

DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO: UM ESTUDO COMPARATIVO DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA PATRONAL SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO E A RECEITA BRUTA

Carlos Alberto Carvalho Júnior

Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais - PUCMinas

E-Mail: carloscarvalho@pucminas.br

Natália Gomes Gonçalves da Silva

Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais - PUCMinas

E-Mail: nataliagomes@gmail.com

RESUMO

Esta pesquisa tem como objetivo analisar uma empresa do ramo de construção civil, a fim de verificar se há benefício financeiro e econômico com a desoneração da folha de pagamento em relação ao recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal, em conformidade com a Lei nº 13.161/2015. Como parte do programa Brasil Maior lançado pelo Governo Federal do Brasil, a desoneração da folha de pagamento elimina o recolhimento da contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de pagamento dos funcionários e, em substituição, incidirá a contribuição previdenciária sobre a receita bruta. Desse modo, este trabalho comparativo tem abordagem descritiva, com procedimentos de análise bibliográfica e documental aplicados em um estudo de caso em uma construtora nos anos de 2015 e 2016, evidenciando até que ponto a contribuição previdenciária sobre a receita bruta vai ser vantajosa para a entidade. Os resultados da pesquisa revelaram que em 2015 a empresa teve uma economia tributária de R\$108.131,56 (sob a alíquota de 2% em cima da receita bruta), podendo usar esse recurso em outros investimentos ou na gestão do capital de giro da entidade. Por outro lado, em 2016, já com uma alíquota de 4,5% incidente na receita, observou-se que a empresa pagou R\$9.397,53 a mais de contribuição patronal, tendo em vista o aumento da receita e redução do custo folha de pagamento, concluindo que, devido à grande variabilidade da receita em uma empresa do ramo de construção, pois depende da execução de seus contratos, é necessário muita cautela na análise da permanência no regime de desoneração da folha de pagamento conforme a Lei nº 13.161/2015.

Palavras-chave: Desoneração da folha de pagamento. Contribuição previdenciária patronal. Construção Civil. Gestão tributária.

1 INTRODUÇÃO

Em 02 de Agosto de 2011, o Governo criou o Plano Brasil Maior, com o lema “Inovar para competir, competir para crescer”, que tem como foco a indústria nacional, objetivando o aumento da competitividade dentro do país e no exterior. Este plano se constitui em um conjunto de medidas, entre elas a desoneração da folha de pagamento, que é tratada na legislação 12.546/2011, trazendo várias vantagens econômicas (BRASIL, 2016).

A principal finalidade da desoneração da folha de pagamento nas empresas é desvincular o cálculo do tributo da remuneração do trabalhador (Contribuição Previdenciária Patronal), calculando este sobre a receita bruta. A redução do custo referente à carga

tributária sobre a folha de pagamento veio com a vigência da lei, formalizando a mão de obra e reduzindo a pejetização, e, estimulando o crescimento da produção (SOUZA, 2014).

Antes da desoneração da folha de pagamento entrar em vigor, todas as empresas recolhiam no modelo tradicional de tributação do INSS (exceto as optantes de simples), recolhendo 20% sobre o total das remunerações pagas aos seus trabalhadores, para o custeio da previdência social referente a contribuição previdenciária patronal regulamentada na Lei n. 8.212/91, art. 22, I e II (SERVILHA JUNIOR, 2013).

Essa devida contribuição para o INSS nas últimas décadas vem aumentando gradativamente a alíquota sobre recolhimento, que, na sua origem, era de 3% e passou para 20%, atualmente. Com esse aumento frequente de alíquota, as empresas que investem em mão de obra, são diretamente prejudicadas, e isso desestimula a criação de empregos. Dessa forma, as empresas começaram a procurar alternativas para pagar menos impostos referentes à folha de pagamento, incentivando o que se chamou de pejetização (KERTZMAN, 2012).

A pejetização é uma contratação de serviços pessoais, exercidos por pessoas físicas, de modo não eventual e oneroso, realizado através de uma pessoa jurídica específica para este fim, burlando os direitos trabalhistas e disfarçando as relações de emprego existentes entre o trabalhador e a empresa responsável por sua contratação. Contudo, a contratação por meio da pejetização vem crescendo, e com isso a Justiça do Trabalho recebe grandes números de processos requerendo vínculos empregatícios (COUTO FILHO; RENAULT, 2009).

Quando a Lei começou a vigorar, o processo de desoneração da folha de pagamento não era opcional para as empresas. Aquelas que estavam com as atividades ou código da TIPI (Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados) enquadrada na Lei deveriam mudar sua forma de recolhimento de imediato. Com isso, algumas empresas se sentiram prejudicadas em relação a outras, por exemplo, o caso das empresas de TI (Tecnologia e Informação) que utilizam mais automação e menos mão de obra, a essência da Lei que foi criada com intuito de desonerar estava causando o efeito contrário (onerando), recolhendo mais do que era recolhido pelo INSS. Como foi dito anteriormente, Plano Brasil Maior tem como foco principal as indústrias, pois utilizam mais a mão de obra (RIBEIRO; LUCHIEZI JÚNIOR, 2011).

Porém, em agosto de 2015 a Lei 13.161/2015 altera a Lei 12.546/2011 que deu origem a desoneração da folha de pagamento, com isso as empresas passaram a optar pelo regime tributário da desoneração da folha de pagamento, após verificar que essa forma de tributação é mais vantajosa do que a utilizada anteriormente (INSS). Importante ressaltar que a desoneração da folha de pagamento abrange as empresas com a forma de tributação do Lucro Real ou Presumido (BRASIL, 2016).

Sabe-se que o Brasil possui uma das cargas tributárias mais altas do mundo, um dos motivos do sistema tributário ser elevado é a taxa sobre a folha de pagamento. Os encargos sociais chegam a 102% pagos pelas empresas sobre o salário, e com isso o empregado custa para o empregador mais que o dobro do valor da sua remuneração. Consequência disso foi o aumento inibido de emprego, prejudicando a economia brasileira. Em resposta, o governo precisou tomar uma providência rápida e inteligente em relação aos encargos sociais sobre a folha de pagamento (RIBEIRO; LUCHIEZI JÚNIOR, 2011).

Em contrabalanço, a desoneração da folha de pagamento veio como um alívio do recolhimento sobre a mesma, deixando de contribuir sobre a remuneração do trabalhador, passando a ser recolhido sobre a receita bruta. Isso consiste em uma medida inserida no

programa do governo denominado Plano Brasil Maior, tendo como principal objetivo diminuir custos e estimular a contratação de pessoal.

Diante desse cenário, nem todas as empresas foram favorecidas pelo novo incentivo de recolhimento oferecido pelo Governo. Algumas empresas que foram enquadradas na vigência da Lei 12.546/11 sentiram-se prejudicadas com a nova forma de recolhimento – empresas que utilizam mais da automação, como foi exemplificado anteriormente. O incentivo do governo onera ao invés de desonerar, portanto, após o recolhimento pelo método de desoneração da folha de pagamento, fez com que encargos trabalhistas sobre a folha paga pelo empregador fossem recolhidos em valores maiores do que era feito anteriormente.

Desse modo, o problema que essa pesquisa pretende responder é: houve benefício financeiro e econômico com a desoneração da folha de pagamento em relação ao recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal?

Esta pesquisa contribuirá para a sociedade com a transparência e o esclarecimento dos dizeres da lei, aproximando-a dos princípios da justiça tributária e dos reflexos diante ao mercado de trabalho; sendo de interesse para todas as empresas e seus gestores, que veem a desoneração da folha de pagamento como uma saída para diminuir a elevada carga tributária sobre os encargos sociais do trabalhador.

A pesquisa é constituída por cinco tópicos, incluindo esta introdução, a qual forneceu uma visão geral a respeito da pesquisa que foi tratada. O segundo compreende o embasamento do estudo, constituído de conceitos da literatura existente. Já o terceiro trata da metodologia que norteou a pesquisa. No quarto capítulo se apresenta o desenvolvimento da análise e resultados da pesquisa. E por fim, e não menos importante, o quinto, que expõe as considerações finais diante os resultados obtidos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Está previsto no art. 3º da CTN “tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” (BRASIL, 1966). Os tributos pagos pela população compõem a carga tributária de um país, o qual é uma captação de recursos através de cobranças lícitas paga pela população, para realização de pagamentos de despesas públicas do Governo.

O Brasil tem a carga tributária mais pesada entre os países emergentes e mais alta até que o Japão e Estados Unidos. Só fica atrás do bem-estar europeu, onde o imposto é alto, mas a contrapartida do governo, altíssima. Além de pesada, a tributação no Brasil é também complexa e injusta: ao mirar o consumo, penaliza as faixas de menor renda (VERONESI, 2013).

Segundo Baleeiro (2015) o tema carga tributária no Brasil ocasiona vários pontos negativos para o país e para a sociedade, com isso, juntamente será possível encontrar várias discussões sobre a reforma tributária, pois a carga tributária tem um teor tão elevado no país, que segundo os estudiosos da área, é necessária uma reforma tributária justa e realista com a sociedade.

Conforme Varsano *et al* (1998) as **despesas como os impostos** representam um item relevante no balanço de cada empresa e, também, no balanço individual de cada um enquanto consumidores. Quando se fala sobre a necessidade de haver uma **reforma tributária** ampla, deve-se levar em conta da necessidade de haver mudanças muito significativas. E

essa reforma é extremamente complexa, pois tem-se que levar em conta os níveis de tributação: Federal, Estadual e Municipal.

É possível equiparar a carga tributária do Brasil com outros países, e com essa elevada carga tributária o Brasil torna o menos atraente e competitivo. A carga tributária de cada país é determinada segundo a combinação de sua estrutura legal-tributária e de suas características socioeconômicas. Fatores culturais e comportamentais também podem afetar a relação tributos/PIB nas diferentes sociedades. Estados que se comprometem diretamente no provimento de bens e serviços relacionados ao bem estar, como, por exemplo, educação, saúde e seguridade social (VARSANO *et al.*, 1998).

Carga tributária sobre PIB's diferentes significa diferentes níveis de prestação de serviços públicos. Em outras palavras, mesmo que a carga tributária seja a mesma, mas se um país tiver PIB maior, a arrecadação de tributos em valores absolutos é maior e, portanto, a administração pública poderá ofertar maior nível de serviços. Portanto, a análise comparativa de carga tributária não deve resumir-se a mera análise aritmética (BERGAMINI, 2014, p. 14).

O País vem elevando a carga tributária ao decorrer dos anos, desde quando implantou o Plano Real em 1994, a taxa que iniciou com 20,55% em relação ao PIB, e no ano de 2016 finaliza com uma taxa de 36,5% (AFONSO; MONTEIRO, 2016).

Portanto, segundo Cézari (2016), um país pode conter uma carga tributária muito alta, mas se ele arrecadar essas tributações e repassar para bens e serviços relacionados ao bem estar não será o problema a alta carga tributária, pois as empresas e o consumidor não irão se importar, já que sua arrecadação é retribuída com uma boa educação, saúde e seguridade social.

2.1 Evolução da carga tributária

A divulgação dos dados da carga tributária confirma que a arrecadação de impostos, taxas e contribuições do Estado brasileiro tem se mantido relativamente estável entre 33% e 35% do PIB desde 2005 (BRASIL, 2015).

Em 2015 a carga tributária brasileira foi de R\$ 2,09 trilhões, tendo um aumento de 7,2% em relação ao R\$ 1,95 trilhão arrecadado em todo o país em 2014. Este valor engloba todos os tributos cobrados dos entes do País (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) (AFONSO; MONTEIRO, 2016).

Segundo Cézari (2016) os tributos federais representam 65,95%, da arrecadação de R\$ 2 Trilhões. Os tributos estaduais equivalem a 28,47% e os municípios a 5,58%. Sendo que as maiores arrecadações foram dos seguintes impostos: Imposto sobre circularização de mercadoria e serviço (ICMS), Instituto Nacional de seguro social (INSS), Imposto de Renda (IR) e Contribuição para financiamento de seguridade social (COFINS).

Nos últimos nove anos a carga tributária está praticamente no mesmo nível. Não foram demonstrados os dados referentes ao ano de 2015, pois o último levantamento divulgado pelo IBPT foi referente ao ano de 2014 (IBPT, 2015).

Tendo em vista que hoje o governo federal enfrenta novamente a necessidade de um ajuste fiscal, só que desta vez mais baseado no controle de despesa do que no aumento de receita, esta nota tem por objetivo apresentar cinco fatos importantes, mas não amplamente conhecidos, sobre a evolução da carga tributária federal para auxiliar o debate macroeconômico em curso na sociedade brasileira (BRASIL, 2015).

Sobre a carga tributária trabalhista, Veronesi (2013) afirma que as empresas brasileiras têm os maiores custos de seguro social e demais impostos sobre os seus empregados. Se comparada com a média global, a carga tributária trabalhista brasileira é desarmônica, já que corresponde à 22,5% dos salários brutos (SEBRAE, 2016).

Um estudo realizado pelo Sebrae (Serviço de Apoio às Micro e Pequenas Empresas) cita que:

Metade das micro e pequenas empresas brasileiras que não estão enquadradas na legislação do Simples não conseguem sobreviver mais de dois anos sem fechar as portas. Tal fato ocorre, pois, o peso da carga tributária referente aos encargos sobre a folha de pagamento é muito alto (SEBRAE, 2016).

Cassar (2014, p. 73) descreve que “o Brasil é um país de encargos altos e salários baixos, o que faz o trabalhador receber pouco e custar muito para a empresa”.

A seguir, são apresentados os encargos recolhidos mensalmente pelas empresas, referentes à folha de pagamento, de forma geral: INSS (20%), SENAI/SENAC (1%), Salário Educação (2,5%), INCRA (0,20%), SEBRAE (0,6%), RAT - Risco Ambiental do Trabalho (2%) e FGTS (8%) (SEBRAE, 2014, citado por MÁZERA, 2014).

Mazzillo (2007) descreve que muitas pesquisas realizadas apontam para um custo de encargos trabalhistas que varia de 80% a 85% do valor do salário pago aos empregados, o equivalente a 35% do salário corresponde aos tributos que incidem sobre a folha e recolhidos ao INSS e terceiros e ainda o FGTS, podendo-se afirmar então que do total de encargos incidentes sobre o salário nominal pago ao trabalhador, quase a metade corresponde a impostos.

2.2 Plano Brasil Maior

O Plano Brasil Maior (PBM) é um plano do Governo Federal brasileiro, que criou uma série de medidas a fim de impulsionar a economia do País. “O Plano Brasil Maior é a política industrial, tecnológica e de comércio exterior do Governo Federal” (BRASIL, 2016).

Este plano surgiu num momento conturbado da economia mundial, e tem os seguintes desafios: “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” (BRASIL, 2016).

A Medida Provisória nº 540, de 2 de agosto de 2011, que instituiu o Plano Brasil Maior, convertida na Lei nº 12.546, de 14 de dezembro de 2011, trouxe várias resoluções com o intuito de preservar a competitividade brasileira, estimular a contratação de empregados com carteira assinada regidos pela CLT, reduzir a carga tributária das empresas exportadoras, evitar as terceirizações, evitar a criação de pessoas jurídicas fictícias prestadoras de serviços, determinou, dentre outras regras, a substituição da contribuição previdenciária patronal (CPP) de 20% pela contribuição sobre a receita bruta auferida por determinados grupos de empresas (IBRAHIM, 2015).

Vale ressaltar que de acordo com Guerra e outros (2013) o pagamento da Contribuição Previdenciária Patronal tem caráter contributivo e obrigatório, com o objetivo de garantir ao empregado alguns benefícios. No art. 194º, a CF determina que o sistema de financiamento da seguridade social seja composto ainda, pela contribuição do trabalhador e demais segurado à Previdência Social. Além de repassar a contribuição previdenciária de seus empregados, os empregadores, pessoas físicas ou jurídicas, devem contribuir obrigatoriamente à Previdência Social sobre a folha de salários (BRASIL, 1988).

Ribeiro e Luchiezi Júnior (2011) com as medidas adotadas por este plano, que segundo o Governo Federal estimulam à inovação e à produção nacional, o governo acredita aumentar a concorrência industrial tanto no mercado interno como no externo, alcançando assim um crescimento econômico e social.

Brasil (2016) diz que “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.”

2.2.1 Desoneração da folha de pagamento

Nas palavras de Bispo (2013) a desoneração da folha de pagamento é uma medida governamental voltada para o crescimento da produção, onde o governo está eliminando a atual contribuição previdenciária sobre a folha e adotando uma nova contribuição sobre a receita bruta das empresas.

A Lei nº 12.546 determina que a contribuição previdenciária patronal (CPP) seja substituída por um percentual sobre a receita bruta. O governo federal exibiu como solução para as empresas, a substituição CPP de 20% por uma contribuição de 1% ou 2% sobre a receita bruta (GURGEL, 2013).

Em 14 de Dezembro de 2011, data em que a Lei 12.546 foi publicada, incidiriam as alíquotas de 2,5% ou 1,5%, sobre a receita bruta das empresas cujo ramo de atividade foi desonerado. Com a MP nº 563/2012 essas alíquotas foram reduzidas a 2,00% e 1,00%, e por meio desta, outros ramos de atividades também foram desonerados (BRASIL, 2011).

São vários os objetivos que o Governo Federal busca ao desonerar a folha de pagamento:

- Em primeiro lugar, amplia a competitividade da indústria nacional, por meio da redução dos custos laborais, e estimula as exportações, isentando-as da contribuição previdenciária.
- Em segundo lugar, estimula ainda mais a formalização do mercado de trabalho, uma vez que a contribuição previdenciária dependerá da receita e não mais da folha de salários.
- Por fim, reduz as assimetrias na tributação entre o produto nacional e importado, impondo sobre este último um adicional sobre a alíquota de Cofins - Importação igual à alíquota sobre a receita bruta que a produção nacional pagará para a Previdência Social (DESONERAÇÃO..., 2016, p. 02).

Com essa medida algumas empresas, sendo elas prestadoras de serviços e fabricantes, não pagarão mais o 20% que se refere à Contribuição Patronal Previdenciária incidente sobre o total da folha de pagamento da empresa. Em substituição incidirá um percentual sobre a receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, como previsto no Art. 7 da Lei nº 12.546/2011 (BRASIL, 2011)

A substituição da Contribuição Previdenciária Patronal consiste em duas medidas complementares:

- 1) o governo está eliminando a atual contribuição previdenciária sobre a folha e adotando uma nova contribuição previdenciária sobre a receita bruta das empresas (descontando as receitas de exportação), em consonância com o disposto nas diretrizes da Constituição Federal.
- 2) 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 em um patamar inferior àquela alíquota que manteria inalterada a arrecadação – a chamada alíquota neutra (DESONERAÇÃO ..., 2016, p. 1)

A desoneração não elimina todas as contribuições devidas da folha de pagamento, somente os 20% equivalente a contribuição patronal. Conforme o Governo Federal, as demais contribuições, como INSS dos próprios empregados, seguro acidente, contribuição de terceiros e etc., continuam do mesmo modo de antes dessa medida (BRASIL, 2016).

Quando a lei 12.546/11 entrou em vigor, nem todas as empresas entraram nessa mudança de recolhimento, somente aquelas que se enquadram nas atividades economias e/ou têm seus produtos listados na lei ou em alguma Medida Provisória (BRASIL, 2016).

Todas as empresas enquadradas nessa substituição da Contribuição Previdenciária Patronal eram obrigadas a efetuar o recolhimento nessa nova modalidade. “Nesses casos, a empresa obrigatoriamente terá de passar a pagar sua contribuição previdenciária sobre a receita bruta oriunda da venda daqueles produtos” (DESONERAÇÃO..., 2016, p. 1).

O fato de essa medida ser obrigatória recebeu críticas, pois empresários defendem que a sua adesão seja opcional. “Eles alegam que o novo regime beneficia apenas uma pequena parcela das empresas, criando desigualdades dentro dos setores contemplados” (MÁXIMO 2012). Na opinião de alguns empresários a desoneração da folha só beneficia empresas com alta demanda de mão de obra, prejudicando assim as mais automatizadas. Conforme Máximo (2012) “Nas estimativas do Sindicato das Empresas de Serviços Contábeis no Estado de São Paulo (SESCON-SP), o novo sistema é vantajoso apenas caso o custo com os empregados represente mais de 10% do faturamento”.

Diante desses argumentos, em 31 de agosto de 2015 a lei 13.161 passou a valer, vindo para substituir a 12.546/11 que deu origem a desoneração da folha de pagamento, uma das principais mudanças ocorrida na nova vigência da lei 13.161 foi a alíquota que modificou, passando ser 4,5% e 3%. Outra mudança é que as empresas passam a optar pelo regime tributário da desoneração da folha de pagamento, após verificar que essa forma de tributação é mais vantajosa do que a utilizada anteriormente CPP 20%. Importante ressaltar que a desoneração da folha de pagamento abrange as empresas com a forma de tributação do Lucro Real ou Presumido (BRASIL, 2015).

A Mudança da lei, que dá liberdade para as empresas escolherem o modo de recolhimento, foi necessária, pois empresas que utilizam mais da automação, como foi explicado anteriormente, o incentivo do governo onera ao invés de desonerar, portanto, após o recolhimento pelo método de desoneração da folha de pagamento, fez com que encargos trabalhistas sobre a folha paga pelo empregador fossem recolhidos em valores maiores do que era feito anteriormente.

A forma de recolhimento da Contribuição Patronal também sofreu alteração. Antes ela era recolhida por meio de uma GPS – Guia da Previdência Social juntamente com a contribuição do empregado. Agora a contribuição sobre a receita bruta 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 Receita Bruta – Serviços.

II – 2991: Contribuição Previdenciária Sobre Receita Bruta – Indústria. (BRASIL, 2016).

2.2.2 Receita Bruta e Exclusões

Receita de uma empresa é representada pela entrada de ativos, seja em dinheiro ou direitos a receber, correspondentes à venda de mercadorias ou da prestação de serviços (IUDÍCIBUS; MARION, 2003).

Conforme Kertzman (2015, p. 275), para fins de aplicação da substituição da contribuição previdenciária patronal de 20% pela contribuição sobre a receita bruta auferida por determinados grupos de empresas, deverão ser observados os seguintes pontos:

A receita bruta deve ser considerada sem o ajuste de que trata o inciso VIII do artigo 183 da Lei nº 6.404/1976, que prevê: Art. 183. No balanço, os elementos do ativo serão avaliados segundo os seguintes critérios (...) VIII - os elementos do ativo decorrentes de operações de longo prazo serão ajustados a valor presente, sendo os demais ajustados quando houver efeito relevante. (...);

Exclui-se da base de cálculo das contribuições a receita bruta de exportações. Ainda, para determinação da base de cálculo, podem ser excluídos da receita bruta: as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), se incluído na receita bruta; o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário (KERTZMAN, 2015, p. 275).

Segundo Souza (2014) dizer que a receita bruta de uma empresa consiste no seu faturamento, menos as devoluções, os descontos incondicionais e os impostos, esses valores servirão de base para calcular o imposto de renda, a contribuição social e também a desoneração da folha de pagamento.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

Segundo Vergara (2014) existem tipos de pesquisa que descrevem o objetivo do trabalho científico que são classificados quanto aos fins e quanto aos meios, tem-se:

Quanto aos objetivos, o estudo se caracteriza por ser descritivo, tendo em vista o objetivo de analisar se é vantajosa a desoneração da folha de pagamento de duas empresas enquadradas conforme a Lei nº 13.161/15. A pesquisa descritiva uma vez que descreve características de uma determinada população ou fenômeno ou, então estabelece relações entre variáveis (GIL, 2002).

Já quanto aos meios, o presente trabalho tratou-se de uma pesquisa documental, bibliográfica e de estudo de caso. A pesquisa documental é referente a documentos que podem conter informações de cunho público ou privado, históricas ou oficiais, reveladas em fotos, relatos, registros, anais, circulares, balancetes etc. (MARTINS; LINTZ, 2007).

Brasileiro (2013, p. 46) define que esse tipo de pesquisa "trata-se de um estudo realizado quando há a necessidade de análise de documentos de primeira mão, ou seja, que ainda não foram analisados, e que possam contribuir para a realização da investigação proposta".

A pesquisa bibliográfica é definida por Vergara (2014, p. 43) como "o estudo sistematizado desenvolvido com base em material em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral." Esse tipo de pesquisa é uma "abordagem utilizada para conhecer as contribuições científicas sobre determinado assunto, tendo por objetivo recolher, selecionar, analisar e interpretar as contribuições teóricas já existentes sobre determinados assuntos" (PEREIRA 2012, p. 86).

Já o tipo de pesquisa de estudo de caso tem como objetivo o estudo de uma unidade que se analisa profunda e intensamente. Considera a unidade social estudada em sua totalidade, seja um indivíduo, uma família, instituição, empresa, ou uma comunidade, com o objetivo de compreendê-los em seus próprios termos, reunindo o maior número de informações detalhadas (MARTINS; LINTZ, 2007).

3.1 Sujeitos da pesquisa

A pesquisa foi desenvolvida com uma empresa que poderia ser desonerada da folha de pagamento em conformidade com a Lei nº 13.161/15. A Alcance Construtora LTDA-ME é uma Sociedade empresária limitada que atua em serviços em engenharia e construção civil e é tributada pelo lucro real.

Seu enquadramento FPAS 507, Indústrias, Transportes Construção civil: Indústria (exceto as do art. 2º "caput" do decreto-lei n.º 1.146/70) - transporte ferroviário e de carris urbanos (inclusive cabos aéreos) empresa metroviária - empresa de telecomunicações (exceto aeronáutica - FPAS 558) - oficina gráfica de empresa jornalística - escritório e depósito de empresa industrial - indústria da construção civil - armazéns gerais - sociedade cooperativa (que explora atividade econômica relacionada neste código). O recolhimento das contribuições FPAS 507 são: Previdência Social: 20%; Código terceiros: 0079; Percentual terceiros: 5,8%; Salário-educação: 2,5%; Incra: 0,2%; Senai: 1,0%; Sesi: 1,5%; Sebrae: 0,6%. Conforme enquadramento na legislação 13.161/2015, alíquota sobre a receita bruta é de 4,5%, sendo recolhido pelo código da DARF 2985.

3.2 Coleta e tratamento dos dados

Considerando os objetivos do trabalho, os dados foram coletados por meio de uma pesquisa documental, que levantou o resumo da contabilização da folha de pagamento, as guias de pagamento da contribuição e o faturamento, que é a base de cálculo, referentes aos anos de 2015 e 2016. Ressaltando que no caso da desoneração da folha de pagamento todos os gestores da entidade tiveram que analisar de forma crítica os benefícios e as desvantagens provocados pela Lei nº 13.161/2015.

Desta forma, os dados coletados demonstraram os impactos da desoneração da folha de pagamento, através da apuração e análise dos cálculos. De acordo com os objetivos estabelecidos esta pesquisa mostrou uma natureza quantitativa, onde demonstrou os cálculos e procedimentos aplicados a uma empresa no ramo de transportes e outra no ramo de construção civil.

Primeiramente foram sistematizados os dados obtidos, através de um estudo profundo e exaustivo dos dados gerados pelas empresas, com alguns objetivos delimitados, relacionados ao tema da pesquisa.

Após estas etapas, tendo como base os objetivos do trabalho, uma análise comparativa dos valores pagos nos anos de 2015 e 2016 pela desoneração da folha de pagamento, e pelo método da Contribuição Previdenciária Patronal, sendo possível interpretar os trâmites existentes no processo de desoneração e de contribuição previdenciária patronal, os cálculos tangentes ao tema, e, além disso, demonstrar claramente as vantagens advindas das leis adotadas pelo governo e os reflexos financeiros.

4 DESENVOLVIMENTO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

O desenvolvimento dos resultados está representado e analisado com base nas tabelas expostas neste tópico.

Tabela 1 – Recolhimentos mensais do ano de 2015 através da Contribuição Previdenciária Patronal da Construtora (em R\$)

Contribuição Previdenciária Patronal	Remuneração dos empregados	Contribuintes individuais	Total da Folha de Pagamento	Contribuição Previdenciária Patronal (20%)
Janeiro	104.699,96	8.000,00	112.699,96	22.539,99
Fevereiro	93.955,39	8.000,00	101.955,39	20.391,08
Março	103.915,77	8.000,00	111.915,77	22.383,15
Abril	78.701,20	8.000,00	86.701,20	17.340,24
Mai	66.570,39	8.000,00	74.570,39	14.914,08
Junho	62.280,03	8.000,00	70.280,03	14.056,01
Julho	46.581,32	8.000,00	54.581,32	10.916,26
Agosto	42.976,19	8.000,00	50.976,19	10.195,24
Setembro	37.483,16	8.000,00	45.483,16	9.096,63
Outubro	33.687,45	8.000,00	41.687,45	8.337,49
Novembro	55.885,14	8.000,00	63.885,14	12.777,03
Dezembro	61.214,66	8.000,00	69.214,66	13.842,93
TOTAL	787.950,66	96.000,00	883.950,66	176.790,13

Fonte: Resultados da pesquisa (2016).

Tabela 2 – Recolhimentos mensais do ano de 2016 através da Contribuição Previdenciária Patronal da Construtora

Contribuição Previdenciária Patronal	Remuneração dos empregados	Contribuintes individuais	Total da Folha de Pagamento	Contribuição Previdenciária Patronal (20%)
Janeiro	61.514,86	10.379,64	71.894,50	14.378,90
Fevereiro	71.222,96	10.379,64	81.602,60	16.320,52
Março	82.327,95	10.379,64	92.707,59	18.541,52
Abril	66.256,43	10.379,64	76.636,07	15.327,21
Mai	58.897,87	10.379,64	69.277,51	13.855,50
Junho	44.196,70	10.379,64	54.576,34	10.915,27
Julho	53.271,88	10.379,64	63.651,52	12.730,30
Agosto	14.999,37	10.379,64	25.379,01	5.075,80
Setembro	73.518,33	10.379,64	83.897,97	16.779,59
Outubro	80.888,06	10.379,64	91.267,70	18.253,54
Novembro	79.456,12	10.379,64	89.835,76	17.967,15
Dezembro	96.138,75	10.379,64	106.518,39	21.303,68
TOTAL	782.689,28	124.555,68	907.244,96	181.448,99

Fonte: Resultados da pesquisa (2016)

Partindo deste pressuposto, os itens dos cálculos do recolhimento sobre a folha de pagamento, nos anos de 2015 e 2016 da Construtora serão explicados de maneira específica na respectiva ordem. As Tabelas 1 e 2 demonstram os cálculos mensais da contribuição Previdenciária Patronal, referente aos anos de 2015 e 2016 da Construtora Construtora, considerando a alíquota de 20% na Folha de Pagamento.

Observa-se um montante significativo da Contribuição Previdenciária Patronal, totalizando respectivamente R\$ 176.754,10 e R\$ 181.448,99 em 2015 e 2016. Destaca-se ainda uma variação significativa do total da folha de pagamento entre os períodos, e isso se deu devido a novas contratações referentes às obras realizadas à época.

4.1 Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta

Neste método, a única coisa que diferencia do método de contribuição Previdenciária Patronal é a porcentagem de 20%, já que a Lei nº 12.546 determinou que a contribuição previdenciária patronal (CPP) seja substituída por um percentual sobre a receita bruta (GURGEL, 2013).

A Contribuição previdenciária sobre a receita bruta, não elimina todas as contribuições devidas da folha de pagamento, somente os 20% equivalente a contribuição patronal. Conforme o Governo Federal as demais contribuições INSS dos próprios empregados, seguro acidente, contribuição de terceiros e etc., continuam do mesmo modo de antes dessa medida (BRASIL, 2016).

O percentual sobre a receita bruta diferencia de empresa para empresa, porque quando a Lei nº 12.546/11 entrou em vigor, nem todas as empresas entraram nessa mudança de recolhimento, somente aquelas que se enquadram nas atividades economias e/ou têm seus produtos listados na lei ou em alguma Medida Provisória (BRASIL, 2016).

Todas as empresas enquadradas nessa substituição da Contribuição Previdenciária Patronal eram obrigadas a efetuar o recolhimento nessa nova modalidade. “Nesses casos, a empresa obrigatoriamente terá de passar a pagar sua contribuição previdenciária sobre a receita bruta oriunda da venda daqueles produtos” (DESONERAÇÃO..., 2016, p. 1).

Em a Construtora foi enquadrada na Lei, e com isso a contribuição pela Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta foi obrigatória. A seguir, a Tabela 3 demonstra os cálculos referentes ao ano de 2015 segundo as exigências da Lei nº 12.546.

Tabela 3 – Recolhimentos mensais do ano de 2015 da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da Construtora

Contribuição Previdenciária Patronal	Receita Bruta do Mês	Contribuição Previdenciária Sobre a Receita
Janeiro	339.915,57	6.798,31
Fevereiro	470.844,73	9.416,89
Março	712.210,46	14.244,21
Abril	303.536,03	6.070,72
Mai	22.681,82	453,64
Junho	67.047,00	1.340,94
Julho	180.345,89	3.606,92
Agosto	392.867,29	7.857,35
Setembro	116.075,72	2.321,51
Outubro	200.264,06	4.005,28
Novembro	195.331,49	3.906,63
Dezembro	431.808,66	8.636,17
TOTAL	3.432.928,72	68.658,57

Fonte: Resultados da pesquisa (2016).

O fato de esta medida ser obrigatória recebeu críticas, pois empresários defendem que a sua adesão deveria ser opcional. “Eles alegavam que o novo regime iria beneficiar apenas uma pequena parcela das empresas, criando desigualdades dentro dos setores contemplados” (MÁXIMO, 2012).

Diante destes argumentos em 31 de Agosto de 2015 a lei 13.161 passou a valer, essa lei veio para substituir a 12.546/11 que deu origem a desoneração da folha de pagamento, uma das principais mudanças ocorrida na lei foi o aumento das alíquotas, é que as empresas passaram a optar pelo regime tributário da desoneração da folha de pagamento, após

verificar que essa forma de tributação é mais vantajosa do que a utilizada anteriormente CPP 20%. Importante ressaltar que a desoneração da folha de pagamento abrange as empresas com a forma de tributação do Lucro Real ou Presumido (BRASIL, 2015).

A Tabela 4 demonstra os cálculos mensais sobre o recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta no ano de 2016, no que se refere ao período compreendido entre o mês de janeiro e dezembro da Construtora Construtora:

Tabela 4 – Recolhimentos mensais do ano de 2016 da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta da Construtora

Contribuição Previdenciária Patronal	Receita Bruta do Mês	Contribuição Previdenciária Sobre a Receita
Janeiro	857.847,72	38.603,15
Fevereiro	790.177,12	35.557,97
Março	271.037,81	12.196,70
Abril	197.118,86	8.870,35
Maio	0,00	0,00
Junho	73.206,76	3.294,30
Julho	117.332,14	5.279,95
Agosto	465.000,53	20.925,02
Setembro	382.014,30	17.190,64
Outubro	373.836,18	16.822,63
Novembro	133.308,04	5.998,86
Dezembro	580.154,38	26.106,95
TOTAL	4.241.033,84	190.846,52

Fonte: Resultados da pesquisa (2016).

4.2 Consolidações dos dados

Após analisar a forma de recolhimento pelo método da Contribuição Previdenciária Patronal e pelo método de da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta do ano de 2015 e 2016, que correspondem os meses de Janeiro a Dezembro, foi necessário fazer um quadro consolidando com os dados de cada ano para que assim possa ser analisado qual é o melhor método de recolhimento, o mais econômico para cada empresa, e se a Lei 12.546/15 quando não era opcional realmente cumpriu com o seu objetivo, de realmente desonerar a folha de pagamento, ou agora com a lei 13.161/15 que deixa ser opcional a escolha em escolher o método de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, seja mais vantajoso do que manter pelo método tradicional de Contribuição Previdenciária Patronal

Abaixo seguem com os dados da Construtora no ano de 2015. Neste ano a empresa estava obrigada a recolher a contribuição previdenciária sobre a Receita Bruta, imposta pela Lei 12.546/15, com essa exigência imposta pelos governos de recolher por este método de contribuição, deixa muita dúvida em saber se o objetivo central da lei está sendo cumprido, com isso foi realizada uma análise através do método da Contribuição Previdenciária Patronal, para verificar se a exigência imposta pela lei estava atingindo sua finalidade de desonerar.

A Tabela 5 demonstra os cálculos unificados sobre o recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal e Desoneração ao ano de 2015, da construtora:

Tabela 5 – Recolhimentos consolidados da Contribuição Previdenciária Patronal e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta do ano de 2015 da Construtora

Contribuição Previdenciária Patronal	Contribuição Previdenciária Patronal (20%)	Contribuição Previdenciária Sobre Receita	Diferença	Porcentagem sobre a Receita
Janeiro	22.539,99	6.798,31	15.741,68	4,63%
Fevereiro	20.391,08	9.416,89	10.974,18	2,33%
Março	22.383,15	14.244,21	8.138,94	1,14%
Abril	17.340,24	6.070,72	11.269,52	3,71%
Mai	14.914,08	453,64	14.460,44	63,75%
Junho	14.056,01	1.340,94	12.715,07	18,96%
Julho	10.916,26	3.606,92	7.309,35	4,05%
Agosto	10.195,24	7.857,35	2.337,89	0,60%
Setembro	9.096,63	2.321,51	6.775,12	5,84%
Outubro	8.337,49	4.005,28	4.332,21	2,16%
Novembro	12.777,03	3.906,63	8.870,40	4,54%
Dezembro	13.842,93	8.636,17	5.206,76	1,21%
TOTAL	176.790,13	68.658,57	108.131,56	3,15%

Fonte: Resultados da pesquisa (2016).

Pode-se verificar que para a Construtora foi benéfico realizar o recolhimento pelo método de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta, que é exigido pela Lei 12.546/15, pois foi efetiva a desoneração da folha de pagamento, com isso a empresa economizou um valor de R\$ 108.131,56 no referido ano, o que representa 3,15% do total do faturamento bruto em 2015.

A Empresa possui uma folha de pagamento muito alta, como pode ser visto nos quadros anteriores e a sua receita bruta é de boa rentabilidade, mas com a mudança da alíquota para a Contribuição Previdenciária Patronal o percentual referente a esta contribuição deixou de ser um percentual de 20% sobre o total da folha de pagamento e passou a ser um percentual de 2% sobre a receita bruta, sendo uma conduta muito favorável mensalmente e anualmente para a empresa, representando uma redução de cerca de 60% em relação ao valor final da folha de pagamento.

Mesmo a desoneração sendo exigida e benéfica, ocorreu uma alteração na lei em agosto de 2015, onde a Lei 12.546/15 deixaria de valer e a Lei. 13.161/15 passaria a ter vigência, a mudança mais significativa advinda desta alteração nas leis, foi o fato de que as empresas não serão mais obrigadas a recolher a contribuição previdenciária patronal, pelo método de Desoneração a partir de Janeiro de 2016, passando a ser facultativo, sendo assim, cada empresa decidirá ao final do ano se irá ou não recolher pelo método da Desoneração da folha ou pelo método da Contribuição Previdenciária Patronal após realizar uma análise financeira e verificar qual será mais benéfica.

Essa mudança veio a acontecer, pois muitas das empresas que foram enquadradas pela Lei 12.546/15, passaram a recolher mais tributos. Não foi o caso da Construtora, onde a desoneração efetivamente atingiu sua finalidade e desonerou a folha de pagamento.

Após a alteração da Lei 13.161/15, a empresa realizou uma análise em seu planejamento anual, estipulando valores que poderão ajudar na tomada de decisão em relação a permanecer com o método de Desoneração ou retornar para o método da Contribuição Previdenciária Patronal no ano de 2016.

Desta forma, a Construtora após analisar o seu planejamento e as possibilidades do mercado no ano de 2016, verificou que seria necessário reduzir seu número de empregados,

pois há uma grande possibilidade de a demanda de serviços cair e conseqüentemente o valor da receita bruta. Com isso a Construtora decidiu retornar para o método da Contribuição Previdenciária Patronal, independentemente do fato de que no ano anterior o recolhimento pelo método de desoneração tenha gerado certa economia.

Abaixo estão apresentados os dois métodos de recolhimento, como nas tabelas anteriores, do ano de 2016 referentes ao período de janeiro a dezembro, para verificar se a opção da Construtora em retornar para o método de recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal gerou uma economia como era previsto.

A Tabela 6 demonstra os cálculos mensais sobre o recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta ao ano de 2016, no que se refere ao período compreendido entre o mês de janeiro ao mês de setembro da Construtora Construtor:

Tabela 6 – Recolhimentos consolidados da Contribuição Previdenciária Patronal e da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta do ano de 2016 da Construtora

Contribuição Previdenciária Patronal	Contribuição Previdenciária Patronal (20%)	Contribuição Previdenciária Sobre Receita	Diferença	Porcentagem sobre a Receita
Janeiro	14.378,90	38.603,15	-24.224,25	-2,82%
Fevereiro	16.320,52	35.557,97	-19.237,45	-2,43%
Março	18.541,52	12.196,70	6.344,82	2,34%
Abril	15.327,21	8.870,35	6.456,87	3,28%
Maio	13.855,50	0,00	13.855,50	-
Junho	10.915,27	3.294,30	7.620,96	10,41%
Julho	12.730,30	5.279,95	7.450,36	6,35%
Agosto	5.075,80	20.925,02	-15.849,22	-3,41%
Setembro	16.779,59	17.190,64	-411,05	-0,11%
Outubro	18.253,54	16.822,63	1.430,91	0,38%
Novembro	17.967,15	5.998,86	11.968,29	8,98%
Dezembro	21.303,68	26.106,95	-4.803,27	-0,83%
TOTAL	181.448,99	190.846,52	-9.397,53	22,13%

Fonte: Resultados da pesquisa (2016).

Como previsto pela Construtora após analisar seu planejamento anual, e as tendências de mercado, seria necessário reduzir o número de empregados tendo em vista que no ano de 2016 tinha uma expectativa de que haveria menos serviço e conseqüentemente uma redução de receita. Com isso foi decidido o retorno para o método de recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal, e com essa decisão realizada no início do ano restou verificado que este foi o método de recolhimento mais benéfico, gerando uma economia de R\$ 9.397,53 em comparação com o método da contribuição previdenciária sobre a receita.

No entanto, contrariamente às expectativas, a empresa incorreu em aumento de 26% de sua Folha de Pagamento e de 23% de sua Receita Bruta em 2016, todavia, o fator que mais influenciou na maior Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta foi que no ano de 2016 a alíquota deixou de ser 2% passando a ser 4,5% sobre a receita bruta, um aumento de mais de 100% da alíquota.

5 CONCLUSÃO

O Plano Brasil Maior é um plano do Governo Federal brasileiro que criou uma série de medidas a fim de impulsionar a economia do País. Uma dessas medidas trata-se da

desoneração da folha de pagamento, como popularmente ficou conhecida. A desoneração consiste em substituir a incidência da Contribuição Previdenciária Patronal de 20% sobre a folha de pagamento pela Contribuição Previdenciária sobre Receita Bruta com alíquota de 1.5% a 4.5%.

O Governo Federal ao adicionar empresas à desoneração diz que estas foram beneficiadas com tal medida. Porém, somente um estudo profundo de cada setor desonerado poderá dizer se as empresas estão sendo beneficiadas ou prejudicadas, oneradas ou desoneradas com tal medida.

Por meio deste estudo foi possível identificar as mudanças ocorridas no recolhimento da Contribuição Previdenciária Patronal, analisando o método tradicional de INSS e por meio da Desoneração em uma empresa do segmento de Construção Civil. Essa mudança consistiu inicialmente obrigatoriamente a eliminação do pagamento da Contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha de pagamento dos funcionários que trabalham diretamente na atividade principal da empresa. Mas em seguida passou a ser opcional o modo de método de recolhimento

Inicialmente quando ambas as empresas foram obrigadas a recolher pelo método de desoneração, ficou claro que o cumprimento da Lei 12.546/15 aconteceu, e que com a exigência do recolhimento a efetiva desoneração da folha de pagamento ocorreu, gerando uma economia significativa para a empresa no primeiro ano de recolhimento.

Mesmo com a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta sendo exigidas e benéficas para ambas as empresas, ocorreu uma alteração na lei em agosto de 2015, sendo que a Lei 12.546/15 deixaria de valer e a Lei. 13.161/15 passaria a ter vigência, e com essa nova lei as empresas não eram mais obrigadas a recolher pelo método de Desoneração, a partir de janeiro de 2016 passando a ser facultativo para cada empresa.

Após a alteração da lei, a empresa realizou uma análise em seu planejamento anual, estipulando valores para subsidiar a decisão sobre permanecer com o método de Desoneração ou retornar para o método da Contribuição Previdenciária Patronal no ano de 2016. Assim, após analisar seu planejamento e as possibilidades do mercado no ano de 2016, evidenciando menor contribuição pelo método tradicional através da folha de pagamento em R\$9.397,53, decidiu retornar para o método da Contribuição Previdenciária Patronal, mesmo que no ano anterior o recolhimento pela desoneração tenha gerado uma economia positiva.

Conclui-se por meio deste estudo que a desoneração da folha de pagamento é uma medida benéfica somente para algumas empresas. Enquanto pode alavancar o desenvolvimento de algumas, outras sairão oneradas com tal medida. Portanto é necessário realizar uma análise antes de recolher pelo método, para verificar se será de fato um recolhimento que irá gerar uma boa economia para a empresa.

REFERÊNCIAS

AFONSO, José Roberto; MONTEIRO Márcia. **Arrecadação cresce e deve levar carga tributária a recorde de 36,5% do PIB**. [S. l]: Impostômetro, 2016. Disponível em:<<http://www.impostometro.com.br/noticias/arrecadacao-cresce-e-deve-levar-carga-ributaria-a-recorde-de-365-do-pib>>. Acesso em 05 abr. 2016.

BALEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel de Abreu Machado. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2015.

BERGAMINI, Adolpho. 'Importação por Encomenda' e 'Importação por conta e ordem': Os efeitos fiscais de cada qual segundo o tribunal de impostos e taxas de São Paulo. **Revista de Estudos Tributários**, Porto Alegre, v.16, n.97, p. 9-23, maio 2014.

BISPO, Nathaly. **O que é desoneração da folha de pagamento?** [S. l.]: Catho, 2013. Disponível em: <<http://www.catho.com.br/carreira-sucesso/noticias/o-que-e-desoneracao-da-folha-de-pagamento>>. Acesso em: 21 abr. 2016.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial**, 27 out.1966.

_____. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**.

_____. Lei nº 12.456, de 14 de dezembro de 2011. Institui o Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra)... Brasília, **Diário Oficial da União**, 15 dez. 2011.

_____. Lei nº 13.161, de 31 de agosto de 2015. Altera as Leis nºs 12.546, de 14 de dezembro de 2011, quanto à contribuição previdenciária sobre a receita... Brasília, **Diário Oficial da União**, 31 ago. 2015

_____. **Evolução recente da carga tributária federal**. [S. l.]: Planejamento, 2015. Disponível em: < <http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/arquivo/assec/evolucao-recente-da-carga-tributaria-federal-3.pdf>>. Acesso em: 21 abr. 2016.

BRASILEIRO, Ada Magaly Matias. **Manual de produção de textos acadêmicos e científicos**. São Paulo: Atlas, 2013.

CASSAR, Vólia Bomfim. **Direito do trabalho**. 10. ed. rev., atual e ampl. São Paulo, 2014.

CÉZARI, Marcos. **Carga tributária chega a R\$ 2 trilhões em 2015, com alta de 7,2%**. [S. l.]: Folha de São Paulo, 2016. Disponível em: <<http://www1.folha.uol.com.br/mercado/2015/12/1723982-carga-tributaria-bate-recorde-e-chega-a-r-2-trilhoes-em-2015.shtml>>. Acesso em 05 abr. 2016.

COUTO FILHO, Eduardo Soares do; RENAULT, Luiz Otávio Linhares. **A “Pejotização” e a Precarização das Relações de Trabalho no Brasil**. [S. l.]: FMD, 2009. Disponível em: <http://www.fmd.pucminas.br/Virtuajus/1_2009/Docentes/Pejotizacao%20Renaul.pdf>. Acesso em: 20 fev. 2016.

DESONERAÇÃO da folha de pagamento. [S. l.]: EDW, 2016. Disponível em: < <http://www.edw.com.br/edw/PRODUTOS%20ACERVO%20CONTABIL/cd%20desonera%C3%A7%C3%A3o/doc/PERGUNTAS%20E%20RESPOSTAS.pdf> >. Acesso em: 21 abr. 016.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 2002. 42, 45, 155p.

GUERRA, Giovanni Antônio Diniz; TEIXEIRA, Érica Fernandes (Org.). **Direito do trabalho**. Belo Horizonte, MG: FUMARC, 2013.

GURGEL, Tânia. **eSocial: você e sua empresa estão preparados? guia das principais exigências na contratação de serviços de terceiros preparando você e sua empresa para o cenário da eSocial**. São Paulo: Leader, 2013.

IBPT. **Evolução da carga tributária**. [S. l.]: IBPT, 2015. Disponível em :< <https://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/2142/05EvolucaoDaCargaTributariaBrasil-eira.pdf> >. Acesso em 16 abr. 2016.

IBRAHIM, Fábio Zambitte. **Curso de direito previdenciário**. 20. ed. rev. e atual. Niterói: Impetus, 2015.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARION, José Carlos. **Dicionário de termos de Contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

KERTZMAN, Ivan. **A desoneração da folha de pagamento**. 2012. 219 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Faculdade de Direito, Universidade Federal da Bahia, Salvador. 2012.

_____. **Curso prático de direito previdenciário**. 12. ed. rev., ampl. e atual. Salvador: Juspodivm, 2015.

MARTINS, Gilberto de Andrade; LINTZ, Alexandre. **Guia para elaboração de monografias e trabalhos de conclusão de curso**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MÁXIMO, Wellton. **Empresários defendem adesão facultativa à desoneração da folha de pagamento**. [S. l.]: EBC, 2012. Disponível em: <<http://memoria.ebc.com.br/agenciabrasil/noticia/2012-02-04/empresarios-defendem-adesao-facultativa-desoneracao-da-folha-de-pagamento>>. Acesso em: 21 de abr. 2016.

MÁZERA Ana Cláudia da Silva. **Desoneração da folha de pagamento com base na lei nº 12.546/2011: uma pesquisa de campo nas organizações contábeis de criciúma**. [S. l.]: Unesc, 2014. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/3145/1/ANA%20CL%20C3%81UDIA%20DA%20SILVA%20MAZERA.pdf>>. Acesso em 22 mar.2016.

MAZZILLO, Leonardo. **As reformas da CLT e a carga tributária**. [S. l.]: CNC, 2007. Disponível em: <<http://www.cnc.org.br/noticias/reformas-da-clt-e-carga-tributaria>> Acesso em: 16 abr. 2016.

PEREIRA, José Matias. **Manual de metodologia da pesquisa científica**. 3. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2012

RIBEIRO, José Aparecido Carlos ; LUCHIEZI JÚNIOR, Álvaro (Org.). **Progressividade da tributação e desoneração da folha de pagamento: elementos para reflexão**. Brasília: IPEA, 2011.

SEBRAE. SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **As pequenas empresas do simples nacional**. [S. l.]: Sebrae, 2016. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/As_pequenas_empresas_SN.pdf>. Acesso em 19 abr. 2016.

SERVILHA JUNIOR, Vicente. **Desoneração da folha de pagamentos**. [S. l.]: Sevilha, 2013. Disponível em: <<http://www.sevilha.com.br/palestradesoneracao/desoneracao.pdf>>. Acesso em: 20 de Fev. 2016.

SOUZA, Martelene Carvalhaes Pereira e. **Desoneração da folha de pagamento na construção civil e CND: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: PINI, 2014.

VARSANO, Ricardo et al. **Uma análise da carga tributária do Brasil**. [S. l.]: Ipea, 1998. Disponível em :<http://repositorio.ipea.gov.br/bitstream/11058/2439/1/td_0583.pdf>. Acesso em 16 abr. 2016.

VERONESI, Luiza Bellonni. **Brasil tem a maior carga tributária trabalhista entre 25 países**. [S. l.]: Infomoney, 2013. Disponível em: <<http://www.infomoney.com.br/carreira/salarios/noticia/2687017/brasil-tem-maior-carga-tributaria-trabalhista-entre-paises-veja-lista>>. Acesso em 05 de Abr. 2016.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 15. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2014.