbas trabalhistas: 13º, adicional de férias, vale alimentação e transporte, além das contribuições sociais como o INSS, considerando também indenizações em caso de demissão; reunindo os impostos e encargos previstos em lei.

O cálculo dos custos da mão de obra considera as incidências de encargos sociais (INSS, FGTS normal e FGTS/Rescisão) e trabalhistas (Provisões de Férias, 13º salário e Descanso Semanal Remunerado - DSR) sobre os valores das remunerações pagas.

Outro benefício esperado é garantir um crescimento da renda do trabalhador, redução da informalidade, os custos de produção no Brasil, em especial o custo da indústria que tem enfrentado dificuldades para competir com os concorrentes internacionais. Para o governo a medida reduziria a taxa de desemprego,

fortaleceria a economia e tornaria as empresas brasileiras mais competitivas no mercado mundial. Outro ponto em questão é fazer com que o empregado não gere um custo muito elevado para as empresas, pois, este novo tributo extingue a cobrança patronal, e passa a ser cobrada uma alíquota que pode sofrer variação de 1% e 2% dependendo do setor da economia que a empresa atua.

No contexto de crise econômica que se acentuou nos últimos anos, principalmente do fim de 2014, colocou em xeque a efetividade destas políticas, uma vez que elas não proporcionaram o crescimento esperado no curto prazo como necessário. Neste sentido, este estudo tem o objetivo de avaliar o impacto da implantação da desoneração da folha de pagamento, buscando identificar aspectos positivos e negativos, que sejam relevantes na carga tributária e contratação de Mão de obra na cidade de Viçosa-MG, demonstrando as variações na carga tributária na perspectiva dos empreendedores que adotaram este método de arrecadação, e por fim, também evidenciar se a desoneração proporcionou de forma direta ou indireta variações no número de empregos formais nessas empresas.

## **2. REFERENCIAL TEÓRICO**

### **2.1 Remuneração**

O salário consiste no valor recebido do empregado pelo empregador referente aos serviços prestados. O salário é regulamentado por normas estabelecidas pelas leis trabalhistas, e tem o valor fixado através de lei ou convenção coletiva estabelecida pelo sindicato trabalhista da categoria, além disso, o valor é reajustado anualmente como objetivo de repor perdas decorrentes mudanças econômicas como inflação e conseqüentemente uma desvalorização da moeda. Sobre o salário do trabalhador o empregador paga 8% de FGTS (Fundo de Garantia por Tempo de Serviço) e 20% de INSS (Instituto Nacional de Seguridade Social) referente à parte patronal além da contribuição de outras entidades que podem chegar a 5,8% e de 1% a 3% de RAT (Risco Ambientais de Trabalho), exceto para empresas optantes pelo simples nacional.

É importante ressaltar que o valor de INSS a ser retido na fonte tanto no salário do empregado quanto na retirada de pró-labore não pode ultrapassar o teto de contribuição estabelecido pelo Ministério da Previdência.

Anteriormente as empresas não optantes pelo simples nacional efetuavam a contribuição da seguinte forma: o valor retido do empregado em faixa que varia entre 8%, 9% e 11% sobre a remuneração do empregado acrescido da contribuição patronal na alíquota de 20% a qual incide sobre o valor total da folha de pagamento, além disto, sobre a folha de pagamento das empresas não optantes pelo simples nacional o recolhimento do RAT, com alíquota que pode variar entre 1%, 2% ou 3%, e outros participantes em determinados casos como SESC (Serviço Social do Comércio), SESI (Serviço Social da Indústria), Senai (Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial), SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas), e SENAC (Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial) a qual incidirá sobre o valor da folha de pagamento na alíquota de 2,7%, 4,5%, ou 5,8% sendo o último o mais comum.

### **2.2 Encargos Sociais**

Os encargos sociais são as taxas e contribuições pagas pelo empregador para financiamento das políticas públicas que beneficiam de forma indireta o trabalhador, tais como: INSS, FGTS e PIS (Programa de Integração Social).

A contribuição Previdenciária Patronal é o tributo devido pela empresa ao INSS, valor esse que incide sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título aos empregados e/ou dirigentes, regulamentado através do art. 22, I e II, da Lei nº 8.212/91:

Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social. 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. II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos: a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve; b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio; c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

### 2.3 Base de cálculo

As empresas optantes pelo lucro presumido, real ou arbitrado, para apuração do valor a recolher a favor do INSS deve observar o disposto na Lei 8.212/91 da Consolidação da Legislação Previdenciária, isto é, deve considerar o valor bruto dos salários pagos aos empregados e das retiradas de pró-labore, aplicar as alíquotas anteriormente descritas e somar ao valor já retido direto na fonte, que no caso do salário, pode sofrer variação de 8%, 9% e 11% sobre a folha de pagamento e 11% sobre a retirada de pró-labore. Para empresas optantes pelo simples nacional, o valor a ser recolhido ao INSS é somente o valor retido na folha de pagamento e na retirada de pró labore.

O contador, ao efetuar os cálculos da guia de recolhimento previdenciária, deve ficar atento a algumas peculiaridades, em observância à lei nº 12.546, aos artigos Art. 7º e 8º onde esclarecem que as contribuições 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, a alíquota de 2%.

De acordo com a cartilha de informações aos contribuintes enquadrados no regime de desoneração da folha de pagamento, o calculo deve ser feito da seguinte maneira: uma empresa que tiver 60% de sua receita oriunda de produtos enquadrados na lei nº 12.546/11, na alíquota de 1% e 40% de fora. Então ela deverá recolher a alíquota de 1% sobre 60% de sua receita e aplicar a alíquota previdenciária normal, de 20%, sobre 40% de sua folha salarial. Supondo que a receita de uma empresa nesta situação seja de R\$ 500.000,00 e sua folha de salários de R\$ 50.000,00. Atualmente, essa empresa recolhe 20% sobre R\$ 50.000, pagando R\$ 10.000,00 de contribuição previdenciária. Pela nova sistemática, ela pagará R\$7.000,00 (1% x 60% x 500.000,00 + 20% x 40% x 50.000,00).

Os contribuintes podem ser enquadrados na desoneração da folha de pagamento pelos produtos comercializados ou pelo CNAE (Classificação Nacional

de Atividades Econômicas). Para os contribuintes enquadrados nos seguimentos da desoneração da folha de pagamento por produtos os contadores devem ficar atendo ao volume de comercialização de cada produto, pois caso a receita de produtos enquadrados na desoneração ultrapasse 95% do faturamento, deve-se considerar a contribuição total pelo método utilizado na forma de desoneração.

Deve atentar-se também ao código de recolhimento, a GPS (Guia da Previdência Social), com valor de 20% patronal, o RAT, juntamente com a contribuição retida na folha de pagamento do empregado deverá utilizar o código 2100. De acordo com Ato Declaratório Executivo da Receita Federal do Brasil nº 86, de 1º de dezembro de 2011, a contribuição sobre a receita bruta das empresas, com a desoneração da folha de pagamento, é recolhida por meio de DARF (Documento de Arrecadação de Receitas Federais), com os seguintes códigos I – 2985: Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta – Empresas Prestadoras de Serviços de Tecnologia da Informação (TI) e Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC); II – 2991: Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta – Demais.

#### **2.4 Desoneração da folha de pagamento.**

A desoneração da folha de pagamento também foi uma regulamentação da medida provisória nº 540 convertida na lei nº 12.546/2011, como já dito, alterando a forma de tributação atribuída de maneira não facultativa a alguns setores da economia estabelecidos de acordo com o CNAE (Classificação Nacional de Atividades Econômicas) junto à Receita Federal do Brasil.

A desoneração na prática consiste na redução de encargos sociais previdenciários, ao fazer esta opção, a empresa fica isenta da parte patronal de 20% sobre a folha de pagamento e passa a ser cobrada por uma alíquota que pode sofrer variação de 1% a 2% do faturamento bruto. Para Kertzman (2012), numa posição contrária a esta dinâmica, a desoneração da folha de pagamento poderia levar até mesmo a um agravamento do suposto “déficit” da previdência, sendo incapaz de gerar novos postos de trabalho. Segundo o mesmo autor, a folha de salários seria a melhor base de incidência para a contribuição previdenciária, pois guarda maior estabilidade, em comparação a outras fontes como o faturamento ou o valor adicionado, que flutuam conforme as variações do nível de produção (KERTZMAN, 2012).

Os efeitos da desoneração sobre a arrecadação do Instituto Nacional de Previdência Social (INPS) divergem opiniões entre os especialistas, em casos em que o crescimento econômico seja satisfatório, ou seja, em países em que o PIB tenha um crescimento substancial, a mudança da base de cálculo da folha de pagamento para o faturamento bruto na teoria não traz perdas na arrecadação. Entretanto, com a economia do Brasil crescendo a 2,5% ou até mesmo encolhendo como demonstra o cenário atual, a desoneração da folha pode ser altamente prejudicial a previdência nacional, já que as alíquotas de 1% e 2% sobre o faturamento não compensaria a perda dos 20% sobre o valor total da folha.

Para Flávio Vaz, representante da Plataforma Política Social da Câmara dos Deputados Federal, é preciso ter muito cuidado para que, no longo prazo, devido às reduções na arrecadação não ganhe peso o discurso do déficit e que isso não se transforme em cortes de benefícios previdenciários dos trabalhadores. Dados apresentados por Flávio Vaz dão conta de que o total da renúncia sofrida por conta das desonerações em 2012 foi de R\$ 4,4 bilhões e a compensação do governo só

veio em dezembro, no valor de R\$ 1,79 bilhão, deixando um débito de R\$ 2,6 bilhões (AGÊNCIA CÂMARA NOTÍCIAS, 2013).

Em um contexto em que o cenário econômico tenha uma melhor resposta a implantação deste modelo de arrecadação, deve-se considerar que o governo não está eliminando fonte de arrecadação com a desoneração, pois, com uma maior formalidade de mão de obra espera-se um crescimento maior do PIB, com isso a compensação na arrecadação.

Outro ponto relevante a ser considerado na dinâmica da desoneração é a quantidade de interpretações e contestações sobre o custo da manutenção do contrato de trabalho, contratação ou desligamento de um. De acordo com pesquisa feita pela Fundação Getúlio Vargas (FGV), o custo do empregado pode representar 2,83 vezes o salário registrado em carteira – ou 183% mais que o salário bruto, no caso de um vínculo de emprego de 12 meses. Em 2015, isto representava que no caso do trabalhador que recebia R\$ 730,00 por mês em termos brutos, o custo para a empresa chegava a R\$ 2.067,44. A pesquisa ainda revelou que o trabalhador poderia incorrer na situação de receber somente 60% do valor total que é gasto com sua contratação, os valores sofriam grande influência dos encargos sociais e um conjunto de obrigações acessórias, benefícios negociados, burocracia e administração de pessoal (FINANCIAL CONTÁBIL, 2015).

Estudos do Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômico (DIEESE) demonstraram uma realidade um pouco diferente da apresentada pela pesquisa da FGV, numa perspectiva alternativa das informações, a nota técnica divulgada pelo Dieese, evidenciou que o custo do empregado para a empresa no Brasil é de 25,1%. De acordo com o Dieese, para se chegar a um percentual de 102% de encargos sociais apresentados pela FGV, parte-se de um "conceito bastante restrito" de salário, ou seja, o que faz o trabalhador ganhar pouco e custar muito são os baixos salários que esses ganham, além do cálculo da FGV considerar como salário apenas a remuneração de tempo efetivamente trabalhado (DCI, 2015).

A desoneração da folha de pagamento tem como um dos objetivos a redução da carga tributária sobre a folha de pagamento, para tomada de decisão o contribuinte teve ficar atento aos efeitos da tributação sobre a receita bruta visto que nem sempre a troca da forma de cobrança com alíquota menor é sinônimo de redução da carga tributária no contexto geral, pois a alíquota passa a ser de 1% a 2%, porém que sobre o faturamento da empresa, ou seja, dependendo do segmento da empresa a adoção a desoneração trouxe uma carga tributária menor como demonstra um simulação de uma empresa com sistema de contribuição normal e a mesma empresa adotando a desoneração da folha de pagamento.

Realizando uma simulação onde a empresa X não foi beneficiada com a desoneração, através da apuração normal, temos:

Quadro 1 - Análise com contribuição previdenciária sobre folha de pagamento

Mês	Folha de Pagamento	20% Parte Patronal	3% RAT	5,8% Terceiros	TOTAL
Janeiro	8.000,00	1.600,00	240,00	464,00	2.304,00
Fevereiro	10.000,00	2.000,00	300,00	580,00	2.880,00
Março	9.000,00	1.800,00	270,00	522,00	2.592,00
Total de INSS no trimestre com a apuração normal R\$ 7.776,00					

Fonte: Elaborado pelo próprio autor.



Fazendo uma Simulação aplicando-se a desoneração, temos:

**Quadro 2 – Análise com contribuição previdenciária sobre o faturamento**

Mês	Faturamento Mensal	2% Sobre o Faturamento	3% RAT	5,8% Terceiros	TOTAL
Janeiro	140.000,00	2.800,00	240,00	464,00	3.504,00
Fevereiro	160.000,00	3.200,00	300,00	580,00	4.080,00
Março	150.000,00	3.000,00	270,00	522,00	3.792,00
Total de INSS no trimestre com a desoneração da folha R\$ 11.376,00					

**Fonte: Elaborado pelo próprio autor.**

Por esta simulação podemos constatar que nem sempre a desoneração da folha de pagamento significa redução da carga tributária, neste caso, o contribuinte pagará R\$ 3.600,00 a mais, que representa 31% a mais que o valor devido na apuração normal, ou seja, neste caso houve um significativo aumento na carga tributária.

Para que a desoneração da folha de pagamento implique em redução da carga tributária, o custo com a folha de pagamento deve ser um valor mais expressivo em relação ao faturamento, como demonstra o quadro a seguir onde foi considerado os custos com a folha de pagamento maior e mantendo-se o faturamento do quadro anterior.

Simulação onde a empresa x foi beneficiada com a desoneração:

Apuração de INSS normal

**Quadro 3 - Análise com contribuição previdenciária sobre folha de pagamento**

Mês	Folha de Pagamento	20% Parte Patronal	3% RAT	5,8% Terceiros	TOTAL
Janeiro	14.000,00	2.800,00	420,00	812,00	4.032,00
Fevereiro	25.000,00	5.000,00	750,00	1.450,00	7.200,00
Março	23.000,00	4.600,00	690,00	1.334,00	6.624,00
Total de INSS no trimestre com a apuração normal R\$ 17.856,00					

**Fonte: Elaborado pelo próprio autor.**

Aplicando-se a desoneração:

**Quadro 4 – Análise com contribuição previdenciária sobre o faturamento**

Mês	Faturamento Mensal	2% Sobre o Faturamento	3% RAT	5,8% Terceiros	TOTAL
Janeiro	140.000,00	2.800,00	420,00	812,00	4.032,00
Fevereiro	160.000,00	3.200,00	750,00	1.450,00	5.400,00
Março	150.000,00	3.000,00	690,00	1.334,00	5.024,00
Total de INSS no trimestre com a desoneração R\$ 14.756,00					

**Fonte: Elaborado pelo próprio autor.**

Conforme de mostrado no quadro 4, quando uma determinada empresa tem um custo com a folha de pagamento maior, a empresa se beneficia com a desoneração, pois a folha de pagamento representa um percentual maior em relação ao faturamento. No caso desta segunda demonstração podemos constatar que na opção pela desoneração, o contribuinte tem uma economia de R\$ 3.100,00, o que representa uma redução de 17% na carga tributária, destaque para mês de

janeiro onde os valores permaneceram os mesmos, independente da forma de contribuição.

### **3. METODOLOGIA**

O método utilizado neste estudo para dar uma solução ao problema proposto foi uma análise com base em resultados obtidos em respostas coletadas através de questionário aplicado nas empresas do município de Viçosa-MG, e teoria levantada em pesquisa bibliográfica em livros, artigos, revistas, internet e em Leis.

Foi elaborado um questionário, com questões relativas à desoneração da folha de pagamento, empregabilidade impactos na carga tributária, faturamento mensal, folha de pagamento, dentre outros que se fizeram necessário, para análise de dados estatísticos. Para a composição da amostra, foram entrevistados proprietários de 34 empresas que adotaram a desoneração como método de contribuição previdenciária na cidade de Viçosa-MG.

Neste estudo através deste questionário será descrito e analisado os dados levantados junto ao profissional de cada empresa pesquisada no sentido de recolher informações relativas ao comportamento das empresas quanto às mudanças sofridas mediante a alteração na forma de recolhimento da Contribuição Previdenciária.

A pesquisa tem caráter avaliativo de forma quantitativo/descritivo. As respostas da pesquisa serão apuradas, e analisadas através do programa SPSS Versão 21.0.

#### **3.1 Alfa de Cronbach**

O Alfa de Cronbach é uma medida que tem como finalidade a validação dos constructos, que por sua vez toma como referência a média do comportamento da variabilidade conjunta dos itens considerados (CRONBACH, 1951). Para que um questionário seja eficaz, deve ser elaborado de forma que se apresente e demonstre validade e confiabilidade, com isso o Alfa de Cronbach se torna essencial para oferecer credibilidade a este trabalho.

A pressuposição é que se um conjunto descreve com fidelidade um conceito, as variáveis ou itens que o compõem são fortemente correlacionados. Desta forma o Alfa de Cronbach é determinante para avaliar a confiabilidade de um índice do tipo consistência interna de uma escala, ou seja, para “avaliar a magnitude em que os itens de um instrumento estão correlacionados” (CORTINA, 1993).

### **4. RESULTADOS E DISCUSSÃO**

O objetivo desta pesquisa é analisar o comportamento das atividades econômicas, financeiras, e competitivo das empresas de Viçosa-MG, buscando soluções que possibilitem uma avaliação sobre os impactos da desoneração da folha de pagamento e solução para o problema de pesquisa proposto.

O primeiro questionamento foi em relação ao tempo de atuação no mercado das empresas entrevistadas. Os resultados podem ser vistos na tabela 01 a seguir:

**Tabela 01 – Tempo de atuação no mercado**

Atuação no mercado	Frequência	%
1 a 3 anos	6	17,65
4 a 5 anos	11	32,35
6 a 10 anos	11	32,35
11 a 20 anos	5	14,7
Acima de 20 anos	1	2,94

**Fonte: Dados da própria pesquisa**

Na tabela 01 demonstra que a maioria das empresas pesquisadas possuem 5 anos de mercado e apenas uma possui 01 ano, apresenta uma média geral de 10 anos e uma mediana de 7,5 anos.

Além disso, os entrevistados foram perguntados sobre o ramo de atuação da empresa, para possibilitar o acesso a informação das desonerações específicas de seus setores de atuação. Os resultados podem ser observados na tabela 02:

**Tabela 02 – Atividade econômica principal**

Atividade econômica	Frequência	%
Comercio	12	35,29
Serviços	18	52,94
Indústria	4	11,77
Outros	0	0

**Fonte: Dados da própria pesquisa**

Observa-se que a maioria das empresas pesquisadas atuam no setor de prestação de serviços com 18 empresas, o que representa 52,94% do total pesquisado. Ainda nesta tabela podemos observar que apenas 4 empresas pesquisadas atuam no setor de indústria o que representa 11,77% do total pesquisado.

Estes resultados se devem ao fato de que Viçosa-MG é uma cidade Universitária com pouco apelo para as indústrias, pois seu mercado é voltado para os setores de comércio e serviços.

Além disso, buscou-se avaliar se os empresários tinham conhecimento sobre a desoneração da folha de pagamento, pois isto é necessário para potencializar os ganhos com essa política. Os resultados estão apresentados na tabela 03:

**Tabela 03 – Conhecimento sobre a desoneração da folha de pagamento**

Conhecimento sobre a desoneração	Frequência	%
Não Possui	3	8,83
Somente ouviu falar	4	11,75
Possui Parcialmente	22	64,71
Possui conhecimento	5	14,71

**Fonte: Dados da própria pesquisa**

Na tabela 03 podemos observar que 22 empresas do total pesquisado possuem um conhecimento parcial, o que corresponde a 64,71%, somente 5 empresas possuem conhecimento o que representa 14,71% do total pesquisado. Isto demonstra pouco envolvimento dos empresários na gestão da empresa, pois ter conhecimento é necessário para se obter maiores ganhos.

Em relação à redução da carga tributária, um dos pontos mais relevantes para as empresas, foi questionado qual o valor percentual que ela economizou com a redução da carga tributária, conforme a tabela 04 a seguir.

**Tabela 04 – Redução na carga tributária**

Redução	Frequência	%
Não Houve	10	29,41
De 01% a 20%	20	58,83
De 21 a 41%	2	5,88
Acima de 42%	2	5,88

**Fonte: Dados da própria pesquisa**

A tabela 04 apresenta um resultado discreto, porém podemos considerar positivo no sentido que houve mesmo que pequena uma redução na carga tributária para 20 empresas o que representa 58,83% do total pesquisadas.

Foi também questionado se houve perda e qual seu valor percentual, conforme a tabela 05 a seguir:

**Tabela 05 – Aumento na carga tributária**

Aumento	Frequência	%
Não Houve	22	64,71
De 01% a 20%	10	29,41
De 21 a 41%	1	2,94
Acima de 42%	1	2,94

**Fonte: Dados da própria pesquisa**

Na tabela 05 podemos perceber que para 22 empresas o equivalente a 64,71% das pesquisadas, a desoneração não elevou a carga tributária, no entanto para 10 empresas houve um aumento mesmo que modesto e apenas para 1% das empresas o aumento foi superior a 21%.

Além disso, os empresários foram questionados se optariam pela desoneração se ela não fosse obrigatória. Conforme a tabela 06 a seguir.

**Tabela 06 – Opção pela desoneração caso ela não fosse obrigatória**

Opção	Frequência	%
Optaria	14	41,18
Não Optaria	11	32,35
Indiferente	9	26,47

**Fonte: Dados da própria pesquisa**

A tabela 06 considera a desoneração como opção, nesta podemos observar que a maioria das empresas optaria, pois cerca de 41,18% considera positivo a desoneração. Porém para 11 das empresas pesquisadas a opção seria para manter a contribuição previdenciária sobre a folha de pagamento, ou seja, não optariam a desoneração da folha de pagamento. Para 9 empresas a escolha seria indiferente, a desoneração não trouxe alteração econômica, financeira ou vantagens relevantes a estas empresas.

A tabela 07 reflete a percepção sobre a forma de tributação e julgam que a desoneração da folha de pagamento divide opiniões.

**Tabela 07 – Necessário para a aproximação ao ideal da justiça tributária.**

Ideal de justiça	Frequência	%
Sim	9	26,47
Não	11	32,36
Sim, aplicação parcialmente (Modelo Atual)	9	26,47
Sim, aplicada integralmente	5	14,70

**Fonte: Dados da própria pesquisa**

Para as que não concordam de forma alguma somam 11 empresas equivale a 32,36%; No entanto a maioria concorda de certa forma visto que, para 9 empresas consideram que sim e 9 sim, aplicação parcialmente, e 5 sim, aplicada integralmente o que representa respectivamente 26,47%, 26,47% e 14,70%.

A tabela 08 serve para mensurar o comportamento das empresas no que se refere a contratações, avaliando se a desoneração contribuiu para o aumento da empregabilidade.

**Tabela 08 – Proporcionar contratação de mão de obra**

Proporcionar contratação	Frequência	%
Sim	7	20,59
Não proporcionou nenhuma	27	79,41

**Fonte: Dados da própria pesquisa**

Analisando os resultados, observa-se que para apenas 7 empresas pesquisada a desoneração da folha proporcionou a contratação ou a manutenção do contrato de trabalho, o que representa 20,59% do total de empresas pesquisadas.

O fato mais relevante nesta análise é o numero de empresas que não teve contratações derivadas de beneficio fiscal com a desoneração, para 27 empresas não houve contratações motivadas pela desoneração o que representa 79,4% das empresas pesquisadas.

#### 4.2 Análise dos constructos da pesquisa

Por fim, objetivou-se analisar o comportamento das empresas que aderiram através da lei nº 12.546 de dezembro de 2011 à desoneração da folha de pagamento como forma de recolhimento das contribuições previdenciárias. Assim, foram estabelecidos quatro constructos para avaliar os níveis de crescimento econômico, empregabilidade, redução na carga tributária e competitividade das empresas.

Para a análise da confiabilidade dos constructos utilizados nesta pesquisa foi calculado o Alfa de Cronbach de cada categoria. De acordo com Hair et al. (2005) ele é capaz de revelar o grau em que os itens de um instrumento são homogêneos e refletem um determinado constructo implícito. O coeficiente Alfa de Cronbach varia entre 0,00 e 1,00, sendo os valores de 0,50 a 0,60 considerados o limite inferior de aceitabilidade.

**Tabela 9 - Teste do Alfa de Cronbach para categorias consideradas na pesquisa**

Categoria	Grupo de Perguntas	Alfa de Cronbach
Desenvolvimento e crescimento da Empresa	1, 2, 3 e 4	0,688
Empregabilidade	5, 6, 7 e 8	0,862
Diminuição da carga Tributária	9, 10 e 11	0,799
Competitividade	12, 13 e 14	0,749

**Fonte: Dados da Pesquisa**

Após a análise dos resultados verifica-se, na Tabela 6, que os valores estão acima do limite inferior de aceitabilidade, o que evidencia a existência de confiabilidade na mensuração dos constructos estabelecidos.

Para melhor apresentação dos resultados, os constructos serão apresentados em quatro subseções a seguir:

### **Constructo 1 – Desenvolvimento e crescimento da Empresa**

Este constructo tem o objetivo de avaliar o crescimento das empresas que passaram a contribuir com a previdência social sobre o faturamento, destacando aspectos financeiros, estrutura, capacidade de produção e mensurar o comportamento dos custos totais de produção.

**Tabela 10 – Desenvolvimento e crescimento das empresas a partir da desoneração.**

	DT	DB	DP	CP	CB	CT
O lucro da empresa aumentou com a desoneração da folha de pagamento.	14,7	20,6	29,4	29,4	5,9	0
Sinto que minha empresa aumentou a partir da adesão a desoneração.	23,5	26,5	23,5	23,5	2,9	0
O número de funcionários da minha empresa aumentou a partir da desoneração da folha de pagamento	47,1	11,8	20,6	11,8	5,9	2,9
Meus custos totais diminuíram a partir da desoneração.	20,6	32,4	17,6	23,5	5,9	0

**Fonte: Dados da Pesquisa**

Os resultados obtidos na tabela 07 demonstram que, no que se refere ao aumento dos lucros a partir da desoneração, podemos destacar que nenhuma empresa concorda totalmente e que 64,7% discordam que houve aumento; Em relação ao aumento da empresa, 73,5% discordam que a empresa cresceu após a desoneração. No que se refere ao aumento do número de funcionários, 79,5% não confirmam esta melhoria. Por fim, 70,6% não perceberam diminuição nos custos totais da empresa.

Conclui-se que a desoneração da folha de pagamento falhou em seu objetivo de crescimento e desenvolvimento das empresas, pois grande parte dos entrevistados afirma não ter obtido melhorias a partir desta política.

### **Constructo 2 – Empregabilidade**

Este constructo tem por objetivo demonstrar o comportamento das empresas com relação à empregabilidade, nele podemos perceber se a desoneração da folha de pagamento atingiu ou está atingindo um de seus objetivos principais, a contratação de mão de obra formalizada.

**Tabela 11 – Aumento da empregabilidade a partir da desoneração.**

	DT	DB	DP	CP	CB	CT
A desoneração permitiu que eu contratasse mais funcionários.	35,3	11,8	32,4	8,8	8,8	2,9
A desoneração evitou demissões na minha empresa.	23,5	20,6	17,6	29,4	5,9	2,9
A desoneração facilitou a formalização (assinar a carteira) de funcionários irregulares.	23,5	23,5	11,8	20,6	11,8	8,8
O número de funcionários da minha empresa cresceu depois que eu aderi à desoneração.	47,1	11,8	11,8	14,7	8,8	5,9

**Fonte: Dados da Pesquisa**

O resultado obtido na tabela 8 demonstra através de percentuais, o nível de concordância sobre o aumento da empregabilidade. Nesta análise podemos constatar que para 79,5% a desoneração não contribuiu em nada no volume de contratações. Apenas 38,2% afirmaram que a desoneração evitou demissões na empresa. Somente para 41,2% a desoneração da folha facilitou na contratação formal. E apenas 29,4% afirmam que o número de funcionários cresceu após a adesão.

Os resultados demonstram que a lei falhou em seu principal objetivo, que é aumentar os níveis de empregabilidade do setor, uma vez que a maioria das empresas não contratou, nem formalizou mais funcionários a partir da desoneração.

### **Constructo 3 – Diminuição da carga tributária**

Os resultados obtidos neste constructo buscam observar se houve redução significativa na carga tributária, nele podemos claramente identificar o posicionamento das empresas com relação a alterações nos tributos pagos.

**Tabela 12 – Diminuição da carga tributária a partir da desoneração.**

	DT	DB	DP	CP	CB	CT
Com a desoneração meus gastos com mão de obra diminuíram.	23,5	17,6	26,5	20,6	5,9	5,9
A carga tributária diminuiu depois da adesão a lei da desoneração.	11,8	35,3	20,6	23,5	2,9	5,9
A partir da desoneração diminuíram os encargos trabalhistas pagos pela empresa.	20,6	26,5	20,6	17,6	8,8	5,9

#### **Fonte: Dados da Pesquisa**

Conforme demonstra a tabela 9, este constructo apresenta um resultado desanimador no que se refere a gastos com mão de obra visto que para apenas 32,4% a desoneração contribuiu para a diminuição dos gastos com mão de obra, apenas 32,3% afirmaram que a carga tributária diminuiu, e apenas 32,4% concordam que houve uma diminuição nos encargos trabalhistas.

Percebe-se que as empresas brasileiras continuam com uma alta carga tributária, e a medida não se mostrou suficiente para que haja de fato uma redução, pois a medida beneficia apenas as empresas que possuem a folha de pagamento muito alta.

Com base neste constructo podemos constatar que para a maioria das empresas que participaram da pesquisa os objetivos da desoneração não estão sendo efetivamente atingidos, existem outras variáveis que comprometendo a redução com os gastos trabalhistas.

Podemos também perceber, com base nessas análises, que a insatisfação de algumas empresas tem fundamento. Devem-se considerá-las muito relevantemente, mas, ao mesmo tempo, cabe afirmar que poucas empresas pesquisadas consideram que os objetivos estão sendo atingidos; Ainda neste constructo podemos constatar que um dos pontos importantes a ser alcançado pela desoneração não surtiu o efeito esperado pelos empresários, para a maioria das empresas a carga tributária não sofreu redução que seja relevante.

### **Constructo 4 – Competitividade**

A competitividade nas empresas é de extrema importância para o desenvolvimento econômico, ela possibilita que as empresas brasileiras tenha um maior poder de negociação no mercado interno e externo.

**Tabela 13 – Aumento da competitividade a partir da desoneração.**

	DT	DB	DP	CP	CB	CT
A desoneração permitiu que minha empresa fosse mais competitiva no meu setor de atuação.	26,5	11,8	29,4	29,4	2,9	0
Foi possível abaixar meu preço a partir da desoneração da folha de pagamento.	41,2	11,8	41,2	5,9	0	0
Minha participação no mercado aumentou desde que aderi à desoneração.	41,2	17,6	29,4	11,8	0	0

**Fonte: Dados da Pesquisa**

Analisando a tabela 10 verificamos que neste quesito a desoneração da folha de pagamento não contribuiu ou contribuiu de forma insignificante no que diz respeito à competitividade, nele podemos destacar também que salvo alguns poucos casos em que proporcionou.

Podemos destacar também que não possibilitou a redução de preços dos produtos ofertados bem como aumento na participação no mercado, ambos com 41,2% de discordância totalmente.

## 5. CONCLUSÕES

O governo federal buscou com a implantação da desoneração da folha de pagamento aumentar a competitividade, aumentar a formalização e geração de empregos no mercado de trabalho, crescimentos das empresas e fortalecimento da economia.

Com base os resultados obtidos podemos concluir que houve redução nos custos com a folha de pagamento para algumas das empresas pesquisadas porém não a ponto de proporcionar contratações, competitividade no mercado e redução na carga tributária. Isso significa que apesar da mudança de 20% da parte patronal pelos 1% ou 2% sobre o faturamento, as empresas não conseguiram uma economia que seja relevante pois apesar da alíquota ser menor, o valor do faturamento é superior ao da folha de pagamento, com isso a base de calculo para apuração se torna maior.

A desoneração beneficia as empresas que possuem uma folha de pagamento alta com relação ao faturamento, quando o valor da mão de obra não é tão alto ou uma representação alta nos custos dos serviços não há redução da carga tributária ou em determinados casos pouca diminuição.

Diante disso conclui-se que em Viçosa - MG a desoneração da folha de pagamento não proporcionou ou em alguns casos de forma modesta aumento do poder de negociação, crescimento, aumento da competitividade das empresas e redução da carga tributária, se tornando pouco eficaz, e com isso comprometendo os demais objetivos do programa.

## 6. Referências bibliográficas

AGÊNCIA CÂMARA DE NOTÍCIAS. **Audiência aborda impacto de desonerações sobre a seguridade social.** Brasília, 2013. Disponível em: <<http://www2.camara.leg.br/camaranoticias/noticias/TRABALHO-E-PREVIDENCIA/454523-AUDIENCIA-ABORDA-IMPACTO-DE-DESONERACOES-SOBRE-A-SEGURIDADE-SOCIAL.html>> Acesso em 08/09/2015.



BRASIL. Lei 10.666/2003. Brasília, 08 de Mai. de 2003. Disponível em: < <http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/2003/10666.htm>>. Acesso em 07/04/2015.

\_\_\_\_\_. Lei 8.036/1990. Brasília, 11 de Mai. de 1990. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8036consol.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8036consol.htm)>. Acesso em 01/05/2015. BRASIL. Lei 8.212/1991. Brasília, 24 de Jul. de 1991. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8212cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm)>. Acesso em 01/05/2015.

\_\_\_\_\_. Lei 8.213/1991. Brasília, 24 de Jul. de 1991. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8213cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm). Acesso em 01/05/2015. BRASIL. Medida Provisória nº 540. Brasília, 02 de Ago. de 2011. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2011/mpv/540.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2011/mpv/540.htm)>. Acesso em 15/05/2015.

\_\_\_\_\_. Medida Provisória nº 601. Brasília, 28 de Dez. de 2012. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2011-2014/2012/Mpv/601.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2012/Mpv/601.htm)>. Acesso em: 15/05/2015.

\_\_\_\_\_. Medida Provisória nº 671, de 2015. disponível em [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2015-2018/2015/Mpv/mpv669.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2015-2018/2015/Mpv/mpv669.htm). Acesso em 03/06/2015.

\_\_\_\_\_. Lei 8.213/1991. Brasília, 24 de Jul. de 1991. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8213cons.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm). Acesso em 15/05/2015.

CRONBACH, L. J. **Coefficient alpha and the internal structure of test.** Psychometrika. 1951.

CORTINA, J. M. What is coefficient alpha? An examination of theory and applications. Journal of Applied Psychology. v. 78, p. 98-104. 1993.

DCI. DIÁRIO DO COMÉRCIO, INDÚSTRIA E SERVIÇOS. Disponível em: <https://www.dci.com.br/economia/custo-do-empregado-formal-no-pais-e-de-25-1-mostra-dieese-1.283747>. Acesso em 19/06/2015.

FINANCIAL CONTABIL. Pesquisa FGV-CNI: Empregado Custa à Empresa até 2,8 vezes o salário. Disponível em: <<http://www.financialcontabil.com.br/noticia.php?id=3487>> Acesso em: 13/06/2015.

GOMES, E. D. **Rotinas trabalhistas e previdenciárias.** Belo Horizonte: Líder, 2005.

HAIR, J. F.; TATHAM, R. L.; ANDERSON, R. E.; BLACK, W. C. **Análise multivariada de dados.** Tradução de Adonai Schlup Sant'Anna; Anselmo Chaves Neto. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2005.

KERTZMAN, I. **A desoneração da folha de pagamento. 2012. 218 f.** 2012. Tese de Doutorado. Dissertação (Pós-Graduação em Direito)–Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Bahia.

MINISTÉRIO DO TRABALHO E EMPREGO. Disponível em: <http://portal.mte.gov.br/data/files/FF8080812BA5F4B7012BAB0ABAFF6414>

PINTO, L. J. S. **Contabilidade tributária:** atualizado com as leis 11.941/09 e 11.638/07. Curitiba: Juruá, 2011.

RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/previdencia/formascontrib.htm>. Acesso em 20/05/2015.