

MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB)

Ana Paula Bolzan de Almeida¹
Vanessa Fedrigo²
Roberto Antônio Alves de Oliveira³
Ivonez Xavier de Almeida⁴

RESUMO

O presente artigo trata da alteração na legislação tributária incidente sobre a folha de pagamentos, instituída por meio da Lei n. 12.546/11, que criou a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) e sobre sua posterior majoração de alíquota pela Lei n. 13.161 em 2015. A CPRB substitui o método convencional de recolhimento da contribuição previdenciária patronal de 20% sobre a folha de pagamentos. Neste estudo objetiva-se demonstrar qual o impacto da majoração da alíquota da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta por meio do estudo de caso em uma empresa de material elétrico do Município de Luzerna, SC. Caracteriza-se, ainda, como uma pesquisa de abordagem qualitativa, com caráter exploratório e descritivo. Os resultados encontrados apontam que a desoneração da folha de pagamentos beneficiou a Empresa base deste estudo de caso. No entanto, o aumento da alíquota da CPRB em 2015 reduziu significativamente a economia que a Empresa obtinha quando a contribuição era calculada com base no percentual determinado pela legislação aprovada em 2011. Entretanto, apesar da redução no montante do benefício, a opção pela desoneração continua sendo mais econômica.

Palavras-chave: Folha de pagamento. Contribuição previdenciária. Desoneração. Majoração da alíquota.

1 INTRODUÇÃO

A desoneração da folha de pagamentos faz parte de um conjunto de medidas adotadas pelo Governo federal no ano 2011 conhecido como Plano Brasil Maior, que tinha por objetivo promover o crescimento econômico do País. Com a desoneração, pretendia-se reduzir a carga tributária incidente sobre a folha de pagamentos dos colaboradores de modo a gerar condições para a ampliação de postos de trabalho.

A medida supracitada tratou de alterar a legislação tributária relativa à folha de pagamentos por meio da criação da Lei n. 12.546/11, principalmente em seus artigos 7º a 9º, e pela Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil n. 1.436 de 2013. A mudança consiste na desoneração da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de pagamentos por meio da instituição da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). A medida determinava que as empresas enquadradas em seus critérios deveriam a partir de então e conforme o caso substituir total ou parcialmente o recolhimento da contribuição previdenciária patronal de 20% sobre a folha de pagamentos pelo recolhimento por meio da CPRB.

De acordo com Paiva e Ansiliero (2009), há dois argumentos favoráveis à desoneração de pagamentos, o primeiro é a queda da formalidade no mercado de trabalho que mina a base do financiamento da previdência social, e em segundo o aumento nas alíquotas previdenciárias que desestimulam a formalização de vínculos empregatícios.

¹ Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade do Oeste de Santa Catarina de Joaçaba; anapaula.bolzanddealmeida@yahoo.com.br

² Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade do Oeste de Santa Catarina; vanefedrigo@gmail.com

³ Mestre em Administração e Negócios e Especialista em Contabilidade Gerencial e Custos pela Universidade do Oeste de Santa Catarina de Joaçaba; Professor orientador da Área das Ciências das Humanidades da Universidade do Oeste de Santa Catarina; roberto.oliveira@unoesc.edu.br

⁴ Especialista em Finanças para Executivos pela Universidade Federal de Santa Catarina; Professora co-orientadora do Curso de Ciências Contábeis da Universidade do Oeste de Santa Catarina; ivonez.almeida@unoesc.edu.br

Entretanto, em 2015, a Lei n. 13.161 majorou as alíquotas de recolhimento da contribuição substituta (CPRB) e determinou que, a partir da competência 12/2015, as empresas deveriam optar entre voltar ao método convencional da contribuição de 20% sobre a folha de pagamentos ou continuar com a desoneração por meio da nova alíquota.

Mediante a situação exposta, apresenta-se o seguinte problema de pesquisa: qual o impacto da majoração na alíquota de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB)?

A fim de responder ao problema de pesquisa apresentado, teve-se como objetivo analisar o impacto dessa majoração na alíquota de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) em uma empresa de material elétrico do Município de Luzerna, SC. Dessa forma, busca-se verificar qual é a opção mais favorável à empresa objeto do estudo, bem como avaliar a eficácia proposta pelo Plano Brasil Maior.

A presente pesquisa justifica-se por buscar disseminar o assunto no meio acadêmico e empresarial, a fim de estimular novas pesquisas e constituir uma referência sobre o assunto, haja vista tratar-se de um tema novo e limitado em relação a pesquisas já realizadas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

A pesquisa contextualiza a contribuição previdenciária patronal, alterações em razão das mudanças na legislação incidente sobre a folha de pagamentos e seus reflexos para o Governo e setores compreendidos pela nova legislação.

2.1 DESONERAÇÃO DA FOLHA DE PAGAMENTO

A Previdência Social compõe o rol de ações de iniciativa dos Poderes Públicos em conjunto com a sociedade que compreendem a Seguridade Social e que têm por objetivo assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

Administrado pelo Ministério do Desenvolvimento Social e sob responsabilidade da autarquia federal do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), a Previdência é um programa de caráter contributivo e de filiação obrigatória, que tem por finalidade garantir renda ao trabalhador quando do acontecimento de eventos como: doenças, invalidez, idade avançada, morte, maternidade e desemprego (BRASIL, 1988).

O custeio do Programa é feito por meio de contribuição social, advinda de fontes diretas e indiretas. A fonte direta refere-se à parcela cobrada dos trabalhadores e empregadores, e a indireta é aquela oriunda dos impostos.

No custeio direto, o empregador é responsável pelo recolhimento da parcela que cabe a seu colaborador, sendo que o percentual da contribuição é variável de acordo com o valor pago como remuneração. É de sua responsabilidade, ainda, recolher o percentual de 20% sobre o total de remuneração devida mensalmente ao contribuinte individual, ou seja, sobre a remuneração do seu funcionário e sócio pró-laborista. O valor correspondente a essa contribuição de 20% sobre a folha de pagamentos equivale ao que se chama de cota patronal ou INSS parte empresa. O desembolso desse percentual é de inteira responsabilidade da empresa.

Em agosto de 2011, o Governo federal, por meio da Lei n. 12.546, criou o Plano Brasil Maior. O Plano é composto por um conjunto de medidas que compreendem principalmente mudanças na esfera tributária, com o objetivo de proporcionar o crescimento econômico e, ainda, defender e tornar mais competitiva a indústria brasileira perante o mercado internacional.

A desoneração da folha de pagamentos, deliberada pelo Decreto n. 7.828/2012, é uma das medidas que compõe o Plano e que consiste na modificação da tributação incidente sobre a folha em relação à contribuição social das empresas para o custeio da Previdência Social. Essa medida altera a sistemática de cálculo e recolhimento da contribuição previdenciária patronal, em vez de a apuração do tributo ocorrer somente sobre o valor da folha de pagamentos, apura-se também com base na receita bruta.

Com a nova legislação, as empresas que estavam obrigadas deveriam contribuir à Previdência Social mediante o recolhimento da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB). A nova contribuição consistiu na aplicação de 1 ou 2% sobre a receita bruta mensal da empresa, oriunda da venda de produtos ou serviços listados pela legislação como desonerados, chamada de receita bruta previdenciária.

As empresas que contribuem à Previdência também com a CPRB têm, no entanto, o direito de deduzir do valor apurado com INSS cota patronal o percentual da receita mensal auferida da venda de produtos ou da prestação dos serviços desonerados, reduzindo o valor de recolhimento.

Assim, com a implantação da nova sistemática de recolhimento da contribuição patronal, além do crescimento econômico, o Governo pretendeu reduzir o ônus das empresas com os gastos de mão de obra, proporcionando também um cenário favorável para o aumento de vínculos empregatícios.

2.2 MAJORAÇÃO DA ALÍQUOTA DA CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA SOBRE A RECEITA BRUTA (CPRB)

Conforme previsto no Plano Brasil Maior, a desoneração da folha de pagamentos trouxe resultados positivos para as empresas, no entanto seus efeitos para o Governo foram mais severos e negativos do que se esperava.

As alterações ocorridas na contribuição previdenciária patronal em decorrência da desoneração da folha, proporcionou para parte das empresas abrangidas pela legislação uma economia expressiva com gastos de mão de obra. Como consequência, a economia gerada às empresas significou menos arrecadação, já prevista quando do desenvolvimento do Plano Brasil Maior. Como durante o período de vigência da medida mais segmentos da economia foram beneficiados (em torno de 60% do total dos segmentos), a renúncia fiscal atingiu patamares elevadíssimos, acentuando ainda mais o desequilíbrio econômico do Governo, que já sofria em decorrência da instabilidade da economia.

A circunstância deixou o Governo em alerta, tornando visível que a situação não poderia ser mantida. Assim, concluído que da forma como estava desenhada a desoneração da folha a medida traria mais problemas que soluções, foi determinando, então, que ajustes deveriam ser feitos de forma a haver mais equilíbrio entre a renúncia do Governo e a economia para as empresas. Sobre o assunto, o ex-ministro da fazenda Levy (apud MARTELLO, 2015) declarou:

Essa brincadeira [desoneração da folha], nos custa R\$ 25 bilhões por ano e vários estudos nos mostram que isso não tem protegido o emprego. Tem que saber ajustar quando não está dando resultado. Não deu os resultados que se imaginava e se mostrou extremamente caro. A gente não está eliminando. Está reduzindo.

Visando reequilibrar a conta, em 2015, por meio da Lei n. 13.161, o Governo ajustou as alíquotas da contribuição previdenciária sobre a receita bruta, e os novos percentuais passaram a ser maiores que os anteriores, com o propósito de diminuir a renúncia fiscal e proporcionar economia para as empresas com um desembolso de CPRB menor que o desembolso exigido pela contribuição patronal de 20%.

Com a vigência da Lei n. 13.161, ficou determinado que salvo exceções pontuais, as alíquotas da contribuição patronal à Previdência Social (CPRB) passariam de 1 para 2,5% e de 2 para 4,5%, ainda de acordo com a atividade, o setor econômico (CNAE) e o produto fabricado (NCM).

Em contrapartida à majoração das alíquotas, participar da desoneração da folha de pagamento se tornou opcional. Assim, as empresas passaram a ter a opção de escolher entre fazer o recolhimento da CPRB ou contribuir apenas pelo método convencional do INSS patronal.

A opção escolhida deveria ser sinalizada no recolhimento da competência 12/2015. Caso a empresa optasse por continuar com a desoneração, deveria recolher a CPRB. Caso contrário deveria voltar a realizar a contribuição pelo método convencional, conforme recolhia antes da Lei n. 12.546/11. Sobre as escolhas das empresas o ex-ministro da fazenda Levy (apud MARTELLO, 2015) comentou: “Pelos nossos cálculos, com alíquota de 2,5% proposta na MP, 40% das empresas e um número ainda maior de empregos continuará a ser beneficiado pelo sistema de desoneração de folha de pagamento, e as outras empresas não serão prejudicadas. Apenas voltarão para o regime normal.”

Anualmente, a empresa deverá identificar a opção no primeiro mês de recolhimento de cada ano, e essa opção do contribuinte é irrevogável durante o exercício. Uma vez escolhida a forma de recolhimento, a empresa poderá alterar a opção somente no exercício seguinte.

Diante da nova configuração da contribuição patronal, compete a cada empresa optante realizar a análise do seu negócio e dos cenários previstos e escolher a opção que, provavelmente, mais lhe favorecerá. Segundo a analista da área tributária da JJA Assessoria Fisco Contábil, Kelli (2015 apud ESPECIALISTA..., 2015), “É necessário fazer um

comparativo entre o valor da folha de pagamento e o faturamento para saber o que é mais vantajoso. Por exemplo, se a empresa tiver uma folha de pagamento alta e faturamento baixo, compensa optar pela desoneração”, a decisão pela desoneração ou não depende do cenário de cada empresa.

Portanto, cabe às empresas sujeitas a esse regime tributário desenvolver projeções do faturamento, bem como dos seus gastos com folha de pagamento, para avaliarem entre as opções qual lhes proporcionam maior economia.

3 METODOLOGIA

Para o desenvolvimento deste artigo, foi realizado um estudo de caso com abordagem qualitativa, de caráter exploratório e descritivo.

Quanto ao procedimento, a pesquisa caracteriza-se como um estudo de caso. Esse método caracteriza-se, principalmente, por estudar uma unidade bem definida, podendo ela ser um programa, uma entidade ou, até mesmo, uma pessoa. Seu objetivo é conhecer em profundidade uma determinada situação e seus aspectos, procurando descobrir nela o que há de mais essencial (FONSECA, 2002).

Quanto à finalidade, a pesquisa caracteriza-se como exploratória, pois tem como objetivo ampliar os conhecimentos sobre o assunto estudado, permitindo maior familiarização com o tema (SELLTIZ; JAHODA; DEUTSCH, 1974). Apresenta forma descritiva, pois descreve os fatos de determinada realidade (TRIVIÑOS, 1987).

Quanto à abordagem, a pesquisa é caracterizada como qualitativa, com foco na identificação e compreensão de características do tema de estudo, sem a preocupação com representações numéricas. As principais características desse método são o uso do ambiente como fonte de dados, a não utilização de técnicas e métodos estatísticos e o caráter descritivo. Seu principal objetivo é a interpretação do fenômeno objeto de estudo (GODOY, 1995).

Sua realização ocorreu em uma empresa de material elétrico do Município de Luzerna, SC, escolhida por se tratar de uma das maiores do seu setor na região do Meio-Oeste catarinense e por ser de grande representatividade no cenário econômico da sua Cidade.

No presente estudo fez-se a análise dos dados da folha de pagamentos já quantificados pela empresa, no período de janeiro a junho de 2016, comparando os resultados encontrados por intermédio de gráficos e tabelas, em três diferentes situações: antes da desoneração da folha de pagamento (20% de INSS patronal), desoneração com alíquota de Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) de 1% (Lei n. 12.546/11) e desoneração após majoração da alíquota de CPRB para 2,5% (Lei n. 13.161/15).

Com isso, foram verificados os impactos oferecidos pela desoneração da folha de pagamento, antes e depois de sua implantação, além dos reflexos da majoração da alíquota na empresa em estudo.

4 ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DOS DADOS

Para o desenvolvimento deste estudo, que visou identificar qual o impacto da majoração da alíquota da Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) em uma empresa de material elétrico, foram necessários as informações sobre o faturamento bruto da empresa por produto/serviços e o valor bruto da folha de pagamentos relativos ao período de janeiro a junho de 2016.

Para os fins da [...] CPRB, considera-se receita bruta o valor percebido na venda de bens e serviços nas operações em conta própria ou alheia, bem como o ingresso de qualquer outra natureza auferido pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou de sua classificação contábil. (MINISTÉRIO DA FAZENDA, 2012).

De posse dos dados sobre o faturamento, primeiramente identificou-se quais os produtos são abrangidos pela legislação da desoneração da folha de pagamentos. Para a identificação, utilizou-se a Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), na qual se verificou quais entre os produtos faturados nos meses estudados se enquadravam nas Nomenclaturas Comuns do Mercosul (NCMs) evidenciadas na legislação como desoneradas. Assim, foi segregado o faturamento da empresa entre o valor que poderia ser beneficiado com a desoneração, a chamada receita bruta previdenciária, e quanto não poderia ser beneficiado, receita bruta não previdenciária. Na sequência foi

calculada a receita líquida das vendas dos produtos desonerados. Para fins de apuração da CPRB, o cálculo da receita líquida compreenderá a seguinte fórmula:

- (=) Faturamento bruto
- (-) Devoluções
- (-) IPI sobre vendas
- (-) ICMS ST sobre vendas
- (+) IPI sobre devoluções
- (+) ICMS ST sobre devoluções
- (=) Receita para cálculo da desoneração

Encontrada a receita previdenciária para cálculo da desoneração, aplicou-se sobre o valor a alíquota da CPRB correspondente ao enquadramento da empresa, determinada com base no seu setor de atividade e pela NCM dos produtos fabricados. No caso da empresa em estudo a alíquota aplicável é de 2,5%. Ainda, nesse momento é necessário identificar qual o percentual da receita previdenciária em relação à receita total para que este seja descontado do valor apurado de INSS cota patronal.

Na Tabela 1, são apresentados os valores disponibilizados pela empresa, correspondentes ao faturamento do primeiro semestre de 2016. Nele é demonstrada a segregação do valor total faturado entre receita previdenciária (obtida pela venda de produtos desonerados beneficiados pelo Plano Brasil Maior) e a receita não previdenciária (sem benefício governamental), com o valor mensal a recolher à Previdência Social de CPRB, calculado por meio da aplicação da alíquota de 2,5% sobre a receita auferida com produtos desonerados.

Tabela 1 – Receitas

Competência	Receita líquida total (R\$)	Receita não previdenciária		Receita previdenciária		Valor guia CPRB 2,5% (R\$)
		Valor (R\$)	Percentual	Valor (R\$)	Percentual	
Jan/16	3.644.602,46	3.506.878,68	96,22	137.723,78	3,78	3.443,09
Fev/16	4.698.136,76	4.528.136,76	96,38	170.000,00	3,62	4.250,00
Mar/16	6.936.361,71	4.502.999,68	64,92	2.433.362,03	35,08	60.834,05
Abr/16	5.616.596,97	3.734.549,75	66,49	1.882.047,22	33,51	47.051,18
Mai/16	5.203.195,49	4.172.079,67	80,18	1.031.115,82	19,82	25.778,90
JuN/16	5.422.142,07	5.152.586,47	95,03	269.555,60	4,97	6.738,89

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da empresa.

No mês de março de 2016, por exemplo, a receita total da empresa foi de R\$ 6.936.361,71, e deste valor um total de R\$ 4.502.999,68, equivalente a 64,92% da receita total, foi obtido por meio da venda de produtos e serviços sem o benefício tributário. O saldo no valor de R\$ 2.433.362,03, representando 35,08% da receita total, é oriundo da venda de produtos e serviços beneficiados pelo Plano Brasil Maior. Sobre essa receita (R\$ 2.433.362,03) é aplicada a alíquota de 2,5% para fins de apuração da guia de CPRB devida no mês, que, no exemplo, corresponde ao valor de R\$ 60.834,05.

Encerrada a separação entre as receitas, calculado seu percentual em relação à receita líquida total da empresa e calculado o valor da guia da CPRB, tem-se o início da segunda etapa do processo de apuração do valor a recolher à Previdência.

Assim, de posse do valor bruto da folha de pagamento do período, que compreende a remuneração total (soma dos salários-base, das férias, das rescisões e todas as demais verbas de natureza salarial, como gratificações, horas extras, comissões, etc.), é possível efetuar o cálculo do valor da guia de INSS, que na empresa é composta por:

- a) INSS dos segurados (empregados e sócios pró-laboristas);
- b) 20% de previdência social patronal;
- c) 2,70% Risco Ambiental do Trabalho (RAT) (0,90% FAP x 3,0% RAT);

- d) 5,8% para outras entidades (2,5% salário-educação, 0,2%, Incra, 1,0%, Senai, 1,5%, Sesi, e 0,60%, Sebrae).

Além disso, no caso das prestadoras de serviço, do valor total apurado, conforme Lei n. 9.711 de 1998, deverá ser deduzido o valor total de INSS recolhido por meio das retenções ocorridas sobre as notas fiscais de prestação de serviço emitidas durante o período.

Dessa forma, o Quadro 1 apresenta a composição de uma guia de INSS sem o benefício tributário da desoneração. Nele é demonstrado o valor a ser pago de INSS dos segurados (retido da folha de pagamento dos empregados e do pró-labore dos sócios), o valor do INSS Patronal (20% e RAT – Risco Ambiental do Trabalho), o valor de outras entidades (5,80%, Programa “S”) e a dedução da retenção com INSS em notas fiscais (conforme Lei n. 9.711/98).

Quadro 1 – Exemplo de composição de guia de INSS normal

INSS Março/2016 – Matriz		
Descrição		Valor
Segurado	Empregados	R\$ 50.549,15
	Sócios	R\$ 1.712,64
Empresa	Empregados/Sócios (20% CPP)	R\$ 117.823,64
	RAT (2,70%)	R\$ 15.485,71
	(-) Retenção Lei n. 9.711/98	-R\$ 26.327,06
Valor a recolher – Previdência Social		R\$ 159.244,08
Valor a recolher – outras entidades (5,8%)		R\$ 33.265,71
Valor total guia INSS		R\$ 192.509,79

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da empresa.

Conforme cálculos demonstrados no Quadro 1, nota-se que sem o benefício da desoneração, a guia de INSS que a empresa teria pago no mês de março/2016 para a matriz seria no valor de R\$ 192.509,79. No entanto, como a empresa em questão faz parte do rol de setores abrangidos pela legislação da desoneração da folha, há ainda que descontar do valor apurado a título de INSS cota patronal (20%) o percentual correspondente à parcela da receita da empresa proveniente de produtos desonerados (receita previdenciária), conforme a apresentação de valores da Tabela 2.

Tabela 2 – Demonstração do cálculo da desoneração

DESONERAÇÃO – Mês exemplo 03/2016: 35,08%				
Unidade	INSS Patronal (20%)	% Desonerado	Economia Desoneração	INSS Patronal após Desoneração
Matriz	R\$ 117.823,64	35,08	R\$ 41.332,53	R\$ 76.491,11
Filial 2	R\$ 5.841,68	35,08	R\$ 2.049,26	R\$ 3.792,42
Filial 3	R\$ 4.835,74	35,08	R\$ 1.696,38	R\$ 3.139,36
Filial 4	R\$ 6.959,59	35,08	R\$ 2.441,42	R\$ 4.518,17
Filial 5	R\$ 6.579,36	35,08	R\$ 2.308,04	R\$ 4.271,32
Filial 6	R\$ 2.444,87	35,08	R\$ 857,66	R\$ 1.587,21
Filial 7	R\$ 5.010,36	35,08	R\$ 1.757,63	R\$ 3.252,73
Filial 8	R\$ 11.485,05	35,08	R\$ 4.028,96	R\$ 7.456,09
Filial 9	R\$ 8.574,17	35,08	R\$ 3.007,82	R\$ 5.566,35
Filial 10	R\$ 19.889,74	35,08	R\$ 6.977,32	R\$ 12.912,42
Filial 11	R\$ 3.879,78	35,08	R\$ 1.361,03	R\$ 2.518,75
TOTAIS	R\$ 193.323,98	-	R\$ 67.818,05	R\$ 125.505,93
Guia CPRB			R\$ 60.834,05	
ECONOMIA GERADA EM 03/2016			R\$ 6.984,00	

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da empresa.

Como demonstrado na Tabela 2, o cálculo da desoneração é feito tomando por base os valores do INSS patronal da matriz e suas filiais. Desse modo, o valor apurado de INSS patronal em março de 2016 foi de R\$ 193.323,98. Deste valor, é descontado o percentual de desoneração do mês, que corresponde a 35,08%. Assim, o desembolso da empresa com INSS cota patronal torna-se R\$ 67.818,05 menor, porém, apesar de ter economizado aplicando a desoneração sobre a folha de pagamento, a empresa desembolsou R\$ 60.834,05 com a guia de CPRB, o que resultou em uma economia líquida de R\$ 6.984,00 no mês de março de 2016.

Em relação ao preenchimento da declaração de informação à Previdência, via programa SEFIP, o valor encontrado na Matriz e Filiais como “Economia da Desoneração”, não tem campo próprio para lançamento, por esse motivo é informado como “Compensação”, reduzindo o valor de imposto a pagar, conforme demonstrativo no Quadro 2.

Quadro 2 – Exemplo de composição de guia de INSS com dedução da desoneração

INSS Março/2016 – Matriz		
Descrição		Valor
Segurado	Empregados	R\$ 50.549,15
	Sócios	R\$ 1.712,64
Empresa	Empregados/Sócios (20%CPP)	R\$ 117.823,64
	RAT (2,70%)	R\$ 15.485,71
	(-) Retenção Lei n. 9.711/98	-R\$ 26.327,06
	(-) Compensação (Valor desoneração)	-R\$ 41.332,53
Valor a recolher – Previdência Social		R\$ 117.911,55
Valor a recolher – outras entidades		R\$ 33.265,71
Valor total guia INSS		R\$ 151.177,26

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da empresa.

Semelhante ao que foi demonstrado no Quadro 1 (exemplo da guia normal de INSS), no Quadro 2 está representada a composição de uma guia de INSS com o benefício da desoneração. Nesse Quadro demonstra-se o valor a ser pago de INSS dos segurados (retido da folha de pagamento dos empregados e do pró-labore dos sócios), o valor do INSS patronal (20% e RAT – Risco Ambiental do Trabalho), o valor de outras entidades (5,80% – Programa “S”), a dedução da retenção do INSS sobre notas fiscais (conforme Lei n. 9.711/98) e a dedução com a compensação do valor economizado pela desoneração da folha de pagamento na matriz. Portanto, em vez de desembolsar o montante de R\$ 192.509,79 com a guia de INSS (Quadro 1) na competência março de 2016, o valor passou a ser de R\$ 151.177,26 (Quadro 2).

Encerrado o cálculo, têm-se agora os valores definitivos a serem recolhidos à Previdência Social, por meio da CPRB e da guia do INSS, incluindo a cota patronal com o desconto ocorrido em virtude da desoneração.

Então, para cumprir o objetivo do presente trabalho, foi realizado o cálculo de forma consolidada para as competências compreendidas no primeiro semestre de 2016, visando demonstrar se houve ou não economia com a desoneração. Dessa forma, nas Tabelas 3, 4 e 5 a seguir, são encontrados o resultado dos cálculos elaborados para mostrar a economia em cada situação de recolhimento.

Tabela 3 – Valores sem desoneração – Contribuição 20% INSS patronal

Competência	20% INSS Patronal (Normal)
Janeiro/2016	R\$ 196.712,91
Fevereiro/2016	R\$ 194.348,40
Março/2016	R\$ 193.323,98
Abril/2016	R\$ 191.799,98
Mai/2016	R\$ 186.672,71
Junho/2016	R\$ 184.039,85
TOTAL	R\$ 1.146.897,83

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da empresa.

Na Tabela 3 está demonstrada a simulação com os valores correspondentes aos 20% de INSS patronal (método convencional de recolhimento – sem desoneração), conforme cálculo anterior à Lei n. 12.546/11. Caso o método da desoneração da folha de pagamentos não estivesse sendo utilizado pela empresa, o desembolso com INSS patronal no primeiro semestre de 2016 seria de R\$ 1.146.897,83.

Já na Tabela 4 são apresentados os valores de INSS patronal considerando a redução da desoneração, segundo a Lei n. 12.546/11 – CPRB com alíquota de 1%.

Tabela 4 – Valores com a desoneração normal – guia de CPRB 1% (Lei n. 12.546/11)

	A)		B)	C) A – B = C	D)	E) B – D = E
	20% INSS Patronal Percentual de (Normal) (R\$)	Receita desonerada %	Desoneração (R\$) (Desconto INSS Cota Patronal)	INSS Patronal após desoneração	Desoneração Normal (R\$) Guia CPRB 1% (Lei n. 12.546/11)	Economia Gerada (R\$)
Jan/16	196.712,91	3,78	7.435,75	189.277,16	1.377,24	6.058,51
Fev/16	194.348,40	3,62	7.035,41	187.312,99	1.700,00	5.335,41
Mar/16	193.323,98	35,08	67.818,05	125.505,93	24.333,62	43.484,43
Abr/16	191.799,98	33,51	64.272,17	127.527,81	18.820,47	45.451,70
Mai/16	186.672,71	19,82	36.998,53	149.674,18	10.311,56	26.686,97
Jun/16	184.039,85	4,97	9.146,78	174.893,07	2.695,56	6.451,22
TOTAL	1.146.897,83	-	192.706,70	954.191,14	59.238,45	133.468,25

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da empresa.

Na simulação apresentada na Tabela 4, percebe-se que no cenário da desoneração anterior à majoração da alíquota (CPRB alíquota 1%), a economia que a empresa poderia ter no período seria de R\$ 133.468,25 (R\$ 192.706,70 de economia com a desoneração – R\$ 59.238,45 de desembolso com a guia CPRB).

Na Tabela 5 demonstram-se os valores de INSS patronal que efetivamente foram desembolsados pela empresa após a majoração da alíquota da CPRB de 1% para 2,5%, prevista na Lei n. 13.161/15.

Tabela 5 – Valores com a majoração da alíquota – guia de CPRB 2,5% (Lei n. 13.161/2015)

	A)		B)	C) A – B = C	D)	E) B – D = E
	20% INSS Patronal (Normal) (R\$)	Percentual de Receita Desonerada	Desoneração (R\$) (Desconto INSS Cota Patronal)	INSS Patronal após desoneração	Majoração da Alíquota (R\$) Guia de CPRB 2,5% (Lei n. 13.161/2015)	Economia Gerada (R\$)
Jan/16	196.712,91	3,78	7.435,75	189.277,16	3.443,09	3.992,66
Fev/16	194.348,40	3,62	7.035,41	187.312,99	4.250,00	2.785,41
Mar/16	193.323,98	35,08	67.818,05	125.505,93	60.834,05	6.984,00
Abr/16	191.799,98	33,51	64.272,17	127.527,81	47.051,18	17.220,99
Mai/16	186.672,71	19,82	36.998,53	149.674,18	25.778,90	11.219,63
Jun/16	184.039,85	4,97	9.146,78	174.893,07	6.738,89	2.407,89
TOTAL	1.146.897,83	-	192.706,70	954.191,14	148.096,11	44.610,59

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da empresa.

Comparando as Tabelas 4 e 5, percebe-se que a redução no INSS patronal com a aplicação da desoneração permanece a mesma, R\$ 192.706,70 em ambos os cenários, porém a economia é reduzida de R\$ 133.468,25 para R\$ 44.610,59. Essa redução de R\$ 88.857,66 representa o valor que a empresa economizaria caso a majoração não tivesse acontecido. Isto deve-se ao desembolso majorado para pagamento da guia de CPRB, que antes da majoração seria de R\$ 59.238,45 e após a alteração na legislação passou a ser de R\$ 148.096,11.

Tabela 6 – Comparação de economia nos três métodos

	20% INSS Patronal – Normal (R\$)	INSS Patronal Desoneração Normal – CPRB 1% (Lei n. 12.546/11)		INSS Patronal Majoração da Alíquota CPRB 2,5% (Lei n. 13.161/2015)	
		Valor CPP – Desoneração Normal (R\$)	Economia Desone- ração Normal (R\$)	Valor CPP – Majo- ração Alíquota (R\$)	Economia Desoneração Majorada (R\$)
Jan/2016	196.712,91	190.654,40	6.058,51	192.720,25	3.992,66
Fev/2016	194.348,40	189.012,99	5.335,41	191.562,99	2.785,41
Mar/2016	193.323,98	149.839,55	43.484,43	186.339,98	6.984,00
Abr/2016	191.799,98	146.348,28	45.451,70	174.578,99	17.220,99
Mai/2016	186.672,71	159.985,74	26.686,97	175.453,08	11.219,63
Jun/2016	184.039,85	177.588,63	6.451,22	181.631,96	2.407,89
TOTAL	1.146.897,83	1.013.429,58	133.468,25	1.102.287,24	44.610,59

Fonte: elaborada pelos autores com base nos dados da empresa.

Dessa forma, pelos resultados apontados na Tabela 6, caso não houvesse ocorrido uma alteração na legislação relativa à contribuição previdenciária patronal e fosse mantida a contribuição baseada na aplicação da alíquota da 20% sobre a folha de pagamentos, a empresa base desse estudo teria desembolsado, somente nos primeiros seis meses do ano 2016, aproximadamente 1 milhão e 147 mil com a cota patronal do INSS.

Na situação da obrigatoriedade de desoneração da folha, regulamentada pela Lei n. 12.546/11, em que a alíquota da CPRB aplicável à empresa foi de 1%, esse desembolso seria em torno de 133,5 mil reais menor, isso considerando o recolhimento de 59 mil reais de CPRB (conforme Tabela 4).

Já no atual cenário, no qual a empresa pôde optar no início do exercício entre a contribuição previdenciária pelo método convencional – 20% sobre a folha – e a desoneração da folha com a alíquota majorada de 1% para 2,5%, a escolha da alternativa pela desoneração representou uma economia de 44 mil reais, em relação à opção do método convencional e considerando o recolhimento da CPRB de 148 mil (conforme Tabela 5).

Assim, após a comparação dos valores apurados, conclui-se que caso a Lei n. 12.546/11 não tivesse sido alterada, a economia da empresa com contribuição previdenciária patronal seria na média de 11,64% no primeiro semestre de 2016, porém, como foi instituída a majoração da alíquota pela Lei n. 13.161/2015, a economia reduziu-se para uma média de apenas 3,89%, no mesmo período. No entanto, ainda que tenha reduzido a economia da empresa, observa-se que entre as alternativas de escolha, a desoneração, mesmo com a alíquota majorada, ainda é mais vantajosa para a empresa do que o recolhimento de 20% do valor das remunerações, portanto, a empresa fez a escolha mais adequada e econômica.

5 CONCLUSÃO

O Governo brasileiro, com o intuito de impulsionar o crescimento econômico do País, busca por meio de suas ações proporcionar melhores condições para o desenvolvimento das empresas e da sociedade. Em vista disso, em 2011, criou um conjunto de medidas, denominado Plano Brasil Maior, que teve por objetivo gerar tais condições. Entre as medidas que compõem o Plano, está a desoneração da folha de pagamentos, que consiste na alteração da legislação tributária incidente sobre a folha. A mudança modificou a forma de cálculo da Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) e criou a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB).

Com a alteração na legislação, as empresas nela enquadradas, a partir de então, deveriam obrigatoriamente recolher a CPRB, com alíquota de 1% ou 2%, de acordo com seu setor de atividade e produto fabricado, sobre o total da receita obtida com produtos contidos na legislação da desoneração. A nova lei previa, ainda, que a empresa continuaria a calcular o INSS Patronal (CPP) pelo método convencional (20% sobre o total da remuneração), mas que do valor obtido descontaria o percentual da sua receita correspondente à venda de produtos desonerados, proporcionando, assim, conforme o caso, a redução dos gastos com INSS.

Em 2015, ao verificar a elevada renúncia fiscal proporcionada pela desoneração, o Governo federal decidiu ajustar a medida majorando as alíquotas da nova contribuição, de 1 para 2,5% e de 2 para 4,5%. Em contrapartida ao aumento dos percentuais, o Governo permitiu que a desoneração se tornasse opcional.

Diante desse cenário, no presente trabalho, propôs-se levantar qual o impacto causado pela desoneração da folha de pagamentos em uma empresa de material elétrico do Município de Luzerna, SC, comparando os desembolsos que a empresa teria nos três cenários durante o primeiro semestre de 2016.

Com as informações do faturamento da empresa, referentes ao período de janeiro a junho de 2016, e com acesso à lista de produtos por ela fabricados, foi possível segregar sua receita entre previdenciária (em que se atribui desoneração) e não previdenciária (que não se aplica a desoneração). Assim, sobre o valor da receita com itens desonerados, foram aplicados os percentuais da CPRB nos cenários de 1 e de 2,5%, anterior e posterior à majoração da alíquota, respectivamente. Além disso, possuindo também dados da folha de pagamentos da empresa, foi calculado o valor correspondente ao INSS parte empresa – CPP (20% sobre a folha de pagamentos), sem desoneração e pelo método convencional, e também nas duas situações em que dele é descontado o percentual equivalente à receita de produtos desonerados.

Desenvolvido o trabalho de análise, cálculo e tabulação de dados, pôde-se visualizar qual o impacto financeiro da desoneração na empresa base deste estudo. No primeiro cenário, sem qualquer benefício do Governo, não se observou nenhuma economia, e a Contribuição Previdenciária patronal era recolhida integralmente. Na segunda análise, em que a desoneração da folha de pagamentos era calculada com a alíquota da CPRB em 1%, a economia que poderia ser auferida caso a legislação não tivesse sido alterada seria de, aproximadamente, 133,5 mil reais no primeiro semestre de 2016, comparado ao recolhimento pelo método convencional (20% sobre o total da remuneração). Já no terceiro cenário, em que passou a ter vigência a alíquota majorada de 2,5%, a economia baixou para 44 mil reais, em relação ao método convencional, tendo uma redução na economia de, aproximadamente, 67% em relação à primeira alíquota usada na desoneração.

Conclui-se que a melhor opção para a empresa seria a desoneração em sua primeira formatação, no entanto, como a legislação foi alterada, a empresa pode optar apenas entre o método convencional e a desoneração de 2,5%. Conforme os cálculos apresentados neste trabalho, percebe-se que apesar da majoração da alíquota, a melhor opção para a empresa continua sendo a desoneração, porque essa forma de recolhimento ainda proporciona uma economia significativa.

De acordo com os resultados encontrados, verifica-se também que a iniciativa do Governo federal de proporcionar, por meio do Plano Brasil Maior, melhores condições de desenvolvimento para as empresas, mesmo após as suas alterações em 2015, tem alcançado seu objetivo, produzindo efeitos positivos no que diz respeito à redução de gastos às empresas.

Nesse panorama, pode-se dizer, ainda, que se faz necessário às empresas com tais possibilidades desenvolver estudos profundos em relação a sua realidade de faturamento e utilização de mão de obra, a fim de avaliarem qual das opções ofertadas é a mais benéfica.

Como sugestão, propõe-se que este estudo seja realizado em outros setores enquadrados na legislação da desoneração da folha de pagamentos, a fim de verificar se o impacto gerado foi positivo, assim como na empresa estudada.

Majoration of prevention contribution aliquot regarding gross earning

Abstract

This paper deals with the alteration in the tax law and regulations incident towards the payroll which was established by Law No. 12,546/11 that establishes Social Security Contribution on Gross Revenue (CPBR) and on its subsequent aliquot accretion by Law 13,161 in 2015. The CPRB replaces the conventional method of payment of employers's social security contribution of 20% on the payroll. This study aims to demonstrate the impact of the increase in social security contribution on gross revenue using as a study case an electrical equipment company in the city of Luzerna, SC. It is also a qualitative research with exploratory and descriptive characters. The observed results show that the payroll tax exemption has benefited the company under analysis. However, the increased rate of CPRB in 2015 significantly reduced the savings that the company obtained when the contribution was calculated basis of the percentage determined by legislation approved in 2011. However, despite the reduction in the amount of the benefit, the option for exemption has been more economical.

Keywords: Payroll. Social security contribution. Tax exemption. The rate increase.

REFERÊNCIAS

- BRASIL. **Constituição**. República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm>. Acesso em: 20 ago. 2016.
- BRASIL. **Plano Brasil Maior**. Brasília, DF, 2011. Disponível em: <<http://www.brasilmaior.mdic.gov.br/conteudo/128>>. Acesso em: 07 abr. 2016.
- ESPECIALISTA esclarece a desoneração da folha de pagamento. **Rede Jornal Contábil**, 2015. Disponível em: <<http://www.jornalcontabil.com.br/especialista-esclarece-desoneracao-da-folha-de-pagamento/>>. Acesso em: 24 ago. 2016.
- FONSECA, J. J. S. **Metodologia da pesquisa científica**. Fortaleza: Ed. UEC, 2002.
- GODOY, A. S. A pesquisa qualitativa e sua utilização em administração de empresas. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 35, n. 4, p. 65-71, jul./ago. 1995.
- MARTELLO, A. 'Brincadeira' da desoneração se mostrou 'extremamente cara', diz Levy. **G1**, São Paulo, 2015. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/02/brincadeira-da-desoneracao-se-mostrou-extremamente-cara-diz-levy.html>>. Acesso em: 10 ago. 2016.
- MARTELLO, A. Levy prevê economizar R\$ 5,3 bilhões com a desoneração menor da folha. **G1**, São Paulo, 2015. Disponível em: <<http://g1.globo.com/economia/noticia/2015/02/levy-espera-economizar-r-53-bi-com-desoneracao-menor-da-folha.html>>. Acesso em: 10 ago. 2016.
- MINISTÉRIO DA FAZENDA. **Solução de consulta n. 45**. Brasília, DF, 2012. Disponível em: <[http://deciso-es.fazenda.gov.br/netacgi/nph-brs?s10=@DTPE+%3E+%20120611+%3C+%20120615&s9=NAO+DRJ/\\$.SIGL.&n=-DTPE&d=DECW&p=1&u=/netahtml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm&r=4&f=G&l=20&s1=&s3=&s4=&s5=&s8=&s7=>](http://deciso-es.fazenda.gov.br/netacgi/nph-brs?s10=@DTPE+%3E+%20120611+%3C+%20120615&s9=NAO+DRJ/$.SIGL.&n=-DTPE&d=DECW&p=1&u=/netahtml/decisoes/decw/pesquisaSOL.htm&r=4&f=G&l=20&s1=&s3=&s4=&s5=&s8=&s7=>)>. Acesso em: 31 ago. 2016.
- PAIVA, L. H. S.; ANSILIERO, G. A desoneração da contribuição patronal sobre a folha de pagamentos: uma solução à procura de problemas. **Revista Planejamento e Políticas Públicas**, Brasília, DF, v. 32, p. 9-36, 2009. Disponível em <<http://www.ipea.gov.br/ppp/index.php/PPP/article/viewFile/6/6>>. Acesso em: 04 jun. 2016.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. CPRB (Contribuição previdenciária sobre a receita bruta), Brasília, DF, 2011. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/aceso-rapido/legislacao/legislacao-por-assunto/Contribuicao-previdenciaria-%20sobre-a-receita-bruta>>. Acesso em: 15 ago. 2016.
- SELLTIZ, C.; JAHODA, M.; DEUTSCH, M. **Métodos de pesquisa nas relações sociais**. São Paulo: Edusp, 1974.
- TRIVIÑOS, A. N. S. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

