

BRENO ANTONIO FIGUEIREDO

**TERCEIRIZAÇÃO: UMA SUPOSTA FERRAMENTE DE
REDUÇÃO DE CUSTO**

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
TEÓFILO OTONI-MG

2015

BRENO ANTONIO FIGUEIREDO

**TERCEIRIZAÇÃO: UMA SUPOSTA FERRAMENTE DE
REDUÇÃO DE CUSTO**

Monografia apresentada ao curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni como requisito para obtenção de título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Área de Concentração: Contabilidade Tributária.

Professor Orientador: Kepler Luiz Cardoso Barbosa

FACULDADES UNIFICADAS DE TEÓFILO OTONI
TEÓFILO OTONI-MG

2015

FOLHA DE APROVAÇÃO

A monografia intitulada: *Terceirização: uma suposta ferramenta de redução de custos*

elaborada pelo aluno Breno Antônio Figueiredo,

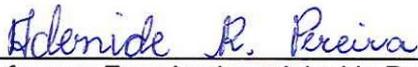
foi aprovada por todos os membros da Banca Examinadora e aceita pelo curso de Ciências Contábeis das Faculdades Unificadas de Teófilo Otoni, como requisito parcial da obtenção do título de

BACHAREL EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS.

Teófilo Otoni, 10 de dezembro de 2015



Professor Orientador: Kepler Luiz Cardoso Barbosa



Professora Examinadora: Adenide Rodrigues Pereira



Professor Examinador: Francisco Costa Júnior

ABREVIATURAS E SIGLAS

CLT- Consolidação das Leis Trabalhistas

COFINS- Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CCT's- Convenções Coletivas de Trabalho

DIEESE- Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos

DRT- Delegacia Regional do Trabalho

FGTS- Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

IBPT- Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário

INCRA- Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária

INSS- Instituto Nacional do Seguro Social

PIB- Produto Interno Bruto

PIS- Programa de Integração Social

PL- Projeto de Leis

RIR- Regulamento do Imposto de Renda

SAT- Seguro Acidente de Trabalho

SEBRAE- Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas

SENAC- Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial

SENAI- Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial

SESC- Serviço Social do Comércio

SESI- Serviço Social da Indústria

TST- Tribunal Superior do Trabalho

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1- Encargos sobre a Folha de Pagamento.....	20
QUADRO 2- Crédito de PIS e COFINS na contratação de serviço terceirizado.....	23
QUADRO 3- Custo total da mão de obra direta.....	24
QUADRO 4- Comparação dos custos da mão de obra direta X terceirizada.....	25

RESUMO

A presente monografia teve como objetivo geral verificar a viabilidade da contratação de serviços terceirizados no campo privado, nas empresas de lucro real. A contribuição em nível teórico, buscou contribuir e estudar os conceitos existentes no assunto abordado, visando auxiliar na tomada de decisão sobre esse tipo de contratação. Para alcance de tal objetivo, foram abordados assuntos relativos aos temas: Terceirização, considerando conceituação e normas jurídicas que regulam a mesma no campo privado; empresas enquadradas no regime de Lucro Real, considerando conceituação, encargos sobre a folha de pagamento e não-cumulatividade de PIS e COFINS; e por último foram simulados através de dados reais as situações de contratação direta e terceirizada.

Palavras-chave: terceirização; lucro real; redução de custos.

ABSTRACT

This monograph has as main objective to verify the feasibility of hiring outsourced services in the private field, the actual profit companies. The contribution in theoretical level, sought to contribute and study the concepts in the subject matter, targeting aid in decision-making on this type of contract. To reach this goal, issues were addressed concerning topics: Outsourcing, considering concepts and legal rules governing the same in the private field; companies classified in taxable income regime, considering conceptualization, charges on the payroll and non-cumulative PIS and COFINS; and finally we were simulated using real data situations of direct and outsourced recruitment.

Keywords: outsourcing; real profit; cost reduction.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	9
1-TERCEIRIZAÇÃO.....	11
1.1-CONCEITO	11
1.2-NORMAS JURÍDICAS QUE REGULAM A TERCEIRIZAÇÃO.....	11
1.2.1-A terceirização na CLT.....	12
1.2.2-Outras regras legais	12
1.3-CARACTERÍSTICAS DA TERCEIRIZAÇÃO	14
1.4-RESPONSABILIDADE DO TOMADOR DE SERVIÇO.....	16
1.5- A TERCEIRIZAÇÃO COMO REDUÇÃO DE CUSTOS.....	16
1.6-PROJETO DE LEI 4.330/04.....	17
2-EMPRESAS DE LUCRO REAL.....	19
2.1-CONCEITO	19
2.2-ENCARGOS SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO	19
2.3-NÃO-CUMULATIVIDADE DO PIS E COFINS	20
3-CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA DIRETA X TERCEIRIZADA.....	22
3.1-CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA.....	22
3.2-DEDUÇÃO DE PIS E COFINS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL.....	22
3.3-CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA DIRETA.....	23
3.4-COMPARAÇÃO.....	25
CONCLUSÃO.....	27
REFERÊNCIAS.....	29
ANEXO I.....	32

INTRODUÇÃO

A terceirização é um processo de contratação de uma empresa para gerenciar uma atividade meio, a qual será responsável pela execução do serviço, cumprindo as cláusulas contratuais.

Esse processo surgiu a partir da II Guerra Mundial, quando as indústrias bélicas tiveram a necessidade de focar suas atividades na produção, para manter a oferta de armamentos para os países em conflito. Essa necessidade demonstrou que a concentração industrial deveria voltar-se para a produção, e as atividades de suporte deveriam ser transferidas para terceiros.

Hoje em dia a terceirização é utilizada como uma suposta ferramenta para redução de custos, tendo em vista que na contratação direta nas empresas de lucro real, as mesmas desembolsam cerca de 64,21% de encargos sobre a folha de pagamento.

Por isso a redução de custos é uma necessidade das empresas no Brasil, decorrente das altas cargas tributárias que, segundo levantamento do IBPT (Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário), em 2013 correspondeu a 33% do PIB (Produto Interno Bruto).

Segundo a CLT (Consolidação das Leis Trabalhistas), a terceirização pode ser aplicada em todas as áreas da empresa definida como atividade-meio, que é aquela que não é inerente ao objetivo principal da empresa.

Sendo assim a terceirização, possibilita a focalização da empresa naquilo que ela faz de melhor, e na sua missão enquanto unidade produtiva. Essa focalização tem como objetivos elevar os níveis de produtividade, a qualidade da produção ou serviço

prestado, e a redução dos custos com as atividades-meios segundo Oliveira (2009, p.67).

Diante deste contexto esta monografia busca estudar os conceitos e legislação existentes sobre a tema, visando demonstrar, analisar e verificar a viabilidade da contratação de terceiros.

A metodologia aplicada na monografia quanto aos fins foi utilizado uma pesquisa descritiva, com objetivo de oferecer ao leitor uma melhor compreensão dos diversos fatores que influenciam no resultado da mesma. E em relação a composição dos termos e variáveis foi empregado como fonte a pesquisa bibliográfica.

No primeiro capítulo será exposto sobre a terceirização, onde será abordado seus conceitos, normas e regras que à regulam no campo privado da economia do país, as características, responsabilidades de quem contrata e o Projeto de Lei que poderá entrar em vigor e alterar toda essa estrutura que será tratada a seguir.

No capítulo posterior será exposto sobre as empresas de Lucro Real, que é um enquadramento tributário, seus encargos sobre a folha de pagamento e os créditos de impostos federais.

No terceiro e último capítulo será feito uma simulação, através de dados reais coletados em duas empresas que utilizam terceirização, e a partir disso será analisado o que a mais viável, a contratação direta de funcionários ou terceirização daquelas funções analisadas.

1-TERCEIRIZAÇÃO

1.1-CONCEITO

Para Delgado (2015, p.474) a expressão terceirização é originária da palavra terceiro, entendido como um intermediário. Esse neologismo foi criado pela área de administração de empresas, enfatizando a descentralização de uma atividade para um terceiro à empresa.

Segundo Barros (2007, p.442):

(...) terceirização consiste em transferir para outrem atividades consideradas secundárias, ou seja, de suporte, atendendo-se a empresa à sua atividade principal. Assim, a empresa se concentra na sua atividade-fim, transferindo as atividades meios.

Conforme Delgado (2015, p.473) o fenômeno da terceirização é relativamente novo no nosso país na ótica do direito do trabalho, assumindo clareza estrutural e amplitude de dimensões no final da década de 60:

(...)a terceirização é o fenômeno pelo qual se dissocia a relação econômica de trabalho da relação trabalhista que lhe seria correspondente. Por tal fenômeno insere-se o trabalhador no processo produtivo do tomador de serviços sem que se estendam a este os laços trabalhistas, que se preservam fixados com uma entidade interveniente.

1.2-NORMAS JURÍDICAS QUE REGULAM A TERCEIRIZAÇÃO NO CAMPO PRIVADO

1.2.1-A Terceirização na CLT

A CLT foi sancionada em 1º de Maio de 1943, época em que o fenômeno da terceirização não era comum no Brasil. Porém a CLT faz menção a dois tipos de subcontratação de mão de obra que são as subempreitadas (art. 455) e empreitadas (art. 652, “a”, III, CLT).

Essas subcontratações fogem do modelo clássico bilateral (empregado-empregador), dando início ao “modelo trilateral de relação socioeconômica e jurídica, que surge com o processo terceirizante” (DELGADO, 2015, p.474).

1.2.2- Outras Regras Legais

Em 1974 surgiu a primeira lei que regulamenta a terceirização no campo privado da economia, a Lei do Trabalho Temporário (Lei n.6.019/74), sendo que a duração do contrato não poderia exceder 3 meses, salvo autorização expressa pelo órgão local do Ministério do Trabalho (DRT):

Art. 2º - Trabalho temporário é aquele prestado por pessoa física a uma empresa, para atender à necessidade transitória de substituição de seu pessoal regular e permanente ou à acréscimo extraordinário de serviços.

Anos depois a Lei n. 7.102/83, autorizava também a terceirização do trabalho de vigilância bancária, que ao contrário da lei da Lei n.6.019/74, autorizava a contratação de terceiros permanente, conforme DELGADO (2015, p.474-475).

Em 1986 o TST (Tribunal Superior do Trabalho) editou a Súmula n.256 a respeito da legalidade da terceirização, em razão de várias interpretações distintas a respeito desse novo molde trabalhista:

Súmula nº 256 do TST

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE

Salvo os casos de trabalho temporário e de serviço de vigilância, previstos nas Leis nºs 6.019, de 03.01.1974, e 7.102, de 20.06.1983, é ilegal a contratação de trabalhadores por empresa interposta, formando-se o vínculo empregatício diretamente com o tomador dos serviços.¹

Caso a contratação de terceiros estivesse fora dos padrões da Súmula nº 256, era estabelecido vínculo com o tomador de serviço, descaracterizando o sistema trilateral de contratação.

A Súmula nº 256 tempos após sua edição, começou a levantar questionamentos pois não descrevia as formas permitidas e proibidas de contratação. E em 1994, foi editada a Súmula n.331, para solucionar esses problemas causados pela interpretação da Súmula n.256:

Súmula nº 331 do TST

CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE

I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei nº 6.019, de 03.01.1974).
 II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988).
 III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei nº 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta.
 IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, desde que este tenha participado da relação processual e conste também do título executivo judicial.²

Em 2000, o inciso IV recebeu nova redação “para esclarecer que a responsabilidade subsidiária ali desnudada abrangia também órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista” (DELGADO, 2015, p.486).

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto

¹ Res. TST n.4/1986, DJ 30.09.1986 e 01 e 02.10.1986

² Res. TST n.23/1993, DJ 28.12.1993 e 04.01.1994

àquelas obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial.³

Em 2011 a Súmula n.331 recebe nova redação adicionando o inciso V “direcionando o item IV da súmula para o conjunto da economia e da sociedade, ao passo que o novo item V refere-se estritamente à peculiaridade das entidades estatais” (DELGADO, 2015, p.486).

V - Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n.º 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada.⁴

A última alteração da referida súmula, em 2011, acrescentou o inciso VI, para demonstrar a ampla responsabilidade dos tomadores de serviço:

VI – A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral.⁵

1.3- CARACTERÍSTICAS DA TERCEIRIZAÇÃO

A terceirização no âmbito jurisprudencial se caracteriza em lícita e ilícita. A terceirização lícita no direito do trabalho é aquela aceita pela legislação:

A terceirização lícita é aquela admitida pela legislação e pela construção jurisprudencial pátrias, que se resume nas hipóteses previstas pela Lei nº 6.019/74 (trabalho temporário); pela Lei nº 7.102/83 (serviços de vigilância e transporte de valores) e pela Súmula nº 331 do TST.⁶

³ Res. TST n.96/2000, DJ 18,19 e 20.09.2000

⁴Res. TST n.174/2011, DJ 27,30 e 31.05.2011

⁵ Ibidem

⁶ JUNIOR aput GOMES; LUZ 2012, p.17

Para Delgado (2015, p.489) são lícitas as atividades terceirizadas ligadas à atividade-meio do tomador dos serviços:

(...)atividades-meios são aquelas funções e tarefas empresariais e laborais que não se ajustam ao núcleo da dinâmica empresarial do tomador de serviços, nem compõem a essência dessa dinâmica ou contribuem para a definição de seu posicionamento no contexto empresarial e econômico mais amplo. São, portanto, atividades periféricas à essência da dinâmica empresarial do tomador dos serviços.

Portanto todas as situações acima citadas que são caracterizadas lícitas, exceto as hipóteses de trabalho temporário, que devem observar a inexistência de subordinação direta e pessoalidade do trabalhador terceirizado para com o tomador de serviço. Já o trabalho temporário pode ocorrer subordinação direta e pessoalidade do trabalhador terceirizado para com o tomador de serviço, sem caracterizar ilicitude no processo de terceirização.

As hipóteses de terceirização descritas acima demarcam os limites traçados pelo Direito do Trabalho brasileiro acerca da legalidade da contratação. Por isso as contratações de terceiros que não estiverem nesses parâmetros são consideradas ilícitas.

De acordo com Nascimento (2005, p.139-140):

(...)é fraude a terceirização imprópria, que tem por finalidade esconder uma relação de emprego. É rejeitada pela Justiça do Trabalho, que dá maior importância à situação real do que à formal, e o faz com os poderes conferidos pelo art. 9º da CLT, segundo o qual são nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos da legislação trabalhista. Forma-se, nesse caso, vínculo de emprego direto com o utilizador dos serviços terceirizados, quando sobre estes o tomador do serviço subordina juridicamente os terceirizados, como se fossem seus empregados, quando na verdade não o são, porque trabalham para a empresa terceira.

Para melhor compreensão dessas práticas ilícitas de contratação Rodrigues apud Delgado (2003, p.148) aponta práticas ilícitas comuns no cenário nacional:

1) Uma empresa cria outra que irá absorver o seu setor de manutenção, que irá lhe prestar serviços com exclusividade; 2) Uma empresa contrata o serviço de outra, sem ampla e total autonomia da prestadora, que não direciona o trabalho, não assume os riscos da atividade e não auferes os lucros do empreendimento econômico; 3) Uma empresa ajusta um serviço com uma prestadora, cujo objeto social não guarda harmonia com a prestação do serviço ou com a execução da obra; 4) Uma empresa contrata um serviço de outra, e os empregados da prestadora ficam à inteira disposição da tomadora, que direciona o trabalho realizado, com amplo poder de mando e comando sobre aqueles, enfim, com ampla interferência no curso da execução da obra, de forma econômica e administrativa.

1.4-RESPONSABILIDADE DO TOMADOR DE SERVIÇO

Com a edição da Súmula nº331 as hipóteses de responsabilidade trabalhista foram estendidas, comparadas à antiga Súmula nº256, que previa apenas responsabilidade para a empresa tomadora nos casos de falência da empresa terceirizada, e em casos de vigilância bancária e trabalho temporário.

Atualmente, o simples inadimplemento das obrigações trabalhistas pelo empregador acarretam responsabilidade para o tomador de serviço.

Portanto o tomador de serviço responde subsidiariamente por todas as obrigações trabalhistas referentes a terceirização, desde que este tenha participado da relação processual e conste do título executivo judicial, conforme inciso IV da Súmula do TST nº331.

Para evitar passivos trabalhistas a empresa tomadora dos serviços devem exigir documentação que comprove o pagamento das obrigações trabalhistas conforme ANEXO I.

1.5- A TERCEIRIZAÇÃO COMO REDUÇÃO DE CUSTOS

A terceirização passou a ser difundida no Brasil a partir de 1950, com a chegada das montadoras de automóveis, onde a única função no meio empresarial era a redução de custo, conforme Cavalcante apud Probst (2005, s/p).

Segundo uma pesquisa elaborada nas empresas sobre as causas da utilização da terceirização 79,8% à utilizam para reduzir custos, 43,3% para obter vantagem competitiva, 20,2% para reduzir riscos e 10,5% para concentrar o foco na atividade-fim, para as empresas atingirem diferentes atividades das empresas no Brasil. Por outro lado, a terceirização foi considerada uma alternativa estratégica para 72,2% das empresas, principalmente nas áreas administrativa (65,1%), de informática (59%) e produção (42%) segundo Painel Andersen Consulting apud Probst (2005, s/p).

Segundo Pereira apud Probst (2005, s/p), a redução de custos por partes das empresas transformou-se em prioridade, forçando-as a uma reorganização da produção que, via de regra, resultou num aumento da insegurança do emprego. A partir daí a subcontratação do trabalho passou a fazer parte de uma estratégia empresarial de flexibilização da produção e de redução dos custos do trabalho como arma para vencer a concorrência.

Portanto a terceirização é uma ferramenta que as empresas utilizam cada vez mais como uma sistemática de redução de custo.

1.6-PROJETO DE LEI 4.330 DE 2004

A terceirização foi criada com o principal objetivo de descentralizar algumas atividades periféricas dentro das organizações, sendo atualmente regulada pela Súmula nº 331 do TST. Porém essa Súmula poderá ser alterada pelo Projeto de Lei 4.330 de 2004 trazendo mudanças significativas para a legislação brasileira a respeito da terceirização das atividades.

O PL 4.330/2004 foi aprovado na Câmara dos Deputados por 230 votos a favor e 203 contra, e segue agora para votação no Senado. Se aprovado pelo Senado o projeto irá para a sanção presidencial.

O Art.4º do projeto diz que a terceirização poderá ocorrer em qualquer atividade da empresa, meio e fim, tendo que constar no contrato de serviço firmado entre as partes, o objeto da terceirização.

Art. 4º Contratante é a pessoa física ou jurídica que celebra contrato de prestação de serviços determinados e específicos com empresa prestadora de serviços a terceiros.

§ 1º É vedada à contratante a utilização dos trabalhadores em atividades distintas daquelas que foram objeto do contrato com a empresa prestadora de serviços.

§ 2º O contrato de prestação de serviços pode versar sobre o desenvolvimento de atividades inerentes, acessórias ou complementares à atividade econômica da contratante.⁷

A responsabilidade das empresas no projeto continua sendo subsidiária, sendo a empresa contratante responsável por fiscalizar o pagamento de verbas salariais e previdenciárias aos funcionários terceirizados. Caso a tomadora for condenada a pagar verbas trabalhistas de competência da prestadora, poderá entrar com uma ação regressiva para receber da devedora.

Art. 10. A empresa contratante é subsidiariamente responsável pelas obrigações trabalhistas referentes ao período em que ocorrer a prestação de serviços, ficando-lhe ressalvada ação regressiva contra a devedora.

Parágrafo único. Na ação regressiva de que trata o *caput*, além do ressarcimento do valor pago ao trabalhador e das despesas processuais, acrescidos de juros e correção monetária, é devida indenização em valor equivalente à importância paga ao trabalhador.⁸

⁷ Projeto de Lei 4.330/2004

⁸ *Ibidem*

2- EMPRESAS DE LUCRO REAL

2.1-CONCEITO

Atualmente existem quatro regimes tributários previstos por lei, dentre eles o Lucro Real.

De acordo com o art. 247 do RIR/99 “lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).”

2.2-ENCARGOS SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO

Segundo o Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos (DIEESE) no Brasil os “encargos sociais incidentes sobre a folha restringem-se às contribuições sociais pagas pelas empresas como parte do custo total do trabalho, mas que não revertem em benefício direto e integral do trabalhador”. Esses encargos são contribuições patronais à Previdência Social (INSS), a contribuição por risco de acidente de trabalho (SAT), contribuição a terceiros (INCRA, SESC, SEBRAE, SENAC), e as contribuições do empregador ao FGTS.

Já os encargos trabalhistas são os valores pagos ao empregado mensal ou no término do contrato de trabalho, como férias, 13º salário, rescisão contratual, entre outros.

O quadro abaixo mostra os percentuais aplicáveis dos encargos sobre a folha de pagamento:

QUADRO 1
ENCARGOS SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO

INSS.....	20,00%
SENAI / SENAC.....	1,00%
SESI / SESC.....	1,50%
SALÁRIO EDUCAÇÃO.....	2,50%
INCRA.....	0,20%
SEBRAE(*).....	0,60%
SAT(**).....	2,00%
FGTS.....	8,00%
13º Salário.....	11,32%
Férias.....	11,32%
1/3 s/ Férias.....	3,77%
Auxílio Doença(***)	0,50%
Eventuais(***).....	1,50%
TOTAL.....	64,21%

(*) Variável de 0,3 a 0,6% conforme Legislação Previdenciária.
(**) SAT (Seguro Acidente de Trabalho) é de 1%, 2% ou 3%, dependendo do grau de risco da empresa ser pequeno, médio ou grande respectivamente.
(***) Auxílio doença e encargos eventuais variam de empresa para empresa.

Fonte: SEBRAE / 2015

Pode-se observar que o empregador desembolsa em média 64,21% do valor do salário do funcionário, além da multa rescisória de 40% do FGTS sobre as dispensas sem justa causa mais 10% do saldo do FGTS conforme a Lei Complementar nº 110/2001.

2.3-NÃO-CUMULATIVIDADE DO PIS E COFINS

Os regimes de incidência não-cumulativo do PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para Financiamento da Seguridade Social) foram instituídos através da Lei n.º 10.637 de 30 de dezembro de 2002 e Lei n.º 10.833 de 29 de dezembro de 2003, respectivamente.

Estão sujeitas a esse regime as empresas que apuram o IRPJ com base no Lucro Real.

O regime não-cumulativo “consiste justamente em compensar-se o valor do tributo devido em cada operação com o montante cobrado na operação anterior” (VIANA, 2007, p.3).

3- CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA DIRETA X TERCEIRIZADA

De acordo com dados fornecidos por duas empresas, denominadas “A” e “B”, que utilizam mão de obra terceirizada nas atividades de vigilância armada e limpeza, iremos calcular e analisar sobre a contratação direta e terceirizada.

3.1- CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA TERCEIRIZADA

Na empresa “A”, tomadora de serviço de vigilância armada, os valores pagos mensais a empresa terceirizada por cada funcionário é de R\$4.930,22. E na empresa “B”, tomadora de serviço de limpeza, os valores pagos mensais a empresa terceirizada por cada funcionário da limpeza é R\$3.061,17.

3.2-DEDUÇÃO DE PIS E COFINS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL

Como dito no capítulo anterior, as empresas de lucro real apuram e recolhem o PIS e COFINS no regime não cumulativo.

A base de cálculo para apuração dos créditos desses dois impostos, são os valores pagos para as empresas terceirizadas pelos serviços prestados, conforme cálculo abaixo:

QUADRO 2

CRÉDITO DE PIS E COFINS NA CONTRATAÇÃO DE SERVIÇO TERCEIRIZADO

EMPRESA A			
CRÉDITOS DE IMPOSTOS	BASE DE CALCULO	ALÍQUOTA	TOTAL
PIS	R\$ 4.930,22	1,65%	R\$ 81,35
COFINS	R\$ 4.930,22	7,60%	R\$ 374,70
TOTAL DE CRÉDITO			R\$ 456,05
EMPRESA B			
CRÉDITOS DE IMPOSTOS	BASE DE CALCULO	ALÍQUOTA	TOTAL
PIS	R\$ 3.061,17	1,65%	R\$ 50,81
COFINS	R\$ 3.061,17	7,60%	R\$ 232,65
TOTAL DE CRÉDITO			R\$ 283,46

Fonte: Elaborado pelo próprio autor

3.3-CONTRATAÇÃO DE MÃO DE OBRA DIRETA

De acordo com informações levantadas da folha salarial dos funcionários terceirizados nas empresas A e B, será simulada uma contratação direta dos mesmos.

Na empresa A os funcionários da vigilância recebem da empresa terceirizada uma média salarial de R\$ 1.218,15. E Na empresa B os funcionários da limpeza recebem da empresa terceirizada uma média salarial de R\$ 910,45.

QUADRO 3
CUSTO TOTAL DA MÃO DE OBRA DIRETA

EMPRESA A			
	COMPOSIÇÃO	% SOBRE SALÁRIO	TOTAL MÊS
SALÁRIO E ADICIONAL	SALARIO		R\$ 1.218,15
	ADICIONAL PERICULOSIDADE		R\$ 365,46
	TOTAL	100%	R\$ 1.583,61
ENCARGOS SOCIAIS	PREVIDÊNCIA SOCIAL	20%	R\$ 316,72
	SAT	2%	R\$ 31,67
	OUTRAS ENTIDADES	5,80%	R\$ 91,85
	FGTS	8%	R\$ 126,69
	AUXILIO DOENÇA	0,50%	R\$ 7,92
	EVENTUAIS	1,50%	R\$ 23,75
	TOTAL	38%	R\$ 598,60
PROVISÕES	13º SALARIO	11,32%	R\$ 179,26
	FÉRIAS	11,32%	R\$ 179,26
	1/3 DE FÉRIAS	3,77%	R\$ 59,70
	TOTAL	26,41%	R\$ 418,22
CUSTO TOTAL DE MÃO DE OBRA		164,21%	R\$ 2.600,43
EMPRESA B			
	COMPOSIÇÃO	% SOBRE SALÁRIO	TOTAL MÊS
SALÁRIO E ADICIONAL	SALARIO		R\$ 910,45
	TOTAL	100%	R\$ 910,45
ENCARGOS SOCIAIS	PREVIDÊNCIA SOCIAL	20%	R\$ 182,09
	SAT	2%	R\$ 18,21
	OUTRAS ENTIDADES	5,80%	R\$ 52,81
	FGTS	8%	R\$ 72,84
	AUXILIO DOENÇA	0,50%	R\$ 4,55
	EVENTUAIS	1,50%	R\$ 13,66
	TOTAL	38%	R\$ 344,16
PROVISÕES	13º SALARIO	11,32%	R\$ 103,03
	FÉRIAS	11,32%	R\$ 103,03
	1/3 DE FÉRIAS	3,77%	R\$ 34,32
	TOTAL	26,41%	R\$ 240,38
CUSTO TOTAL DE MÃO DE OBRA		164,21%	R\$ 1.494,99

Fonte: Elaborado pelo próprio autor

3.4-COMPARAÇÃO

QUADRO 4
COMPARAÇÃO DOS CUSTOS DA MÃO DE OBRA DIRETA X TERCEIRIZADA

	EMPRESA A	%	EMPRESA B	%
CONTRATAÇÃO DIRETA (VALOR DO SALARIO + ENCARGOS SOBRE A FOLHA DE PAGAMENTO)	R\$ 2.600,43	100	R\$ 1.494,99	100
CONTRATAÇÃO DE TERCEIRIZADOS (VALOR DO SERVIÇO CONTRATADO - CREDITO DE PIS E COFINS)	R\$ 4.474,17	172,06	R\$ 2.777,71	185,80

Fonte: Elaborado pelo próprio autor

Na empresa A, com a contratação direta de mão de obra ela desembolsaria R\$2.600,43, estando embutidos nesse valor o salário pago a 1 funcionário e os encargos sobre a folha de pagamento do mesmo. Já o valor que a empresa pagaria para a prestadora de serviço de acordo a Nota Fiscal de Serviço é de R\$4.930,22, porém a empresa adquire crédito de PIS e COFINS que poderá ser compensado na saída, sendo o valor do serviço subtraindo os créditos dá um total de R\$4.474,17 que seria o custo real da contratação.

Na empresa B, com a contratação direta de mão de obra ela desembolsaria R\$1.494,99, estando embutidos nesse valor o salário pago a 1 funcionário e os encargos sobre a folha de pagamento do mesmo. Já o valor que a empresa pagaria para a prestadora de serviço de acordo a Nota Fiscal de Serviço é de R\$3.061,17, porém a empresa adquire crédito de PIS e COFINS que poderá ser compensado na saída, sendo o valor do serviço subtraindo os créditos dá um total de R\$2.777,71 que seria o custo real da contratação.

Analisando o quadro acima verifica-se que a contratação direta é mais barata que a contratação de terceiros em ambos os casos. Na empresa A, a contratação de

terceiros corresponde a 172,06% da contratação direta, e na empresa B corresponde a 185,80%.

CONCLUSÃO

No meio empresarial a terceirização é uma ferramenta que trouxe flexibilidade para as organizações. Para optar pela terceirização as empresas devem observar todos os dispositivos legais citados nesse trabalho, para evitar passivos trabalhistas.

De acordo com os dados analisados nesse trabalho, a contratação de terceiros correspondeu a uma média de 78,93% mais cara que a contratação direta. Diante disso, não houve uma efetiva redução de custo com a contratação de empresa terceirizada. Validando a hipótese: H0: A contratação de mão de obra terceirizada, não geraria uma vantagem econômica;

Porém existem outros custos que não foram levados em consideração nos cálculos da contratação direta e que interferem diretamente nessa análise. Esses custos são:

- Demissão sem justa causa - No caso de demissão sem justa causa, a empresa desembolsa 50% sobre o saldo do FGTS do funcionário;
- Vale-transporte - O custo do vale transporte é dividido entre o empregado e empregador, onde é descontado 6% do valor do salário do funcionário e o restante é custeado pela empresa;
- Vale-alimentação - O fornecimento do vale-alimentação pela empresa não é obrigatório, porém muitas CCT's (Convenções Coletivas de Trabalho) celebrados por sindicatos de algumas categorias estabelecem o pagamento;
- Uniformes - Segundo o Precedente Normativo n.115 do Tribunal Superior do Trabalho é obrigatório o fornecimento gratuito de uniformes ao empregado;
- Treinamento - O treinamento para alguns é sinônimo de custo, e para outros investimento, mas independente de classificação esse processo gera um desembolso para empresa;

- Equipamentos - Para a realização das atividades, mesmo que periféricas, as empresas precisam adquirir materiais e equipamentos (no caso da empresa A que necessita de vigilância armada, os equipamentos utilizados são armas de fogo, colete a prova de balas, etc., que são equipamentos caros e que necessitam de manutenção);
- Supervisor do setor - Em grandes empresas cada setor tem um respectivo supervisor para dirigir os serviços e gerenciar as pessoas;
- Espaço físico - Com os altos custos de locação e de aquisição de imóveis no Brasil, o espaço físico se tornou dispendioso na utilização de certas atividades que não irão influenciar na qualidade do produto ou serviço (atividades meios).

Outro fator que deve ser considerado, é o objetivo que deu origem a terceirização (a descentralização de atividades meios), onde focar esforços na atividade principal deve ser considerado um ganho para empresa. Por isso todos esses fatores devem ser considerados, para analisar a viabilidade de contratação de serviços terceirizados.

Portanto, de acordo com os cálculos e análises feitas através dos dados das empresas A e B, não houve uma efetiva redução de custo com a contratação de empresa terceirizada. Porém, para que ocorra uma análise satisfatória dessa possível redução de custos, as empresas deverão levar em consideração os outros custos citados acima.

REFERÊNCIAS

BRASIL. CAMARA DOS DEPUTADOS. **Projeto de Lei nº4.330**, 2004. Disponível em <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra?codteor=246979> Acesso em 30/05/2015.

_____. **Decreto nº 3.000**. Brasília, 26.03.1999. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm> acesso em 01/06/2015.

_____. **Lei nº 6.019**, Brasília, 03/01/1974. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6019.htm> Acesso em: 01/06/2015.

_____. **Lei nº 5.452**, Brasília, 01/05/1943. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del5452.htm> Acesso em: 01/06/2015.

_____. **Lei nº 7.418**, Brasília, 16/12/1985. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7418.htm> Acesso em: 01/06/2015.

_____. Tribunal Superior do Trabalho, **Precedente Normativo nº115**. Disponível em <http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/PN_com_indice/PN_completo.html#Tema_PN115> acesso em 30/05/2015.

_____. Tribunal Superior do Trabalho, **Súmula n.256**, Resolução 4/1986, DJ 30.09.1986, 01 e 02.10.1986. Disponível em <http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/Sumulas_com_indice/Sumulas_Ind_251_300.html#SUM-256> acesso em 30/05/2015.

_____. Tribunal Superior do Trabalho, **Súmula n.331**, Resolução 174/2011, DJ 27, 30 e 31.05.2011. Disponível em: <http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/Sumulas_com_indice/Sumulas_Ind_301_350.html#SUM-331> acesso em 30/05/2015.

_____. Tribunal Superior do Trabalho, **Súmula n.331**, Resolução 23/1993, DJ 21, 28.12.1993 e 04.01.1994. Disponível em: <http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/Sumulas_com_indice/Sumulas_Ind_301_350.html#SUM-331> acesso em 30/05/2014.

_____. Tribunal Superior do Trabalho, **Súmula n.331**, Resolução 96/2000, DJ 18, 19 e 20.09.2000. Disponível em: <http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/Sumulas_com_indice/Sumulas_Ind_301_350.html#SUM-331> Acesso em 30/05/2015.

DELGADO, Maurício Godinho. **Curso de Direito do Trabalho**. 14 ed. São Paulo: LTR, 2003.

_____, Gabriela Neves. **Terceirização: Paradoxo do Direito do Trabalho Contemporâneo**. 1 ed. São Paulo: LTR, 2015.

DIEESE, Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos. **Encargos Sociais no Brasil: Conceito, Magnitude e Reflexos no emprego**. Disponível em: <http://portal.mte.gov.br/data/files/FF8080812BA5F4B7012BAB0ABAFF6414/Prod04_2006.pdf> Acesso em 01/06/2015.

GOMES, Philippe; LUZ, Victor. **A Terceirização No Direito Do Trabalho: Causas e Consequências**. Graduandos em Direito, UNIFACS, Salvador, s.d. Disponível em <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/viewFile/2360/1730>> Acesso em 01/06/2015.

IBPT. Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. **Debate a Alta Carga Tributária** Disponível. Disponível em <<http://www.ibpt.com.br/noticia/891/Presidente-do-IBPT-debate-a-alta-carga-tributariacom-especialistas-no-6o-Congresso-Consumidor-Moderno>> Acesso em 07/06/2015.

MONTEIRO DE BARROS, Alice. **Curso de Direito do Trabalho**. 3 ed. São Paulo: LTR, 2007.

NASCIMENTO, Amauri Mascaro. **Iniciação ao Direito do Trabalho**. 32 ed. São Paulo: LTR, 2006

OLIVEIRA, Ana Lúcia Amaral de. **Terceirização e Satisfação com o Trabalho**. EBAPE – Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas, Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/4230/Ana_Lucia_Amaral.pdf?sequence=1> Acesso em 07/09/2015.

PROBST, Janete Aparecida Coelho. **A Terceirização no Mercado de Trabalho em Órgãos Públicos: O Caso do Ministério Público de Santa Catarina**. Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2005. Disponível em: <<https://repositorio.ufsc.br/bitstream/handle/123456789/121876/Economia295593.pdf?sequence=1&isAllowed=y>> Acesso em 13/09/2015.

SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Lucro Real**. Disponível em: <<http://www.sebrae-sc.com.br/leis/default.asp?vcdtexto=4864&%5E%5E>> Acesso em 30/05/2015.

VIANA, Leilson Soares. **A Cumulatividade e a não Cumulatividade do PIS e da COFINS**. Pós-Graduando em Planejamento Contábil e Tributário, PUC Minas, Poços de Caldas, 2007. Disponível em: <<http://www.pucpcaldas.br/graduacao/administracao/revista/artigos/v3n2/v3n2a4.pdf>> Acesso em 30/05/2015.

ANEXO 1

CHECK-LIST

Documentos a serem enviados mensalmente:

- Folha de pagamento;
- Contracheques;
- Quitação de rescisão trabalhista;
- GFIP (individualizada por tomador de serviço);
- Comprovante de recolhimento do FGTS;
- Comprovante do recolhimento do INSS;
- Outros.

Documentos a serem enviados trimestralmente:

- Certidão Negativa de Débitos nos âmbitos federal, estadual e municipal;
- Certidão Negativa de Débitos Previdenciários.